

BALANCED SCORECARD: FERRAMENTA DE GESTÃO NAS ORGANIZAÇÕES

José Carlos da Cruz, Dante Luís Pereira, Everaldo Veres Zahaikévitch, Marcos Nicácio Fascina, Prof. Dr. Luiz Alberto Pilatti, Prof. Dr. Antônio Carlos de Francisco

RESUMO

Devido ao ambiente competitivo em que se encontram as empresas atualmente, as mesmas estão sentindo a necessidade de recorrer a instrumentos de gestão que tragam benefícios e que ao mesmo tempo auxiliem a empresa a dar continuidade em seus negócios. E o *Balanced Scorecard* (BSC) tem demonstrado ser um instrumento que traz melhorias às empresas, desde que seja utilizado adequadamente. Realizou-se uma pesquisa bibliográfica, como objetivo de demonstrar a importância do BSC, analisando sua contribuição e benefícios dentro da empresa. Inúmeras são as pesquisas já realizadas visando esclarecer sobre a importância que o BSC tem em uma empresa e como pode trazer resultados para a mesma atingir seus objetivos e metas dentro e fora da organização, ajudando os gestores desenvolver estratégias tanto de curto prazo como de longo prazo. Em termos práticos, esse estudo pretende esclarecer aos leitores e aos gestores de empresas a importância da utilização do BSC, e quais suas contribuições para uma organização. Em termos teóricos visa contribuir, e possivelmente servir de apoio a futuros estudos que envolvam o tema BSC.

Palavras-chave: *Balanced Scorecard* (BSC), Ferramentas de Gestão, Organizações.

ABSTRACT

Due to the competitive environment in which businesses are currently, they are feeling the need to use management tools that provide benefits while at the same time assist the company to continue in their business. And the *Balanced Scorecard* (BSC) has proven to be an instrument that brings improvements to the business, provided it is used properly. We performed a literature search, the objective of demonstrating the importance of the BSC, analyzing their contributions and benefits within the company. There are numerous previous studies aiming to clarify the importance it has in the BSC and how a company can bring the same results to achieve their goals and objectives inside and outside the organization, helping managers develop strategies both short term and long-term. In practical terms, this study aims to clarify to readers and business managers the importance of using the BSC, and what their contributions to an organization. In theory aims to contribute, and possibly provide support to future studies involving the theme BSC.

Keywords: Balanced Scorecard (BSC), Management Tools, Organizations.

INTRODUÇÃO

Nos dias de hoje a gestão estratégica, desde o seu planejamento até sua implantação, é fundamental para o sucesso de qualquer empreendimento. Em um mundo onde as mudanças crescem cada vez mais, conseqüentemente a administração também vem evoluindo, e para sobreviver nesse meio tão competitivo as organizações precisam estar em constante mudança nos seus produtos e serviços.

Nesse ambiente atual o administrador tem o grande desafio de manter um sistema de informação gerencial que forneça informações corretas para a tomada de decisões. E o BSC (*Balanced Scorecard*) é visto como uma ferramenta útil para gerenciar uma organização.

O BSC tem levantado grande expectativa nas organizações, por ser uma ferramenta útil para dirigir empresas de forma correta no curto e no longo prazo, e também possibilita que o gerente possa medir o desempenho da organização.

Antigamente o sucesso das empresas era determinado pela maneira de como eram aproveitados os benefícios da sua contabilidade, ou seja, como ela aproveitava seus recursos disponíveis. Nas últimas décadas muitas premissas fundamentais da administração tornaram-se inúteis para o gestor. As empresas precisam se basear em um conjunto de premissas operacionais como: ligação com clientes e fornecedores e segmentação de clientes.

A presente pesquisa tem como objetivo demonstrar a importância do BSC, analisando sua contribuição e benefícios no âmbito empresarial.

BSC (Balanced Scorecard)

Criado no ano de 1990, por *David P. Norton*, executivo do Instituto de pesquisa *Nolan Norton*, unidade de pesquisa da KPMG, e *Robert Kaplan*, professor acadêmico, quando desenvolveram um projeto que abrangia várias empresas e que tinha o objetivo de elaborar um novo modelo de medidas de desempenho para as organizações (COSTA, 2001).

De acordo com Godinho (2005) os estudos foram conduzidos por *David Norton* e *Robert Kaplan* com a participação de representantes de empresas de manufatura e serviços, da indústria pesada e da alta tecnologia, onde por um período de um ano, realizaram reuniões bimensais, com o objetivo de criar um modelo de medição de desempenho que adicionasse aos indicadores financeiros tradicionais, medidas de desempenho relativas a prazos de entrega, qualidade, melhoria de processos e desenvolvimento de novos produtos e/ou serviços.

No início o BSC era apenas um projeto que tinha com objetivo elaborar um novo modelo de medidas de desempenho para as organizações, posteriormente foram agregadas novas estratégias e com as evoluções o BSC passou a ser um instrumento de comunicação e alinhamento da estratégia (SILVA ZAGO, 2006).

Para Silva Zago (2006) BSC é um sistema de avaliação de desempenho empresarial, sendo que principal diferencial é reconhecer que os indicadores financeiros, por si mesmos, não são suficientes para isso, uma vez que só mostram os resultados dos investimentos e das atividades, não contemplando os impulsionadores de rentabilidade em longo prazo.

Para Godinho (2005) o BSC é mais do que um sistema de medidas táticas ou operacionais. Empresas inovadoras estão utilizando o BSC como um sistema de gestão estratégica para administrar a estratégia em longo prazo.

O BSC é uma ferramenta muito útil para os gestores na direção das empresas de forma a melhorar o desempenho da mesma tanto a curto como longo prazo.

Para Fleischhauer (2006) o BSC é um mal necessário para as empresas de hoje. É uma ferramenta que adiciona valor através da informação relevante e equilibrada, criando um

ambiente que conduzirá a organização para a aprendizagem e eliminando a necessidade dos gerentes escolherem que tipo de sistemas de controle adotar num determinado tempo.

Acredita-se que o BSC seja uma ferramenta destinada a contadores, mas na verdade o BSC é uma ferramenta que deve ser utilizada pelos gerentes na tomada de decisões: acerca de suas operações, processos de produção, objetivos, produtos e clientes, visando atingir a estratégia da empresa.

O método de gestão estratégica BSC se diferencia dos demais modelos de gestão porque ele pode agregar todos os modelos de controle financeiro e não financeiro que existem, tendo como efeito principal a capacidade de possibilitar aos gestores o poder de medir tudo na organização.

De acordo com Silva Zago (2006) o BSC nasceu como um novo sistema de medição de desempenho com base em indicadores financeiros e não financeiros e acabou tornando-se um novo sistema gerencial.

Ao medir a situação em que a organização se encontra o gestor obtém todas as informações que ele necessita tanto para livrá-la de um fracasso como para fornecê-la métodos para uma boa estratégia de sobrevivência no mercado. O BSC tem como foco principal descobrir e tratar conflitos existentes na empresa, e para isso possui quatro perspectivas organizacionais, que são perspectivas financeiras, perspectivas dos clientes, perspectivas dos processos internos e perspectiva do aprendizado e do crescimento (CARVALHO, 2007).

O BSC tem suas características próprias, e elas são fundamentais para o gestor, tais características têm como objetivo auxiliá-los no processo da estratégia organizacional. O BSC possui quatro características importantes no desempenho das empresas, para Fleischhauer (2006) estes quatro conjuntos de indicadores refletem e operacionalizam a missão e a estratégia da organização, essas características são citadas a seguir:

- Apresenta, em um simples documento, uma série de indicadores que fornecem uma visão mais completa do desempenho da companhia;

- Supõe-se que este documento seja conciso e esteja conectado ao sistema de informação da empresa para detalhes adicionais;

- Em vez de listar indicadores de maneira *ad hoc*, ou seja, cada empresa seleciona os indicadores à sua maneira, os grupos de indicadores do BSC são colocados dentro das quatro “caixas”, cada uma delas captando uma perspectiva distinta do desempenho da empresa;

- Finalmente os indicadores de desempenho, apresentados no BSC, devem ser escolhidos com base na ligação deles com a visão e a estratégia da empresa. O processo de seleção, em vez de começar do conjunto de medidas de desempenho já disponíveis na empresa, deverá exigir um esforço consciente e dedutivo, começando dos objetivos que a empresa está tentando encontrar e o meio crítico de obtê-los. Este processo, frequentemente, resulta na seleção de indicadores de desempenho que não estão disponíveis atualmente e para os quais o processo de coleta de dados deve ser desenvolvido.

Seguindo as características fundamentais para o desempenho da organização, com embasamento na sua visão e estratégia organizacional, uma empresa pode vir a obter bons resultados e manter-se estável.

Processos do BSC

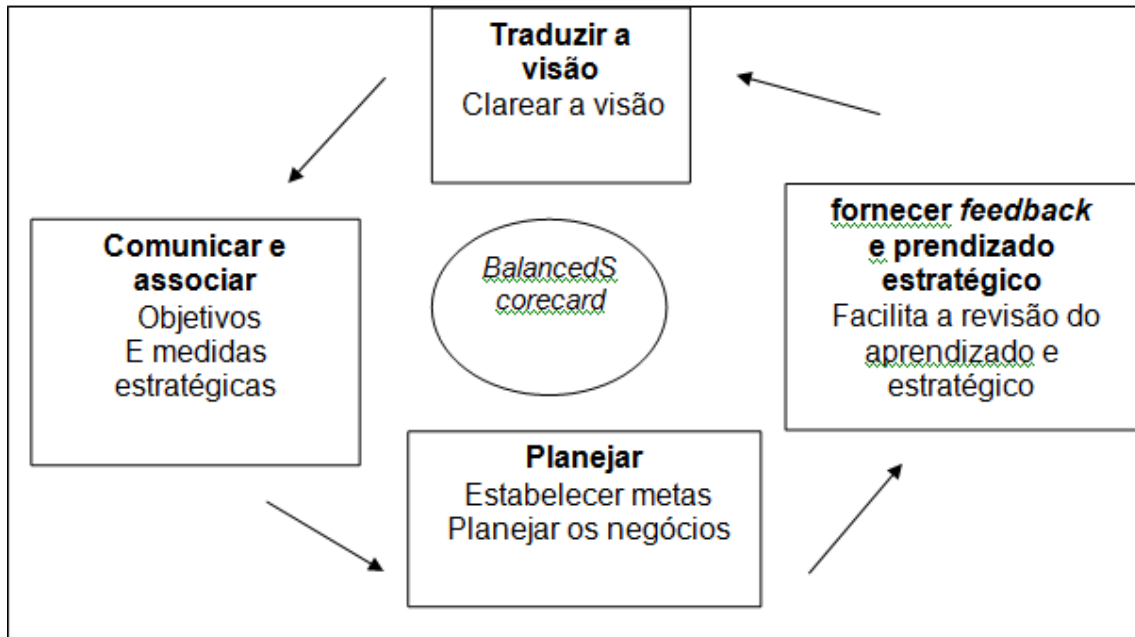
O BSC possui quatro processos que ligam os objetivos às metas de curto e de longo prazo. Esses processos são definidos por Pinto (2004), são eles:

- a) traduzir a visão;

- b) comunicar e associar objetivos e medidas estratégicas;
- c) planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas;
- d) fornecer feedback e aprendizado estratégico.

Seguindo esses quatro processos citados acima, a empresa estará associando seus objetivos a suas metas. O quadro a seguir traz de forma simplificada e fácil entendimento os quatro processos:

Quadro 1: Quatro processos que ligam os objetivos às metas de curto e de longo prazo



Fonte: Elaborado pelos autores.

Os processos precisam ser seguidos, pois as informações do último processo dependerão dos três primeiros anteriores.

Primeiro processo: tradução da visão e da estratégia

Ao traduzir a visão e a estratégia da empresa é necessário que exista um consenso entre ambos. Pois para Costa (2001), nesse processo o objetivo é construir um consenso em torno da visão da empresa e da estratégia necessária, e esse consenso é fundamental para direcionar o sucesso da empresa, e mostrará também como a empresa irá transformar seus ativos intangíveis em ativos tangíveis. A organização deve a cada dia agradar os seus clientes e tentar passar serviços cada vez melhores, e procurar aperfeiçoar os seus serviços existentes, seguindo a estratégia que ela deve percorrer ao longo de sua caminhada.

Para Pinto (2004) a missão de uma empresa deve ser colocada em prática usando os empregados de alta qualificação para prestar serviços que ultrapassem as necessidades dos clientes. Mas, se os gerentes não souberem transformar a estratégia em ações apropriadas, vai existir uma lacuna entre a declaração de missão e as ações no dia-a-dia dos empregados. Essas ações, desvinculadas da missão, deixam contribuir para a concretização da visão empresarial. A missão da empresa é algo que será seguido ao longo da existência da empresa, de maneira apropriada a cada ramo de atividade e cliente.

Segundo processo: comunicação e comprometimento

Na organização todas as equipes e setores devem manter uma boa relação, e mantendo uma boa relação posteriormente haverá uma boa comunicação entre as pessoas que fazem parte desta organização. E todas elas devem saber, e procurar entender, qual é a estratégia seguida pela empresa.

De acordo com Oliveira (2008), a comunicação tem o propósito de mostrar a todos os funcionários os objetivos críticos que devem ser alcançados para que a estratégia da empresa seja bem-sucedida. Certamente, ao final deste processo, todos na empresa deverão ter adquirido uma visão clara das metas de longo prazo da unidade de negócios.

Seguido da definição dos objetivos e estratégias da organização, é importante que haja um programa de comunicação entre todos os empregados, para que a estratégia seja bem-sucedida e que traga bons resultados para a organização. E para que isso torne possível, a participação dos gerentes tem grande importância na criação de uma boa estratégia.

Terceiro processo: planejamento de negócios

Para o método BSC ter os melhores resultados possíveis na organização, suas metas devem ser planejadas com antecedência, assim a empresa não terá frustrações da má utilização do BSC.

Corroborando Pinto (2004) diz que um dos objetivos do *Balances Scorecard* é incrementar mudanças organizacionais. Metas devem ser estabelecidas para os objetivos do *Scorecard* com três a cinco anos de antecedência, as quais, se alcançadas, poderão trazer mudanças para a empresa.

Quarto processo: *feedback* e aprendizado

O BSC deve proporcionar à empresa a capacidade de estar por dentro de tudo o que esta acontecendo com ela, e os gerentes devem estar sempre atentos e verificar a todo o momento se o que foi planejado pela empresa está ocorrendo de fato e como está seu andamento. E para isso os três processos anteriores tem suma importância para a formação desse ultimo processo.

Para o entendimento do *feedback* Montana (2003) simplifica que a última das atividades importantes no processo de administração é avaliar como a organização está se saindo na conquista de suas metas e se preparar para reiniciar todo o processo.

Ainda Montana (2003) afirma que o BSC é capaz de revolucionar uma empresa que não possui um método de gerenciamento, desde que ela venha utilizá-lo adequadamente, pois através dele a empresa poderá visualizar de maneira clara os resultados obtidos, e proporcionará à empresa as informações necessárias sobre sua estratégia.

Principais benefícios do método BSC

O BSC é uma ferramenta eficaz, pois é uma tradução direta e fiel da estratégia da empresa. O BSC oferece uma contribuição significativa para o preenchimento dos objetivos estratégicos praticados pela empresa.

Para Fleischahuer (2006), o BSC contribui, também, para que a reestruturação seja bem sucedida, uma vez que liga todas as sub-unidades e seus membros em um esforço

conjunto para realçar as metas e os objetivos globais da organização. Finalmente, como o BSC expande o conjunto de objetivos da organização, além das medidas financeiras tradicionais, auxilia a medir a necessidade de realçar as capacidades internas e os procedimentos necessários para melhorar o desempenho futuro.

Esse método gerencial transforma as informações do conjunto de indicadores em um documento para a empresa. E suas perspectivas demonstram como está a organização.

Fleischahuer (2006) resume os principais benefícios na implantação do BSC, em um simples e sucinto documento, um conjunto de indicadores de desempenho da organização; as quatro perspectivas fornecem uma visão mais equilibrada da organização, possibilitando aos gerentes manter o olho no modo como o desempenho é alcançado; revela-se um modo de comunicar e reforçar a estratégia da organização através de suas pontuações traduz a estratégia em indicadores quantificáveis. Este processo pode, ainda, atuar como um gatilho para o desenvolvimento de capacidades de tecnologia de informação permitindo à empresa rastrear e disseminar os indicadores críticos de desempenho.

Corroborando Silva Zago (2006) também acrescenta que, ao usar o BSC, as empresas se tornam capazes de superar importantes barreiras à implantação da estratégia. Os benefícios do método BSC podem ser vistos tanto a curto como em longo prazo pelos gestores, quando ele é utilizado de maneira correta e eficaz para a empresa.

Porém Oliveira (2008) faz uma ressalva ao afirmar que, nem todas as organizações têm condições de implantar um BSC, pois é um investimento que requer tempo, dedicação, além disso, é um método que requer alto investimento em dinheiro. A organização quando se sujeita a implantação do BSC, deve estar conscientizada de que o uso desse sistema pode trazer bons resultados como pode não vir a trazer benefício algum para a empresa, além disso, ela terá que disponibilizar tempo e investimento.

Cultura organizacional dos sistemas de controle gerencial

A cultura organizacional é determinada pelos integrantes da organização, e cada empresa tem suas próprias culturas, que são transmitidas aos funcionários, e para que eles façam parte dessa empresa, e permaneça futuramente, a cultura deve ser respeitada e seguida.

Segundo Maximiano (2004) todas as organizações desenvolvem uma cultura. O conteúdo específico de cada cultura depende da aprendizagem no processo de resolver problemas de adaptação no meio ambiente e de convivência interna. O elemento mais simples e mais explícito da cultura, que exemplifica esse processo, é a linguagem.

Para as empresas conseguirem resultados desejados, elas devem buscar sistemas de controle gerencial com base no mercado, regras e cultura, e devem estar sempre em constante mudança, acompanhando as mudanças tecnológicas e culturais dos clientes.

Para Fernandes (2005) afirma que para obter o comportamento desejado de seus membros, as organizações buscam desenvolver seus sistemas de controle gerencial com base na combinação de três fatores: mercado, regras e cultura, devendo, para alcançar o equilíbrio destes elementos, manter e mudar seus sistemas de controle, adaptando-os às mudanças culturais, tecnológicas, e às forças competitivas.

Todo sistema de controle apresenta quatro elementos que são: componente de medição, avaliador, *feedback* e uma rede de comunicação.

De acordo com Fernandes (2005) todo sistema de controle possui ao menos quatro elementos básicos: componente de medição da situação que está ocorrendo, componente avaliador que determina a importância da situação que está ocorrendo, componente de *feedback* e uma rede de comunicação que transmite informações entre os três primeiros elementos. Dentro das atividades desenvolvidas nas organizações, os sistemas de controle

gerencial se encaixam entre a formulação estratégica e o controle de tarefas, tendo como propósito central assegurar que os atos e as atitudes das pessoas envolvidas com a organização estejam em conformidade com os interesses individuais e os interesses da própria organização.

Os sistemas utilizados na gestão das empresas devem ser sempre adaptados a cultura da organização para conseguir atingir as metas esperadas. Pois cada organização possui uma cultura diferente da outra, portanto para ter bons resultados na utilização de controles sua cultura deve ser respeitada, e tentar adaptá-la as constantes mudanças do mercado.

BSC: por que utilizar e como implantar

O método de gerenciamento BSC é muito útil para os gestores criarem estratégias para a organização, fazendo com que a empresa venha a ter um bom planejamento para alcançar objetivos.

As organizações estão utilizando o BSC com ênfase no planejamento ao invés de enfatizar o controle. É, também, utilizado como uma ferramenta para encorajar os gerentes a pensar estrategicamente sobre a organização e seu futuro. O BSC é útil para o gestor, pois fornece informações importantes, serve como auxílio a tomada de decisões, fornece informações críticas, com a finalidade de melhorar cada vez mais os sistemas da organização (CARVALHO, 2007).

A cada dia, são identificados novos papéis para o BSC. Entre eles estão: de melhorar os sistemas existentes na organização fornecendo informação relevante de forma concisa e equilibrada para os gerentes, contribuindo para reduzir o tempo de “digestão” da informação e aumentando o tempo para a tomada de decisão; fornecer informações críticas para serem utilizadas no processo de reflexão estratégica; compor parte importante do sistema de gerenciamento da organização fornecendo *feedback* aos gestores dos objetivos estratégicos e dos indicadores que estão sendo utilizados para medir (FERNANDES, 2005).

A seguir serão apresentados alguns requisitos propostos por Carvalho (2007), que devem ser seguidos para a implantação do BSC:

- Deve ser criado através de um processo sistemático que busque consenso e clareza sobre como traduzir a missão e a estratégia da unidade de negócios em objetivos e medidas operacionais;
- Exige um responsável capaz de estruturar e facilitar o processo, além de coletar informações básicas relevantes;
- Deve representar o pensamento e as energias da equipe executiva da unidade de negócios;
- A equipe deve estar engajada no processo;
- É necessário o apoio e a participação ativa dos altos executivos.

Problemas na implantação do BSC

A implantação do BSC requer muito tempo, esforço e recursos, e em alguns casos pode vir a torna-se quase impossível, pois a organização necessitará reformular toda sua estrutura em função da mudança do sistema, o que pode tornar-se um transtorno para a empresa.

Conforme cita Carvalho (2007) ocorre casos de insucesso na implantação do BSC, onde altos executivos encabeçavam a implantação. Dentre as falhas mais graves às quais o

BSC está sujeito, é a tentativa de um membro da alta administração de construir o BSC sozinho, já que sem o envolvimento de toda a alta gerência, as mudanças não se concretizariam.

Outro fator que pode acarretar problemas na implantação do BSC é o fato das empresas utilizarem o método em situação financeira nada boa para a empresa, pois seus melhores resultados são vistos em momentos de crescimento. O BSC deve ser utilizado quando a organização ainda não apresenta situação financeira ruim, orientando a empresa e favorecendo um crescimento ainda mais rápido.

Para Guimarães e Silva (2001) em termos ideais, o BSC deve ser adotado pelas organizações prestes a embarcar numa estratégia de crescimento agressivo de modo a orientar a jornada, desenvolver o sistema gerencial para o crescimento rápido e alinhar os atuais e novos empregados com a estratégia para o desenvolvimento, retenção e aprofundamento de relacionamentos profundos com os clientes almejados.

O BSC como sistema de medição de desempenho

Nas organizações atuais, entre os gestores está havendo a necessidade de avaliar o desempenho da empresa, para tornar-se, ou então, manter-se competitiva no mercado. Para Oliveira (2008) o ambiente super competitivo, com mudanças cada vez mais rápidas, no entanto, impõe aos gestores a necessidade não só de avaliar o desempenho passado, mas também de saber se eles estão criando valor futuro.

Para Oliveira (2008) a criação de valores futuros necessita que a empresa realize a exploração de ativos intangíveis e na “Era da Informação”, saber explorar esses ativos é mais importante que saber investir e administrar ativos físicos. Portanto para a criação de valor da empresa é necessário o uso dos ativos tangíveis e intangíveis.

O BSC para seus criadores visava ampliar as medidas de desempenho da organização de forma resumida, e não confundir os gestores com inúmeros indicadores.

Segundo Silva Zago (2006) assim como o piloto de um avião possui, no painel de controle da aeronave, um conjunto sucinto de informações relevantes, o gestor deve poder contar com um conjunto sucinto de medidas relevantes para a análise de desempenho de toda a empresa.

De acordo com Carvalho (2007), o BSC reúne em um único relatório, as medidas que indicam as metas necessárias para a criação de valor futuro. Para a empresa isso significa: 1) tornar-se orientada para seus clientes; 2) ser capaz de dar respostas rápidas; 3) qualificar a equipe de trabalho; 4) reduzir o tempo de lançamento de novos produtos e 5) gerir para o longo prazo.

Um conjunto de medidas balanceadas não desconsidera as medidas financeiras tradicionais, mas complementam-nas com medidas operacionais que podem ser vistas como direcionadoras de futuros desempenhos financeiros, ou melhor, como fatores responsáveis pela criação de valor futuro como um todo (OLIVEIRA, 2008).

E segundo Carvalho (2007), o propósito, com a construção do BSC, era ter um conjunto de medidas de desempenho que monitorasse a capacitação e a conquista de ativos intangíveis necessários para o crescimento.

Dessa maneira o BSC como sistema de medição de desempenho analisará como está o crescimento da empresa.

BSC como sistema de gestão estratégica

O BSC é uma ferramenta que traduz a estratégia da empresa em objetivos, sejam eles a curto ou em longo prazo.

Na obtenção do sucesso da organização é necessário que as estratégias de longo prazo sejam claras, e o BSC passou a ser visto como um sistema de gestão estratégica ideal para as empresas. A partir da utilização do BSC para comunicar e alinhar a estratégia da empresa percebeu-se que ele podia ser utilizado como um novo sistema de gestão estratégica (FERNANDES, 2005).

Ao citar sobre o assunto Costa (2001) utilizou a metáfora do navio e do barco para expressar a diferença entre o que se pode gerir com os sistemas gerenciais tradicionais e com o BSC. O autor comparou a diferença entre pilotar um navio em um mar estável, sem nenhuma mudança de tempo, até seu ponto de chegada, e entre pilotar um barco em uma competição que enfrenta as mudanças do tempo, onde as situações são totalmente diferentes. De acordo com Oliveira (2008) em uma competição de barcos, o canal de comando ainda existe, mas o capitão monitora o ambiente continuamente e, freqüentemente, reage taticamente e estrategicamente às mudanças no comportamento dos competidores, da equipe e das capacitações do barco, das condições do vento e das correntes.

O BSC é um importante instrumento para os gestores no ambiente competitivo atual. As empresas, que estão nesse ambiente, precisam estar atentas procurando sempre utilizar os melhores meios possíveis para manterem-se competitivas, e o BSC é um importante aliado nessa conquista.

Para Costa (2001) os gestores precisam saber qual é a estratégia da organização, e se a estratégia que ela planejou esta sendo executada conforme o plano, e se as hipóteses traçadas permanecem validas. O verdadeiro potencial do BSC se realiza quando ele deixa de ser um sistema de avaliação de desempenho e passa a ser um sistema de gestão estratégica.

Definição da arquitetura e objetivos de indicadores

Nessa etapa será definido o rumo a ser tomado pela organização, serão definidos também seus objetivos, seus indicadores e seu planejamento estratégico.

Segundo Sanches (2007) esta etapa visa promover uma compreensão e uma análise crítica dos direcionadores de negócio e da visão de futuro. Trata-se, portanto, também, de um diagnóstico de fundamental importância para o direcionamento das etapas seguintes, pois a definição de objetivos e indicadores e iniciativas requerem insumos do planejamento estratégico, bem como, é um importante momento para capacitação da equipe interna para a adoção de um processo contínuo de análise da estratégia empresarial.

Para Maximiano (2004) a definição da arquitetura de indicadores compreende duas etapas, são elas:

- Definir a unidade organizacional responsável pela implantação do BSC: a construção do primeiro *Scorecard* funciona melhor numa unidade estratégica de negócio, de preferência uma que tenha atividades de uma cadeia de valor completa: inovação, operação, marketing, vendas e serviços;

- Identificar as relações entre a unidade organizacional e a corporação: compreende a análise do relacionamento da unidade piloto com as outras unidades, bem como seus objetivos financeiros, os temas corporativos primordiais (meio ambiente, segurança, políticas em relação aos funcionários, relacionamento com a comunidade, entre outros) e as limitações da estrutura da empresa como um todo.

Definindo a unidade organizacional e identificando as relações entre a corporação, será definida a arquitetura de indicadores.

Os objetivos estratégicos devem ser bem definidos, pois uma empresa que define seus objetivos terá mais chances de manter-se competitiva, e poderá ter a chance de ter uma fatia maior no mercado.

Escolha e elaboração dos indicadores

Nesta etapa a escolha de indicadores deve ser feita a partir da estratégia, e esses indicadores merecem mais atenção, pois serão capazes de fazer toda diferença nos resultados esperados pela organização.

Para Oliveira (2002) o objetivo essencial desta etapa é a identificação de indicadores que melhor comuniquem o significado da estratégia. Atenção especial deve ser dada os vetores de desempenho, pois são estes os indicadores capazes de fazer com que as coisas aconteçam e que permite a obtenção dos resultados esperados.

Os gerentes precisam de indicadores para cada objetivo, por isso é tão importante atribuir mais atenção na escolha e elaboração dos indicadores. Segundo Oliveira (2008) o arquiteto trabalhará, primeiramente, com subgrupos para refinar a descrição dos objetivos estratégicos, com base nas intenções do workshop executivo, refinar a proposta de indicadores para cada objetivo, inclusive identificando as fontes das informações e as ações para sua disponibilidade, identificar as relações críticas entre os indicadores das diversas perspectivas e desenvolver o mapa estratégico evidenciando as relações entre as perspectivas.

De acordo com Sanches (2007) workshop executivo (2ª Etapa), evento que ocorre de maneira similar ao primeiro workshop e envolverá a equipe da alta administração, seus subordinados diretos e um maior número de gerentes de nível médio. Sua pauta consiste no debate da visão, estratégia, objetivos e indicadores propostos para o *Scorecard* (a apresentação cabe aos integrantes dos subgrupos iniciais para criação do sentimento de “posse” e comprometimento com as demais etapas de implantação).

Os participantes comentam e validam todo o escopo e começam a desenvolver o plano de implantação. Uma boa dica é a elaboração de um processo de comunicação das decisões e conteúdo do *Scorecard* a todos os funcionários.

Para obterem-se bons resultados na elaboração do BSC é necessário que todos os funcionários estejam por dentro do que está acontecendo com a empresa, mantendo uma boa comunicação.

Elaboração do plano de implantação

Após serem definidos os objetivos e indicadores de desempenho, o próximo passo para a organização é definir suas metas, planos, e controle de estratégia. Para Sanches (2007) uma vez definidos os objetivos e indicadores de desempenho associados, parte-se para definição das metas, planos de ação, responsáveis e priorização dos projetos com base na disponibilidade de recursos para investimentos. Outra importante tarefa nesta etapa, diz respeito à definição de todo o processo de monitoramento e controle da estratégia, incluindo-se a definição da frequência da realização das reuniões de análise da estratégia, os procedimentos para comunicação das correções de rumo e redefinições estratégicas, os mecanismos de TI para coleta e visualização dos indicadores e o desdobramento do BSC para os níveis táticos e operacionais.

Segundo Carvalho (2007) o plano de implantação apresenta as seguintes etapas:

- Desenvolver o plano de implantação que consiste na elaboração de metas de superação e desenvolvimento do plano de ação para o alcance das metas. Este plano deve

incluir a logística para apuração e disponibilização dos indicadores a todas as unidades, bem como o desenvolvimento de métricas de segundo nível para unidades descentralizadas e outras medidas operacionais.

- Workshop executivo (3ª Etapa) sendo esta uma reunião para decisão final sobre a visão, objetivos, indicadores e metas propostas nos dois primeiros workshops. Ao final do processo, a equipe executiva deverá chegar a um acordo em relação a um programa de implantação, de comunicação aos funcionários, sistemática de integração à filosofia gerencial e o desenvolvimento de um sistema de informações de suporte ao acompanhamento e decisão.

- Finalizar o plano de implantação, ou seja, efetivação da implantação do modelo no prazo máximo de 60 dias e integração do mesmo ao sistema gerencial da organização.

Quando a empresa estruturar seus objetivos, metas a serem seguidas, com toda a certeza terá condições de elaborar um plano de implantação do BSC, no seu ramo de negócio.

Críticas e restrições ao modelo

Segundo Sanches (2007) alguns usuários do BSC confundem os fins com os meios. O BSC prega que investimentos em clientes e relações com fornecedores e empregados não são a finalidade, mas um meio para agregação de valor para os acionistas. Quando os gestores esquecem este ponto fundamental, o BSC pode ser usado como pretexto para defender a falha da empresa em produzir resultados financeiros superiores.

Apesar do sucesso obtido nos últimos anos, sendo testado e implantado em centenas de organizações de diversos ramos de atividade, perfis e objetivos, o BSC, apresenta alguns pontos falhos, segundo a visão de alguns autores, como apresentados no quadro 4, abaixo. Outras falhas de caráter mais estrutural são apontadas, por outros autores a seguir:

Quadro 4: Falha de caráter estrutural

FALHAS DE CARATER ESTRUTURAL	
Autores	Falhas
Akkermans e Oorschot	A linearidade das relações causais: ao pressupor que as relações de causa e efeito operam somente em um sentido (na estrutura "clássica" do BSC, começando pela perspectiva de Aprendizado e Crescimento até chegar à Financeira), simplifica demasiadamente a realidade organizacional que, é, em verdade, composta por inter-relacionamentos contínuos e simultâneos;
Bovett e Bovett	Citam a conexão entre objetivos e indicadores na vida real, a associação de causa e efeitos raramente é clara para "tentar contar a história da estratégia". Os executivos se contentam em incluir indicadores adequados ao <i>Scorecard</i> , sem tentar imaginar qual é a relações entre eles;
Costa, Akkermans e Oorschot	Não se separa causa e efeito no tempo apesar de os executivos que elaboram o mapa estratégico muitas vezes terem consciência de que ações e resultados geralmente não acontecem no mesmo espaço de tempo, a estrutura do mapa não contempla estes intervalos. Ao não visualizar os efeitos de uma decisão tomada anteriormente, por exemplo, pode-se ser levado a outras decisões desnecessárias ou mesmo a interromper a ação anterior, antes que os resultados se concretizem;
Fernandes	As dificuldades para realizar simulações, as características acima tornam os mapas não experimentais, ou seja, não é possível realizar simulações com eles. Além disso, os mapas não contêm quaisquer informações sobre importâncias relativas dos diversos objetivos, o que leva todos a terem o mesmo peso.

Fonte: elaborado pelos autores com base na dissertação de Sanches (2007).

Embora o BSC seja bastante criticado pelos autores citados anteriormente, não deixa de ser um método que contribui para o gerenciamento das empresas, auxiliando-as no seu

desenvolvimento e crescimento, pois Sanches (2007) diz que apesar das críticas, o BSC contribui para o gerenciamento estratégico das organizações ao providenciar informações relevantes e balanceadas de maneira concisa, criando um ambiente propício para o desenvolvimento e crescimento das organizações baseado no aprendizado contínuo.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O BSC ao longo dos anos, com estudos e implantações em muitas empresas, de lugares e ramo de atividades diferentes, alcançou seu espaço entre as ferramentas de gestão de empresas mais utilizadas no mundo todo.

É uma ferramenta que deve contar com a participação de todos na organização, para obter sucesso na sua implantação, e as recomendações de seus criadores e autores devem ser seguidas, para que não haja desvios durante o período de implantação.

A implantação do *Scorecard* provoca grandes mudanças em uma organização. Ao utilizar corretamente o BSC, o gestor tem em suas mãos um importante instrumento tanto para salvar a empresa de um fracasso, como auxilia - lá a atingir seus resultados, mantendo-se competitiva com as demais organizações.

Observamos que o BSC é utilizado de acordo com as necessidades de cada empresa, pois, cada empresa tem necessidades, objetivos, metas, e ramo de atividades diferentes, mas sempre visando à lucratividade, maximização de lucros e fidelização dos clientes.

Nas empresas onde a implantação do BSC é um sucesso, os resultados são positivos, melhorias nas estratégias da organização, clientes satisfeitos com os serviços prestados, e auxílio na administração da empresa. O BSC prova ser uma ferramenta essencial para gestores que buscam garantir o sucesso e a qualidade da empresa, ela pode trazer benefícios para as organizações, com resultados positivos e relevantes, desde que ele seja utilizado de maneira adequada, seguindo as recomendações e contando com a participação de todos que fazem parte das organizações, desde o operacional até a alta gerencia.

Conclui-se que apesar de existirem vários métodos gerenciais que auxiliam as organizações na tomada de decisões, de diferentes formas e aspectos, o BSC vem demonstrando por meio de pesquisas, implantações em grandes empresas nacionais e internacionais, que ele é capaz de transformar a empresa, com seus benefícios e resultados positivos.

REFERÊNCIAS

CARVALHO, C. C. **A implantação do *Balanced Scorecard*, em uma empresa de serviços terceirizados: Um estudo de caso sobre a empresa Ultraserv.** 2007. 101 f. Dissertação de Mestrado, Universidade Estácio de Sá, Rio de Janeiro.

COSTA, A. P. P. **Contabilidade gerencial: um estudo sobre a contribuição do *Balanced Scorecard*.** 2001. 98 f. Dissertação de Mestrado, Universidade de São Paulo - USP, São Paulo.

FERNANDES, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.** 5 ed., São Paulo: Atlas, 2005.

FLEISCHHAUER, P. G. S. C. *Balanced Scorecard* aplicado na avaliação de desempenho em tecnologia da informação: estudo de caso de uma seguradora. **Strategic Management Journal**, v. 22, n. 3, p. 220-231, 2006.

GODINHO, R. M. Implantação do Balanced Scorecard no aprimoramento da gestão orçamentária do INMETRO. **Journal of Business Research**, v. 26, n. 1, p. 15-32, 2005.

GUIMARÃES, N. T. M., SILVA, S. J. M. **Problemas e benefícios da implantação do Balanced Scorecard na Incubadora de Empresas de Base Tecnológica da Universidade Federal Fluminense**. 2010. 209 f. Tese de Doutorado, Universidade Federal Fluminense, Rio de Janeiro.

MAXIMIANO, A. C. A. **Introdução à Administração**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MAXIMIANO, A. C. A. **Teoria da Administração: da revolução urbana à revolução digital**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MONTANA, P. J. **Administração**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

OLIVEIRA, L. M. **Controladoria estratégica**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

OLIVEIRA, M. F. Balanced Scorecard: uma análise da produção acadêmica brasileira na área de administração. **Revista FAE**, v. 15, n. 2, p. 145-156, 2008.

PINTO, P. A. V. O impacto do *Balanced Scorecard* nos relatórios financeiros da CST – Companhia Siderúrgica de Tubarão. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 12, n. 2, p. 33- 46, 2004.

PRADO, L. J. **Guia Balanced Scorecard**. 1. ed. Curitiba: Lobato, 2002.

SANCHES, F. D. Análise crítica sobre a utilização do *Balanced Scorecard* como instrumento de gerenciamento estratégico em uma empresa estadual de saneamento. **Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión**, v. 33, n. 1, p. 51-69, 2007.

ZAGO SILVA, S. L. *Balanced Scorecard* como ferramenta na avaliação de desempenho da gestão do orçamento público: caso prático: DMAE. **Revista de Administração Pública**, v. 27, n. 2, p. 162-177, 2006.