

Processo de implementação do balanced scorecard em uma empresa do ramo de decoração

Bruno Hoffmann de Faria (UFSC) - brunuhf@gmail.com

Joisse Antonio Lorandi (UFSC) - lorandi@cse.ufsc.br

Resumo:

Resumo

O presente estudo, tem como objetivo analisar as etapas do processo de implementação do Balanced Scorecard em uma empresa do ramo de decoração. Para isto, foram realizados os objetivos específicos, revisando-se a literatura sobre o Balanced Scorecard (BSC), caracterizou-se a empresa estudada, apresentou-se a estrutura e as etapas necessárias para implementação do BSC em comparação com os passos sugeridos pelo referencial teórico e por fim, identificaram-se os riscos e obstáculos enfrentados pela empresa durante a implementação do BSC. Em decorrência disto, utilizou-se de pesquisa descritiva, pesquisa bibliográfica e exploratória. Para a coleta de dados foi elaborado um pequeno roteiro para entrevista informal com os responsáveis pela implementação do BSC. Fez-se, uso da abordagem qualitativa, pois foram analisados os dados de modo avaliativo, sem a utilização de coeficientes numéricos. O estudo de caso realizado identificou todas as etapas de implementação do BSC, em meio às suas dificuldades e consolidação. Como resultado da pesquisa observou-se que o BSC se tornou uma ferramenta facilitadora para a empresa objeto de estudo, norteando e adequando as possibilidades externas e internas em estratégias eficazes para o crescimento organizacional. Outro fator descrito no estudo é de que o foco principal do BSC implementado na empresa se deu ao nível gerencial, onde se tem medidas mais abrangentes, de nível corporativo e não se restringindo a responsabilidade individual.

Palavras-chave: *Contabilidade gerencial, Estratégia; Indicadores; Balanced Scorecard.*

Área temática: *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

Processo de implementação do *balanced scorecard* em uma empresa do ramo de decoração

Resumo

O presente estudo, tem como objetivo analisar as etapas do processo de implementação do *Balanced Scorecard* em uma empresa do ramo de decoração. Para isto, foram realizados os objetivos específicos, revisando-se a literatura sobre o *Balanced Scorecard* (BSC), caracterizou-se a empresa estudada, apresentou-se a estrutura e as etapas necessárias para implementação do BSC em comparação com os passos sugeridos pelo referencial teórico e por fim, identificaram-se os riscos e obstáculos enfrentados pela empresa durante a implementação do BSC. Em decorrência disto, utilizou-se de pesquisa descritiva, pesquisa bibliográfica e exploratória. Para a coleta de dados foi elaborado um pequeno roteiro para entrevista informal com os responsáveis pela implementação do BSC. Fez-se, uso da abordagem qualitativa, pois foram analisados os dados de modo avaliativo, sem a utilização de coeficientes numéricos. O estudo de caso realizado identificou todas as etapas de implementação do BSC, em meio às suas dificuldades e consolidação. Como resultado da pesquisa observou-se que o BSC se tornou uma ferramenta facilitadora para a empresa objeto de estudo, norteando e adequando as possibilidades externas e internas em estratégias eficazes para o crescimento organizacional. Outro fator descrito no estudo é de que o foco principal do BSC implementado na empresa se deu ao nível gerencial, onde se tem medidas mais abrangentes, de nível corporativo e não se restringindo a responsabilidade individual.

Palavras-chave: Contabilidade gerencial, Estratégia; Indicadores; *Balanced Scorecard*.

Área Temática:

1 Introdução

A contabilidade gerencial se afirmou no decorrer dos últimos anos como um sistema de mensuração e informação, com foco no controle e no planejamento, sendo muito útil para a tomada de decisão. Cada vez mais, acompanhar as inovações e melhorar o controle de gerenciamento dos processos é um dos fatores críticos de sucesso para as empresas.

Este novo cenário no qual as empresas estão incorporadas vem exigindo a adoção de novas posturas gerenciais. Um dos métodos frequentemente utilizado para avaliação de desempenho auxílio à tomada de decisão e alinhamento das perspectivas estratégicas da organização é o *Balanced Scorecard* (BSC), que vem ganhando notoriedade por ser um sistema que reúne elementos capazes de proporcionar a melhoria de processos internos, o acompanhamento da estratégia e dos objetivos organizacionais, principalmente no aspecto de incorporar relações interpessoais e estruturais com o sistema.

Kaplan e Norton (1997, p.2) afirmam que o “*Balanced Scorecard* traduz a missão e a estratégia das empresas num conjunto abrangente de medidas de desempenho que serve de base para um sistema de medição e gestão estratégica”.

Ainda no raciocínio de Kaplan e Norton (1997), o *Balanced Scorecard* aborda medidas financeiras e não financeiras. O *Balanced Scorecard* preserva o uso de indicadores financeiros, mas incorpora um conjunto de medidas com características comportamentais que influenciam as ações dos colaboradores, de uma forma mais integrada que analisa o desempenho organizacional sob a ótica dos clientes, dos processos internos, dos colaboradores e sistemas visando o sucesso financeiro no longo prazo. Esse conjunto de medidas é elaborado a partir da tradução da estratégia das empresas em objetivos.

Neste contexto, o BSC tem ganhado destaque por ser uma ferramenta gerencial capaz de demonstrar o equilíbrio entre as medidas financeiras e não financeiras, bem como, refletir

o equilíbrio entre as metas de curto e longo prazo das empresas. Além de ser um instrumento que integra a estratégia da empresa, “o BSC traduz missão e estratégia da empresa em objetivos e medidas, organizados segundo quatro perspectivas diferentes: financeira, do cliente, dos processos internos e do aprendizado e crescimento” (KAPLAN E NORTON, 1997, p.25).

O presente estudo tem como objetivo analisar as etapas do processo de implementação do *Balanced Scorecard* em uma empresa do ramo de decoração e confrontá-lo com os passos sugeridos por Kaplan e Norton num processo de implementação.

A pesquisa se faz oportuna pela necessidade que a empresa tem de nortear-se estrategicamente, com informações concretas e que complementem o seu planejamento a longo prazo, utilizando um sistema de gestão integrado e alinhado com seus objetivos organizacionais. Segundo Anthony *et al.* (2008, p.56) a “estratégia descreve a direção geral na qual uma organização planeja se mover para obter suas metas”. Entretanto, apesar do BSC ser comparado a um quadro que demonstra a estratégia, estudos comprova que o grande desafio das empresas não está em definir a estratégia a ser utilizada, mais sim de que forma executá-la.

2 Referencial teórico

Balanced Scorecard (BSC) foi desenvolvido por Robert Kaplan e David Norton com o objetivo de integrar as medidas oriundas da estratégia, sem deixar de lado as medidas financeiras de desempenho passado, incorporando os indicadores de desempenho futuro. Esses indicadores abrangem as perspectivas do cliente, dos processos internos e do aprendizado e crescimento traduzindo estratégias organizacionais em planos e objetivos tangíveis (SCHLUPP; COSTA; SILVA, 2007).

Segundo Costa (2006, p. 76), o *Balanced Scorecard* é,

uma ferramenta para a empresa organizar os passos necessários para o cumprimento de sua estratégia. O BSC, por intermédio de seus componentes e de seu arranjo sistêmico, ajuda a definir o que é preciso fazer, o que é preciso alcançar, em cada momento, para cumprir os objetivos estratégicos e verificar o quanto se cumpriu desse plano. Ao desdobrar as estratégias em ações específicas consistentes entre si e ao controlar o grau de sua realização, o BSC constitui-se em um sistema para gerir a estratégia.

O BSC é um sistema de avaliação de desempenho empregado pelas empresas que preserva indicadores financeiros e não financeiros e busca traduzir o planejamento em medidas de desempenho que são derivadas e devem estar *linkadas* às estratégias da organização.

Segundo Costa (2006, p.6):

o *balanced scorecard* (BSC) não surgiu como um conjunto de indicadores derivados de processos *ad hoc*. As medidas de desempenho, no BSC, são desenhadas a partir de uma concepção geral da estratégia da empresa e não a partir das necessidades específicas de cada área. As necessidades específicas de cada área só são consideradas caso sejam determinantes do desempenho da empresa no cumprimento da estratégia delineada. A ordem dos fatores, neste caso, altera o produto. A ferramenta requer que sejam estabelecidas medidas que efetivamente indiquem se a estratégia delineada pela organização está sendo, implementada e executada satisfatoriamente.

O primeiro artigo de Kaplan e Norton abordando o tema foi publicado na revista *Harvard Business Review*, do bimestre janeiro-fevereiro de 1992, com o título “*The Balanced Scorecard: measures that drive performance*” (KAPLAN; NORTON, 1997). Inicialmente, como proposta, o BSC tinha como meta superar a gestão baseada em apenas indicadores financeiros. Porém, posteriormente transformou-se em um sistema de alinhamento estratégico e comunicação que objetivava gerenciar a estratégia das organizações.

2.1 Componentes e perspectivas do *Balanced Scorecard*

Os conceitos referentes ao BSC e da organização projetados em torno da visão estratégica de longo prazo tem sido aplicados de forma abrangente nas organizações. Baseados nesta afirmação, Kallás e Coutinho (2005) demonstram os componentes que tem servido de apoio e orientação para a melhoria da gestão:

- a) **Objetivos estratégicos:** implicam a tradução dos resultados que a organização pretende atingir.
- b) **Indicadores:** demonstram maneiras de mensurar e acompanhar cada objetivo estabelecido pelas organizações. Um BSC ideal deve proporcionar uma combinação adequada de resultados ajustados à estratégia.
- c) **Metas de desempenho:** trata-se do nível de desempenho almejado. As metas deverão ser atingidas ao longo do tempo, permitindo uma evolução do desempenho em relação aos planos estratégicos.
- d) **Iniciativas estratégicas:** tratam-se de ações para que as metas e objetivos estabelecidos sejam alcançados.

Kaplan e Norton (1997) evidenciam que os elementos que compõem o BSC, como o mapa estratégico, indicadores de desempenho, metas de longo prazo e planos estratégicos visam facilitar e gerenciar a tradução dos objetivos organizacionais.

Neste sentido, faz-se fundamental para a conclusão dos objetivos empresariais o alinhamento das perspectivas com a predisposição de se alcançar metas vinculadas aos objetivos financeiros, dos clientes e dos processos internos relacionados às capacidades organizacionais do aprendizado e crescimento. Uma vez que o *Balanced Scorecard* ressalta a importância do fator humano e da sua gestão dentro da cadeia produtiva organizacional, relatadas de maneira estratégica e atenciosa a satisfação interna e externa.

2.2 Implementação do *Balanced Scorecard*

Kaplan e Norton (1997; p. 299) afirmam que “a introdução de um novo sistema gerencial baseado no *Balanced Scorecard* precisa vencer a inércia organizacional que tende a envolver e contaminar praticamente todos os programas de mudança”.

De acordo com Kaplan e Norton (1997) as empresas iniciam a construção de *scorecards* por vários motivos, sendo os principais mobilizar a estrutura da organização em novas direções estratégicas e orientar partes isoladas do processo gerencial. A experiência dos autores aponta que os executivos optam pelo uso do BSC a fim de responderem finalidades estratégicas específicas. Entretanto, Kaplan e Norton (1997, p.287) evidenciam que “em nenhuma das empresas o *Balanced Scorecard* continua focalizado apenas nesse propósito inicial. Pelo contrário; a primeira aplicação parece dar origem a um processo de mudanças que vai muito além do objetivo primeiro de elaboração do *scorecard*”.

Para Oliveira *et al.* (2004) o processo de implementação do *scorecard* está dividido em dez etapas:

- definir a indústria, descrever seu desenvolvimento e o papel da companhia;
- estabelecer e confirmar a visão da companhia;
- estabelecer as perspectivas;
- traduzir a visão conforme cada perspectiva e assim formular os objetivos estratégicos gerais;
- identificar os fatores críticos de sucesso para a empresa;
- desenvolver medidas, identificar as causas e os efeitos e estabelecer um equilíbrio entre toda a organização;

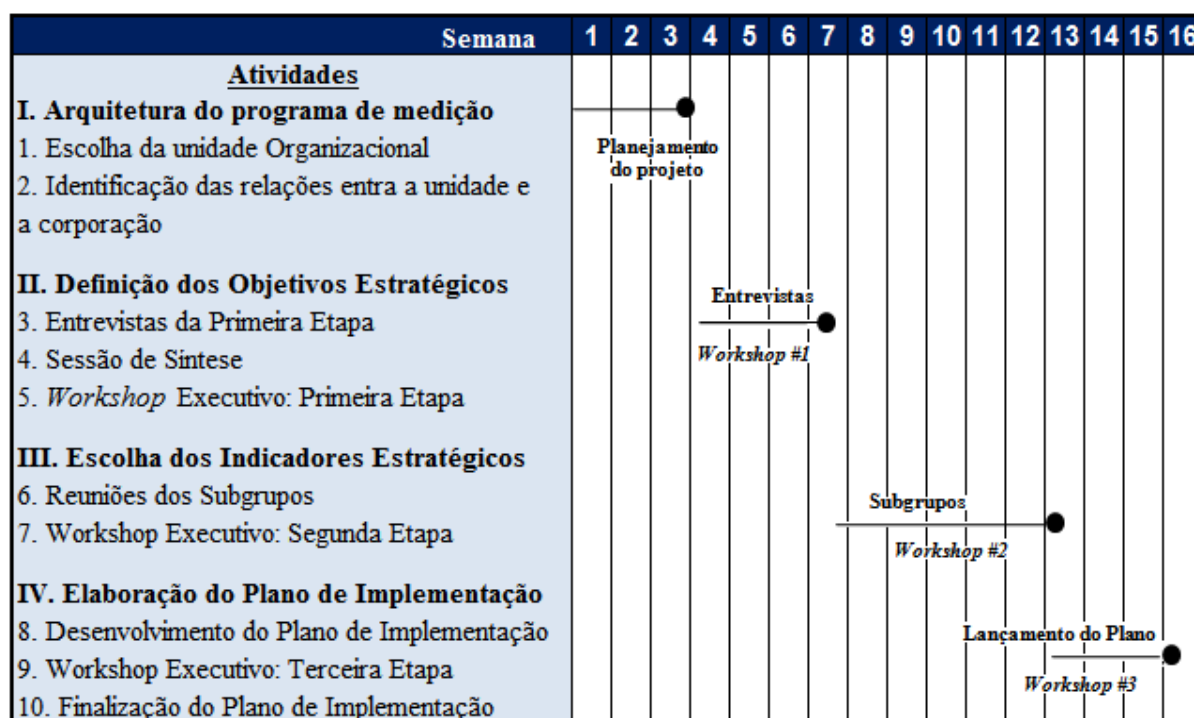
- estabelecer um *scorecard* abrangente, comunicar e informar de modo a obter a participação de todos;
- desmembrar do *scorecard* e medidas por unidade organizacional, respeitando cada nível hierárquico;
- formular as metas e por fim
- desenvolver um plano de ação.

Um importante foco do BSC está no planejamento estratégico, e assim o sucesso de sua implementação depende muito da elaboração do mapa estratégico. Kaplan e Norton (2004, p.57) definem “o mapa estratégico como apresentação visual da estratégia, mostrando numa única página como os objetivos nas quatro perspectivas se integram e combinam para escrever a estratégia. Cada empresa adapta o mapa estratégico ao seu conjunto específico de objetivos estratégicos”.

De outro modo, Kaplan e Norton (1997) definem as etapas de implementação do *Balanced Scorecard* em quatro etapas:

- **1ª etapa:** Definição da arquitetura dos indicadores – seleciona-se a unidade organizacional ideal. Identificam-se as relações entre a unidade de negócio e a corporação.
- **2ª etapa:** O consenso em relação aos objetivos estratégicos – primeira série de entrevistas e registro dos objetivos estratégicos e idéias sobre as medidas do BSC. Síntese da entrevista e lista de objetivos nas quatro perspectivas. Geração de consenso em relação ao *scorecard*. Identificação de três ou quatro objetivos estratégicos para cada perspectiva e uma lista de indicadores potenciais por objetivo. Criação do mapa estratégico.
- **3ª etapa:** Escolha e elaboração dos indicadores – objetivos principais, refinar a descrição dos objetivos estratégicos, identificar o(s) indicador (es) que melhor captam e comunicam a intenção do objetivo, identificar as fontes das informações necessárias e as ações que podem ser necessárias para torná-las acessíveis e identificar as reações críticas entre os indicadores das perspectivas do *scorecard*. A intenção é a identificação dos indicadores que melhor comuniquem o significado da estratégia. Começo da elaboração do plano de implementação.
- **4ª etapa:** Elaboração do plano de implementação – desenvolvimento do plano de implementação para o *scorecard*. Deve incluir a maneira como os indicadores se ligam aos bancos de dados e sistemas de informações, comunicando o BSC a toda organização. Em uma reunião a equipe executiva deve chegar a um acordo quanto ao programa de implementação que tem como objetivos comunicar o BSC aos funcionários, integrar o *scorecard* à filosofia gerencial e desenvolver um sistema de informações que sustente o *scorecard*.

A figura 1 demonstra um cronograma que tipicamente é utilizado para a implementação do BSC:

Figura 1: Cronograma Típico do *Balanced Scorecard*

Fonte: Kaplan e Norton (1997, p.323).

O processo do *Balanced Scorecard* possibilita um acompanhamento estratégico em longo prazo, o que precisa ser cuidado por todos na organização, estando desta forma, continuamente alinhados os objetivos, metas e ações.

De acordo com Rezende (2003), ainda que cada organização tenha um *modus operandi* próprio para a introdução de novas ferramentas de gestão, pode-se considerar um padrão geral adotado pelas organizações.

Em suma implementar o BSC exige consenso, comunicação, liderança, foco, objetivos definidos, planejamento estratégico bem elaborado, de modo, a trazer benefícios a organização principalmente por servir como um sistema de aprendizado estratégico, onde através dos indicadores de desempenho monitorados pode-se verificar causas e efeito, e assim, adaptar-se as situações adversas. Além de se preocupar com as medidas financeiras, o BSC permite melhorar o foco da empresa, com um planejamento a longo prazo, porém com benefícios também, a curto prazo.

3 Metodologia

Como o objetivo do presente estudo é analisar o processo de implementação do BSC na empresa e confrontá-lo com os passos definidos no referencial teórico, foi utilizado um estudo de caso. Para Gil (1999) o estudo de caso pode ser definido como um estudo profundo e exaustivo de dados para se chegar a conclusões sobre o objeto de estudo.

De modo a obter dados que permitissem o desenvolvimento do estudo realizou-se entrevistas com a proprietária da empresa e o gerente de desenvolvimento e projetos responsáveis pela implementação do *Balanced Scorecard*. “A entrevista é um encontro entre duas pessoas, a fim de que uma delas obtenha dados e informações a respeito de determinado assunto, mediante uma conversação de natureza profissional” (LAKATOS E MARCONI, 2000, p. 94).

A coleta de dados se deu, também, através da observação na empresa, que proporcionou informações reais sobre alguns processos, atividades e posicionamentos da organização.

Estas entrevistas ocorreram no período de agosto a outubro 2012 de forma estruturada e foi norteadas por um questionário elaborado com perguntas relevantes ao entendimento do processo de implementação, mantendo-se o foco da entrevista no objetivo do estudo.

3.1 Descrição e análise dos dados

A organização em estudo atua no segmento de decoração, com a fabricação e comercialização de cortinas especiais (rolo, romana, celular, plissada) e persianas (verticais e horizontais). Atualmente a empresa conta com 70 funcionários, sendo que em épocas de maior demanda, como em dezembro, seu quadro de funcionários chega a 75. Está localizada em São José/SC (PERSIPOLIS, 2012).

De acordo com a proprietária, a empresa tem por missão, “produzir soluções eficientes, modernas, bonitas e práticas na decoração de ambientes com cortinas e persianas. Criar laços de confiança e a satisfação dos clientes, colaboradores e fornecedores. Atuar com sensibilidade, responsabilidade e cooperação em relação ao meio social e ambiental”. Sua visão é “tornar-se uma das três maiores fabricantes de cortinas e persianas do estado de Santa Catarina até 2014”. Traz em seus valores de conduta, “a seriedade e honestidade em seus negócios; o respeito por seus clientes, fornecedores, distribuidores e colaboradores; a dedicação; a postura ética; e a busca pela satisfação dos seus clientes”.

A administração da empresa fica a cargo da proprietária, que é orientada por duas consultorias: uma de projeto e desenvolvimento relacionada à produção, e outra que é sobre conhecimentos técnicos dos produtos (matérias primas, mão de obra e materiais indiretos). Sob sua gestão estão o setor comercial, de produção e o financeiro, com seus respectivos gerentes. Sob a gestão comercial, estão subordinados: o departamento de programação, onde se faz o planejamento da produção por base na demanda; o de digitação de pedidos; a promotoria de vendas, composta de vendedores externos que percorrem o estado apresentando os produtos para revendedores; o atendimento aos clientes que vão até a fábrica; a expedição, onde se despacham os produtos para distribuição. A área de produção está subdividida em setores, que fabricam as cortinas especiais, as PVT (persianas verticais), as PH 16/25 (persianas horizontais) e as PV/PVC onde se produzem portas/Box/divisórias e bandôs de PVC. Já a parte financeira, concentra os setores de contas a receber, contas a pagar, faturamento, compras, e Recursos Humanos (RH).

A natureza do produto exige uma grande flexibilidade da produção. As persianas verticais têm seu processo produtivo dividido em duas partes principais: a montagem dos trilhos e a confecção das lâminas. Na montagem dos trilhos, há variação de tamanho e cinco modelos de abertura. Já as persianas podem ser de PVC, ou de tecido. A empresa oferece mais de quatro mil combinações de cores, padrões e acabamentos, sem contar largura e comprimento, uma vez que as encomendas são sob medida.

A contabilidade da empresa é terceirizada (lucro real) e mediante o seu crescimento, a mesma tem sentido a maior necessidade de controles eficazes sobre suas atividades, processos e recursos.

3.2 Processo de implementação do BSC na empresa

De acordo com a proprietária, a implementação do sistema de avaliação de desempenho *Balanced Scorecard* na empresa em estudo foi baseada na literatura e no processo sugerido pelos autores Kaplan e Norton.

O BSC foi implementado, conforme a decisão da alta administração, em nível corporativo e não por unidade de negócios, uma vez que a empresa objeto de estudo é de médio porte e conta apenas com uma filial. Portanto seria mais viável a implantação de uma única vez.

Durante o processo de implementação do BSC, a empresa informou que foi criada uma equipe específica para o projeto, composta por seis membros, sendo cinco gerentes e tendo como líder a proprietária da empresa. Neste aspecto, pode-se constatar uma diferença entre a teoria proposta por Kaplan e Norton e a prática adotada pela empresa em relação ao responsável por implementar o BSC. Para os autores, a figura do responsável por arquitetar o projeto é de apenas uma pessoa, enquanto que na empresa objeto de estudo foi montada uma equipe responsável pela implementação.

Além disso, a empresa optou por contratar uma consultoria externa para treinar e capacitar os membros da equipe responsáveis pela implementação, bem como para dar mais credibilidade ao desenvolvimento do projeto.

3.3 Etapas de implementação do BSC

Os autores Kaplan e Norton sugerem que o processo de implementação do *Balanced Scorecard* nas organizações seja baseado em quatro etapas distintas, conforme relatado no referencial. Questionada sobre quais foram as fases da implementação do *Balanced Scorecard* na empresa, a executiva afirmou que foram baseadas na literatura e propostas criadas por Kaplan e Norton.

ETAPA 1 – Construção do BSC Corporativo

Durante a primeira etapa da implementação, Kaplan e Norton (1997) enfatizam que é necessário realizar a seleção de uma unidade organizacional específica e adequada para a aplicação da ferramenta de gestão BSC, uma vez que a construção de *scorecards* em nível corporativo pode se tornar uma atividade complexa, dependendo do porte da empresa em questão.

Após ser questionada, a proprietária da empresa afirmou que o início do processo de implementação do BSC ocorreu de forma diferente do que recomenda a literatura específica de Kaplan e Norton. Segundo a executiva:

O foco deste sistema de avaliação de desempenho na empresa Persipolis teve como principal fundamento a estratégia global da empresa, que futuramente deverá servir de norteador para nossa outra unidade de negócio. Quanto à abrangência do BSC, analisamos que de início não se fazia necessária a seleção de apenas uma unidade organizacional. Nossa meta estava voltada ao acompanhamento da estratégia em nível corporativo e entendemos que era mais viável a implementação de uma única vez, pois desta forma teríamos uma visão integrada do desempenho da empresa.

Nota-se que apesar de a empresa ter iniciado a implementação do *Balanced Scorecard* em nível corporativo, a ideia central do projeto vai de encontro ao que propõem Kaplan e Norton, que é o desenvolvimento de um BSC alinhado a estratégia corporativa da organização.

ETAPA 2 – Alinhamento em torno da estratégia

Durante esta etapa foram realizadas entrevistas entre os membros responsáveis pelo projeto onde as iniciativas estratégicas da empresa foram discutidas e revisadas. Além do debate acerca da estratégia a empresa realizou reuniões entre os membros da equipe para uniformizar e sensibilizar o conceito do BSC entre os líderes, conforme a teoria proposta por Kaplan e Norton (1997).

De acordo com o Gerente de Projetos:

Durante esta etapa realizamos um grande trabalho de sensibilização da gerência com o objetivo de demonstrarmos o conceito, o funcionamento e as vantagens que a ferramenta proporcionaria à empresa. Geralmente, no início do processo de construção do BSC as empresas elaboram ou revisam suas diretrizes estratégicas. Isto se deve ao fato de que durante esta etapa são desenvolvidas hipóteses que nortearão a empresa pelos próximos anos. No nosso caso, as diretrizes já estavam bem definidas e de certa forma isso nos beneficiou, pois este conjunto de informações serviu de embasamento para o desenvolvimento e continuidade do projeto.

Em consequência da realização das reuniões e entrevistas foram elaborados resumos dos resultados e das impressões obtidas, uma vez que o propósito desta tarefa consistia em debater e preparar os objetivos estratégicos específicos para cada uma das quatro perspectivas que compõem o BSC. Após a conclusão das reuniões, os responsáveis pelo projeto em parceria com a empresa de consultoria propuseram um questionário para identificar e determinar qual era o nível de entendimento dos gerentes em relação à visão de futuro e das quatro perspectivas do BSC.

A partir das informações coletadas durante a aplicação do questionário, foi possível dar início ao processo de elaboração dos objetivos estratégicos, que foram integrados e dispostos às perspectivas a partir das relações de causa e efeito. Após esta relação, a empresa escolheu quais eram os mais importantes e iniciou a construção de seu mapa estratégico.

No final desta fase, a equipe do projeto havia elencado os objetivos potenciais e específicos para cada uma das perspectivas, divididos da seguinte maneira: três objetivos para a perspectiva financeira, cinco para perspectiva de clientes, seis para a de processos internos e cinco para a de aprendizado e crescimento. Segundo o gerente de produção, “escolhemos dezenove objetivos estratégicos que retratavam da melhor maneira a estratégia de nossa empresa. Julgamos que este número foi suficiente para o nosso caso em virtude do porte da empresa”.

Ao relacionar esta etapa com a metodologia de Kaplan e Norton, nota-se que a prática utilizada pela empresa está alinhada à proposta dos autores, uma vez que foram revisadas e discutidas as diretrizes estratégicas da empresa além da definição dos objetivos estratégicos para cada uma das quatro perspectivas.

ETAPA 3 – Montagem do mapa estratégico

Segundo Kaplan e Norton (2004), o mapa do *Balanced Scorecard* pode ser definido como um diagrama que representa a estratégia e demonstra através de uma página como os objetivos nas quatro perspectivas se integram em relações de causa e efeito para descrever a estratégia. Através da montagem do mapa gerencial da Persipolis, é possível verificar quais os objetivos pretendidos pela empresa em cada perspectiva e a relação de todos com a perspectiva financeira.

De acordo com o gerente de desenvolvimento, esta foi uma das fases mais importantes do projeto. Isto se deve ao fato de que o mapa estratégico torna claro qual é a grande ambição da empresa, qual o rumo a ser seguido. Esta clareza e transparência que o mapa estratégico proporciona, capacita os colaboradores a contribuírem cada vez mais com os ideais da organização, pois podem utilizar seus conhecimentos para apontar melhorias.

Com base nos objetivos estratégicos definidos na etapa anterior, a equipe do projeto com o apoio da empresa de consultoria iniciou a montagem do mapa estratégico da empresa, ou seja, a representação gráfica do BSC, conforme evidenciado na figura 2.

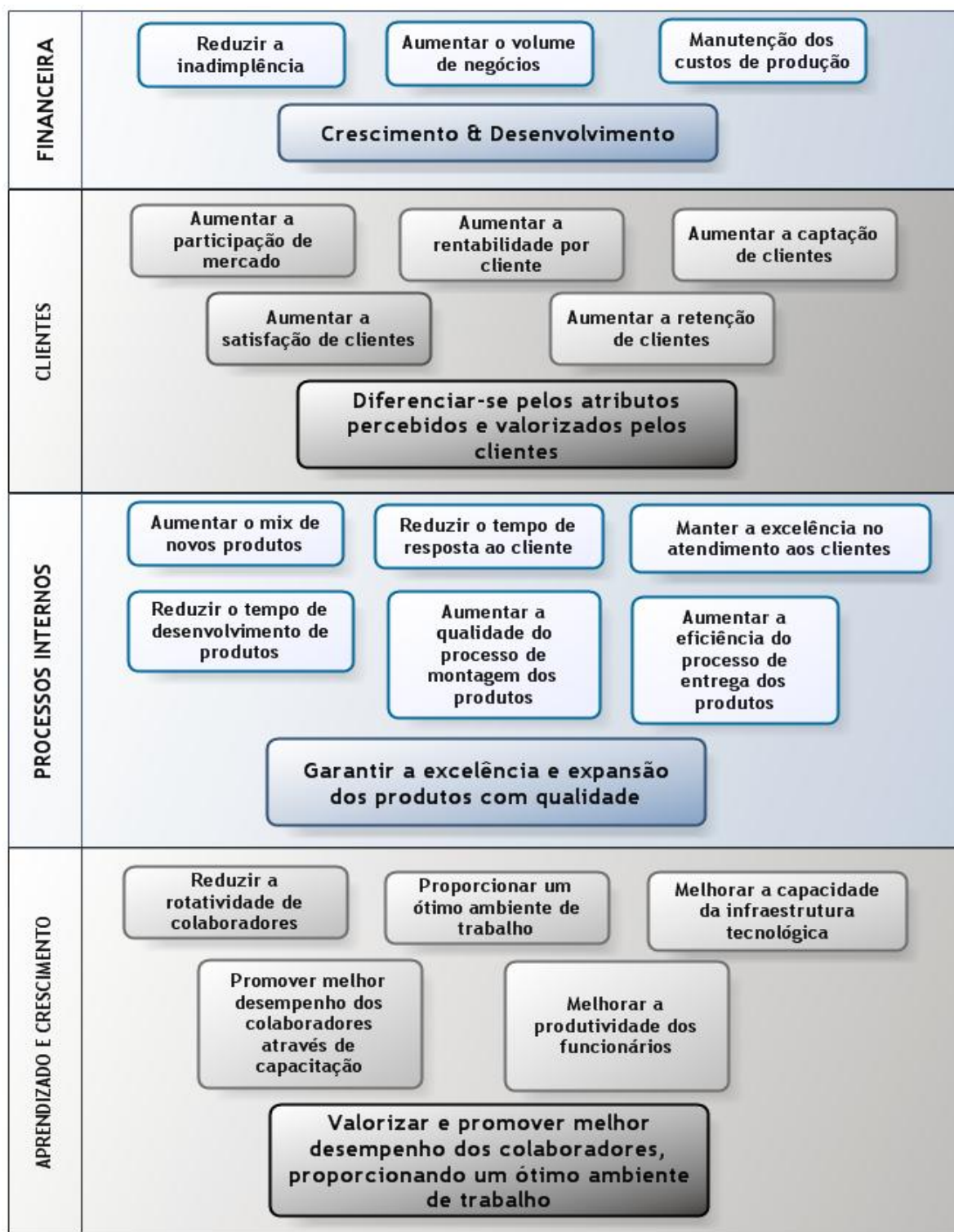


Figura 02: Mapa estratégico
Fonte: Persipolis 2012.

Desta forma, em conjunto com a montagem do mapa estratégico que contém dezenove objetivos estratégicos, fica evidenciado qual é o resultado final pretendido pela empresa, e seus respectivos objetivos incorporados a cada perspectiva do BSC.

ETAPA 4 – Elaboração e definição dos indicadores estratégicos

Nesta etapa a empresa elaborou uma lista de indicadores potenciais que melhor se relacionavam com os objetivos estratégicos já definidos. Mediante a seleção dos indicadores de desempenho para cada um das perspectivas, foram definidos os métodos que seriam utilizados para sua mensuração e medição.

Para o gerente da área de projetos e desenvolvimento, esta etapa é caracterizada pela tradução da estratégia em ações concretas:

Esta etapa exige uma série de discussões para garantir que os indicadores escolhidos traduzam de fato os objetivos estratégicos definidos na etapa de elaboração do mapa estratégico. Acreditamos que os indicadores não sirvam apenas para medir algo, mas também para comunicar e difundir o que a empresa almeja. Por isso Kaplan e Norton afirmam que é durante este período que se inicia a tradução da estratégia em ação para todos os colaboradores.

Conforme mencionado pelo entrevistado, durante esta fase do projeto são realizadas reuniões com a finalidade de se discutir a escolha dos indicadores. Estas discussões são estendidas a todos os gerentes envolvidos diretamente no processo de implementação. Posteriormente os objetivos e metas são desmembrados aos demais colaboradores. Desta forma, percebe-se que a estruturação da ferramenta acontece em nível corporativo, ou seja, abrange a empresa como um todo não havendo uma cobrança individual e específica por centros de responsabilidade.

A partir da definição dos objetivos e dos respectivos indicadores de desempenho, foram estabelecidas as metas para cada um deles. Kaplan e Norton (1997) afirmam que o BSC é mais eficaz quando utilizado para realizar mudanças organizacionais e que os executivos devem estabelecer as metas visando o longo prazo. Os autores evidenciam que as metas representam os desafios a serem alcançados pelas empresas e na maioria das vezes fazem com que os executivos assumam compromissos e se responsabilizem por realizar o plano estratégico traçado pela empresa.

Além disso, Bernardi *et. al.* (2012) “alertam que o importante não é somente traçar as metas e avaliar o seu alcance, mas sim analisar os motivos, entender o porquê as mudanças em alguns pontos, como por exemplo, o atendimento de clientes possibilitam a otimização da estratégia e das tarefas diárias”. Entretanto, por se tratar de informações confidenciais, o plano de ação e os projetos elaborados durante a definição das metas foram omitidos pela empresa.

Comparando esta etapa com a metodologia proposta por Kaplan e Norton, observou-se que na empresa objeto de estudo os indicadores foram discutidos e selecionados em conjunto através de reuniões e não separados em subgrupos específicos para cada uma das quatro perspectivas. Participavam diretamente dos encontros, os cinco gerentes de cada área da organização, bem como, a proprietária da empresa ficando, assim, evidente que apenas o nível estratégico da empresa era responsável pelas propostas de estruturação e implementação do sistema. Além disso, foi possível constatar que o número de indicadores de desempenho escolhido se assemelha ao proposto pelos autores Kaplan e Norton.

O quadro 1 demonstra a definição dos indicadores que a empresa passa a adotar.

PERSPECTIVA	OBJETIVOS	INDICADORES	PERÍODO
FINANCEIRA	Aumento do volume de negócios	Faturamento em milhares R\$	Mensal
	Redução da inadimplência	% de inadimplência	Mensal
	Manutenção do endividamento	Variação % entre o capital de terceiros e o capital próprio	Mensal
CLIENTES	Aumento da participação de mercado	% de Market Share	Semestral
	Aumento da satisfação dos clientes	% de satisfação dos clientes	Trimestral
	Aumento da retenção de clientes	% de clientes que retornam	Semestral
	Aumento da rentabilidade por cliente	Rentabilidade por cliente	Trimestral
	Aumento da captação de clientes	% de novos clientes	Semestral
PROCESSOS INTERNOS	Aumentar o mix de novos produtos	Variação % do mix de produtos	Mensal
	Aumentar a qualidade do processo de montagem dos produtos	Satisfação dos clientes com a montagem	Mensal
	Aumentar a eficiência do processo de entrega dos produtos	Satisfação dos clientes com a entrega	Mensal
	Reduzir o tempo de resposta ao cliente	Tempo média de resposta ao cliente	Mensal
	Reduzir o tempo de desenvolvimento de produtos	Tempo médio de lançamento de novos produtos e coleções	Mensal
	Manter a excelência no atendimento aos clientes	% de reclamações de clientes	Mensal
APRENDIZADO E CRESCIMENTO	Reduzir a rotatividade de colaboradores	Índice de rotatividade dos empregados	Mensal
	Promover melhor desempenho dos colaboradores através de capacitação	% de colaboradores que fazem curso de capacitação	Semestral
	Proporcionar um ótimo ambiente de trabalho	% de satisfação dos colaboradores	Trimestral
	Melhorar a produtividade dos funcionários	Receita por funcionário	Trimestral
	Melhorar a capacidade da infraestrutura tecnológica	% de investimento em novas máquinas e sistemas	Semestral

Quadro 1: objetivos estratégicos e Indicadores da empresa

Fonte: Persipolis, 2012.

O alcance dos objetivos evidenciados em cada uma das perspectivas irá influenciar diretamente no sucesso do projeto. Além disso, os métodos e os períodos adotados pela empresa para fins de comparação e avaliação dos indicadores também se fazem importantes. De acordo com o gerente de projetos e desenvolvimento, as iniciativas estão inter-relacionadas entre si e cada indicador escolhido pela empresa possui um período específico de mensuração.

Como, por exemplo, pode-se citar a pesquisa de satisfação de clientes realizada mensalmente durante o processo de entrega dos produtos que proporciona à empresa um maior conhecimento das necessidades e dos aspectos que afetam diretamente na excelência dos serviços que são prestados aos clientes.

ETAPA 5 – Elaboração do plano de implementação e comunicação do BSC

Esta etapa contempla as providências para a implementação e comunicação do BSC para toda a organização. Nesse período, a equipe executiva se reuniu novamente a fim de ter uma decisão final a respeito dos objetivos, indicadores e das metas validadas nas etapas anteriores. Além disso, Kaplan e Norton (1997) evidenciam que durante esta etapa a empresa deve priorizar o desenvolvimento de um sistema de informações que sustente o BSC.

Segundo o gerente de desenvolvimento da empresa em estudo:

Os sistemas já existentes na empresa foram revisados e modificados para assegurar que o BSC fosse integrado de forma correta. Nosso sistema ERP foi novamente parametrizado para atender a esta nova exigência. Inicialmente, nosso sistema de informação será utilizado para o acompanhamento efetivo dos indicadores, que serão coletados através do uso de planilhas eletrônicas, pois o custo é bem menor. Posteriormente, estamos estudando a viabilização da instalação de um novo sistema que acompanhe de fato o desempenho estratégico da empresa.

Nesse sentido, nota-se que a empresa vai de encontro ao que propõe a metodologia, uma vez que houve uma decisão final quanto aos objetivos, indicadores e metas além da integração do *scorecard* ao sistema gerencial.

Quanto ao programa de comunicação do BSC, o entrevistado informou que a divulgação dos resultados aos colaboradores é feita através de reuniões mensais e comitês. Além disso em função de não constar o setor de Controladoria na empresa, foi criado um núcleo específico para tal atribuição sendo este supervisionado diretamente pela área de projetos e desenvolvimento. Os meios mais utilizados para a divulgação das informações referentes ao BSC pela empresa foram:

- **Intranet:** A empresa possui uma rede interna própria. Este sistema está disponível para todos os colaboradores sendo que qualquer informação nova é atualizada em tempo real.
- **Newsletter:** A empresa adotou este artifício como um meio de comunicação cuja finalidade é a comunicação em massa para todos os colaboradores.
- **Blog do BSC:** Trata-se de um espaço interativo que foi desenvolvido para representar conceitos e informações bem como para compartilhar conteúdos e opiniões relacionados ao projeto.
- **Mural Eletrônico:** Esta iniciativa contempla a instalação de quatro TV's LCD de 42 polegadas em áreas estratégicas da empresa. Tal espaço diariamente apresenta conteúdos acerca do BSC bem como demonstra a todos os colaboradores as diretrizes estratégicas almejadas pela empresa.

Portanto, a partir destas iniciativas adotadas, fica evidenciada a preocupação em tornar-se uma empresa orientada para estratégia, uma vez que um dos princípios propostos por Kaplan e Norton (1997) evidencia que os planos e estratégias devem ser difundidos a todos os colaboradores para que se atinjam os objetivos estratégicos propostos.

Ainda durante esta etapa, os autores supracitados acima elencam como última tarefa a finalização do plano de implementação junto aos membros da alta administração. Em relação ao prazo, Kaplan e Norton (1997) afirmam que um projeto típico de introdução do BSC pode durar até 16 semanas. Na empresa objeto de estudo, observa-se que a efetiva construção do sistema de avaliação de desempenho durou 19 semanas, tendo início em outubro de 2010 e finalizado em meados de fevereiro de 2011, indo ao encontro do que propõe os autores.

Segundo o entrevistado:

O BSC continua em constante aperfeiçoamento e já está consolidado na empresa, atendendo e suprimindo a todas as necessidades definidas no início do projeto. Temos como meta para o próximo ano, iniciar o desdobramento do sistema para nossa outra

unidade de negócios, uma vez que de início optamos por fazer um BSC em nível corporativo. Outra iniciativa que pretendemos adotar refere-se a um programa de remuneração variável atrelado as metas do BSC, uma vez que as pessoas são motivadas a alcançar um bom resultado no que está sendo medido.

Ficou evidente que a implementação do *Balanced Scorecard* incentivou a motivação organizacional, uma vez que, observaram-se os objetivos e metas propostos pela empresa, e dentro destes parâmetros os colaboradores se interaram de seus papéis, tornando assim todo o processo mais claro e dinâmico. Destaca-se ainda, que o BSC se fez como um instrumento de cobrança, onde o *feedback* de todas ações são vislumbradas, auxiliando assim, novamente no resgate da motivação organizacional, e na manutenção dos objetivos, corrigindo-se os erros e aumentando-se os acertos.

3.4 Riscos e dificuldades na implementação do BSC

Como riscos e dificuldades encontrados pela empresa durante implementação do *Balanced Scorecard*, o gerente de desenvolvimento apontou que os enfrentados pela equipe executiva foram: a falta de comprometimento e envolvimento por parte de algumas áreas da empresa, inconsistências na definição dos indicadores, falta de alinhamento com o sistema de informação existente na empresa e dificuldades em conciliar a agenda dos envolvidos na execução do projeto.

Com relação à falta de comprometimento e envolvimento de algumas áreas, o entrevistado relatou que a equipe executiva precisou realizar um trabalho de sensibilização com todos os colaboradores, demonstrando efetivamente o conceito e os benefícios que a adoção do BSC proporcionaria à organização. Segundo o mesmo:

a experiência nos demonstra que a maioria das empresas sofre com a falta de comprometimento da alta administração. Entretanto, na empresa em estudo ocorreu um fato contrário aos demais, pois a motivação para a implementação do BSC partiu da própria proprietária de empresa. Nossa maior dificuldade enfrentada foi que de início algumas áreas possuíam outras prioridades que entravam em conflito aos propósitos do BSC. Então foi partir deste cenário, que realizamos o trabalho de sensibilização e conscientização com todos os colaboradores.

Nesse aspecto, Kaplan e Norton (1997) afirmam que o ideal é que todos os colaboradores independentemente do nível hierárquico entendam os propósitos e objetivos da empresa bem como de que maneira as suas ações individuais influenciam para a realização dos resultados almejados.

Sobre as inconsistências durante a definição dos indicadores, o entrevistado afirmou que o maior problema enfrentado foi na escolha e definição do número de indicadores para cada perspectiva. Oliveira *et al.* (2004) evidenciam que uma das causas para este problema é que algumas áreas, como por exemplo a financeira, tendem a escolher apenas medidas financeiras que são limitadas. Além disso, a equipe executiva identificou que uma determinada gerência resolveu colocar um indicador de desempenho que beneficiava os seus interesses pessoais, privilegiando apenas seus projetos. Para Kaplan e Norton (2001), a conscientização e a construção de uma visão compartilhada motiva todos a buscarem atingir os objetivos e medidas comuns e consequentemente problemas como estes deixariam de acontecer.

Outra dificuldade enfrentada pela empresa refere-se à falta de alinhamento do BSC com o sistema de informação da empresa. O entrevistado confirma que esta foi uma das tarefas mais complicadas para a empresa:

tivemos muitas dificuldades em parametrizar nosso sistema ERP para atender a esta nova demanda. Foram semanas de trabalho em conjunto da empresa desenvolvedora do software e o resultado final ainda não está de acordo com o que almejamos. Estamos estudando a compra de uma nova solução específica ao BSC capaz de comunicar a estratégia, as metas e acompanhar de fato o nosso desempenho.

Realizando um comparativo com a metodologia proposta por Kaplan e Norton, constata-se que neste aspecto a empresa diverge do que propõe os autores, uma vez que os mesmos afirmam que durante a etapa de elaboração do plano de implementação o *scorecard* já deve estar totalmente integrado ao sistema gerencial da empresa.

Por fim, o entrevistado revelou que outra dificuldade encontrada pela empresa foi conseguir conciliar a agenda de todos os participantes do projeto. De acordo com o gerente de desenvolvimento, “apesar do comprometimento de todos os membros da equipe executiva foi muito complicado conciliar o tempo de todo mundo. Acredito que este foi um dos fatores que mais atrasaram a conclusão do projeto”.

4 Considerações finais

O presente estudo analisou as etapas do processo implementação da ferramenta de gestão *Balanced Scorecard* em uma empresa do ramo de decoração. De maneira comparativa com a teoria relacionada ao tema.

Foi apresentada a estrutura e as etapas que foram necessários para implementação do BSC e estabelecidos comparativos com Kaplan e Norton (1997) que utiliza um modelo similar ao utilizado para a construção e implementação deste instrumento de gestão. Uma vez que o modelo utilizado por Kaplan e Norton (1997) serviu somente como base teórica, pois foram percebidas diferenças entre os dois processos, principalmente relacionadas as etapas de implementação e a cronologia do processo. É relevante destacar que Kaplan e Norton (1997) afirmam que durante a etapa de elaboração do plano de implementação do *Scorecard* já deve estar totalmente integrado ao sistema gerencial da empresa, o que de fato não se vislumbrou no processo de implementação da Persipolis, que não estava totalmente integrado ao seu sistema.

Verificou-se alguns obstáculos enfrentados pela empresa durante o processo de implementação. O primeiro deles consiste na falta de comprometimento e envolvimento de algumas áreas da empresa, a resistência a mudanças é algo bastante peculiar ao ser humano, o que se reflete nas suas relações de trabalho pelo medo e pela insegurança do até então desconhecido. Percebeu-se também inconsistências na definição dos indicadores em meio aos interesses de cada área da empresa alguns indicadores tendiam beneficiar uma área mais que a outra.

Outro obstáculo percebido foi à falta de alinhamento com o sistema de informação existente na empresa, que não conseguiu atender todas as demandas do BSC, e busca-se portanto, um software paliativo que integre essas ferramentas e atenda as necessidades gerais da empresa. Por fim, mais um fator dificultoso para implementação do BSC foi conseguir conciliar a agenda dos envolvidos na execução do projeto que por diversos motivos tinham agendas distintas.

Destaca-se ainda, que através da análise de dos dados, pode-se constatar que o *Balanced Scorecard* está incorporado á empresa e existe uma perspectiva de expansão para outra filial da empresa. Na presente pesquisa, o foco maior se deu ao nível gerencial, onde se tem medidas mais abrangentes, de nível corporativo e não se restringindo a responsabilidade individual. Porém, percebeu-se que a gerência teve grande preocupação de transmitir aos demais colaboradores todas as diretrizes adotadas e alinhadas com a estratégia. De modo a exemplificar, o projeto de remuneração variável é um grande estimulante ao colaborador, que

passa a se interessar e buscar incorporar as diretrizes do *Balanced Scorecard* na sua rotina, ajustando suas metas profissionais com as já propostas pela empresa.

REFERÊNCIAS

ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. . **Sistemas de controle gerencial**. 12. ed São Paulo (SP): McGraw Hill, 2008.

BERNARDI, Talita et. Al. Roteiro para a implementação de Balanced Scorecard: Estudo de caso em pequena empresa. **Revista de Ciência e Tecnologia**. v. 17, n. 33, p. 87-102 jan./jun. 2012, ISSN Impresso: 0103-8575, ISSN Eletrônico: ISSN: 2238-1252.

COSTA, Ana Paula Paulino da . **Blanced Scorecard: conceitos e guia de implementação**. São Paulo (SP): Atlas, 2006.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

KALLÁS, David; COUTINHO, André Ribeiro. **Gestão estratégica: experiências e lições de empresas brasileiras**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevir, 2005.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P.. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. Tradução de Filho, Luiz Euclides Trindade Frazão. 19. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

_____. Mapas estratégicos: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis. Rio de Janeiro: Campus, 2004.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

OLIVEIRA, L. M.; PEREZ JR., J. H. P.; SILVA, C. A S. Controladoria estratégica. São Paulo: Atlas, 2004.

PERSIPOLIS, **Indústria e comércio de cortinas e decoração Ltda**. São José SC. 2012.

REZENDE, José Francisco. **Balanced Scorecard: a gestão do capital intelectual**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003

SCHULUPP, Hildegard; COSTA, Leonardo; SILVA, Silvio Bitencourt da. Planejamento e gestão estratégica. Florianópolis: SENAI/SC; FNQ, 2007. Apostila do curso de MBA em **Gestão para a Excelência**.