

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO *LATO SENSU*

ALEXSANDRO COLOMBO ZANONI

**PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DE INDICADORES DE DESEMPENHO DE
ACORDO COM O *BALANCED SCORECARD* E O PROGRAMA DE
PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS NA EMPRESA ANJO QUÍMICA DO BRASIL
LTDA, SITUADA NO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA-SC.**

CRICIÚMA, JUNHO DE 2012.

ALEXSANDRO COLOMBO ZANONI

**PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DE INDICADORES DE DESEMPENHO DE
ACORDO COM O *BALANCED SCORECARD* E O PROGRAMA DE
PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS NA EMPRESA ANJO QUÍMICA DO BRASIL
LTDA, SITUADA NO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA-SC.**

Monografia apresentada para obtenção do grau de Especialista em Controladoria Estratégica, do curso de Pós-Graduação, da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Prof.: MSc. Dr. Marco Antônio dos Santos Martins

CRICIÚMA, JUNHO DE 2012.

Dedico este trabalho a minha esposa Kety, e ao meu filho Augusto, pelo afeto e compreensão, nos momentos que estive ausente em função de minhas obrigações acadêmicas.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, pelo caminho traçado a mim, pela força espiritual e fé para realização deste trabalho de conclusão de curso e mais uma conquista realizada em minha vida.

A minha família, responsável pelos bons exemplos que contribuíram na formação como pessoa.

Ao Professor Mestre Dr. Marco Antônio dos Santos Martins pela inspiração o apoio que me deu, especialmente disponibilizando sua tese, dissertação e inclusive seu livro que serviram como base para que este trabalho fosse elaborado.

A empresa Anjo Química do Brasil, por mais esta oportunidade, em poder me dar à liberdade desta proposta de implantação, e toda a abertura que tive para expor minhas ideias.

Aos amigos que conheci desde o início de minha carreira profissional, servindo de exemplo e contribuindo com a minha formação profissional.

A todos os professores e colegas que de certa forma me ajudaram neste trabalho.

“Uma estratégia sem táticas é o caminho mais lento para a vitória. Táticas sem estratégia representam o caos que antecede uma derrota.”

Robert Kaplan e David Norton

ZANONI, Alexsandro Colombo. **Proposta de implementação de indicadores de desempenho de acordo com o *Balanced Scorecard* e o programa de participação nos resultados na empresa Anjo Química do Brasil Ltda, situada no município de Criciúma.** 2012. 92 folhas. Monografia do Curso de Pós Graduação, da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, Criciúma.

RESUMO

A dinâmica do mercado globalizado, as pressões competitivas e as margens de lucro cada vez mais reduzidas, exigem que as empresas reinventem o seu futuro, escolham a melhor forma para obter um diferencial competitivo e conseqüentemente sucesso e perenidade. O primeiro passo é planejar, ou seja, saber claramente quando e onde se pretende chegar, no entanto, o grande desafio é de que forma? Como potencializar ao máximo o capital intelectual para executar a estratégia planejada? O presente trabalho tem como objetivo principal uma proposta de implementação de indicadores de desempenho de acordo com o *Balanced Scorecard*, uma forma de avaliação empresarial à qual pretende monitorar o desempenho da empresa por meio de indicadores sob quatro perspectivas de visão: financeira, clientes, processos internos, inovação e aprendizado. Todavia, para se alcançar resultados, será necessário que esta ferramenta, seja uma forma de estimular a inovação e o aprendizado contínuo, direcionar os esforços para a excelência nos processos, obter a satisfação do cliente e atingir os resultados esperados pelos acionistas. A vinculação desta ferramenta a um sistema de remuneração variável é uma forma de recompensar o alcance das metas por meio de um incentivo financeiro equilibrado. Porém, a maneira de utilização da ferramenta, no sentido de envolver as pessoas no processo de gestão e criar uma cultura organizacional voltada para a estratégia, poderá trazer recompensas que vão além dos incentivos financeiros, como o aprendizado, o desenvolvimento profissional e o sentimento de importância pela participação nos resultados obtidos. Visto que o *Balanced Scorecard* se apresenta como uma ferramenta de sucesso, busca-se por meio do referencial teórico, qual o método para desenvolver e implantar indicadores de desempenho de acordo com o *Balanced Scorecard* e aprimorar o programa de participação nos resultados para a implementação na empresa Anjo Química do Brasil Ltda.

Palavras-chave: Proposta; Implementação; *Balanced Scorecard*; Participação; Resultados.

ABSTRACT

The dynamics of the globalized market, competitive pressures and profit margins shrinking continuously, require companies to reinvent their future, choose the best way to get a competitive advantage and therefore success and sustainability. The first step is to plan, i.e., to know clearly where and when you intend to get to, however, the big challenge is how to? How to make the most out of the intellectual capital to execute the planned strategy? The present work has as main objective a proposal to implement performance indicators in accordance with the Balanced Scorecard, a way of evaluating the company you want to monitor business performance through indicators of vision from four perspectives: financial, customers, internal processes, innovation and learning. However, to achieve results, it will be necessary that this tool, be a way to encourage innovation and continuous learning, direct efforts towards excellence in the process, obtain customer satisfaction and achieve the results expected by shareholders. The Linking of this tool to a variable compensation system is a way to reward the achievement of goals through a balanced financial incentive. However, the manner of use of the tool in order to get people involved in the management process and create an organizational culture focused on the strategy, may bring rewards that go beyond financial incentives, such as learning, professional development and sense of importance participation in the results. Since the Balanced Scorecard is presented as a tool for success, it's searched through the theoretical framework, which method to develop and implement performance indicators in accordance with the Balanced Scorecard and improve the profit sharing program for implementation at Anjo Química do Brasil Ltda.

Keywords: Proposal; Implementation; *Balaced Scorecard*; Participation; Results.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: Objetivos primários de um sistema de avaliação de desempenho.....	26
Figura 2: O <i>Balanced Scorecard</i> interconecta os indicadores de desempenho....	27
Figura 3: Etapas de Formulação do BSC.....	32
Figura 4: Mapa Estratégico.....	36
Figura 5: Mapa Estratégico (modelo).....	37
Figura 6: Divisão de indicadores das quatro perspectivas.....	39
Figura 7: Diferenças entre Participação nos Lucros ou Resultados e Remuneração Variável.....	42
Figura 8: Participação nos lucros.....	43
Figura 9: Participação nos resultados.....	44
Figura 10: Filiais Anjo Química no Brasil.....	52
Figura 11: Organograma Anjo Química.....	53
Figura 12: Quadro de Indicadores e Metas.....	59
Figura 13: Sequência de definições.....	61
Figura 14: Processo de Elaboração.....	62
Figura 15: Quadro da Equipe <i>Balanced Scorecard</i>	63
Figura 16: Programa de Capacitação.....	64
Figura 17: Quadro elaborado para compilação dos objetivos estratégicos.....	67
Figura 18: Mapa Estratégico.....	68
Figura 19: Quadro definição indicadores e metas Marcos Martins.....	70
Figura 20: Definição de Indicadores e Metas.....	70
Figura 21: Quadro elaborado para compilação dos indicadores.....	71
Figura 22: Acompanhamento de Indicador.....	73
Figura 23: Cronograma Sugerido.....	74

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 TEMA.....	12
1.2 PROBLEMA.....	12
1.3 OBJETIVOS.....	12
1.3.1 Objetivo Geral.....	12
1.3.2 Objetivos Específicos.....	12
1.4 JUSTIFICATIVA.....	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	15
2.1 AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO EMPRESARIAL.....	15
2.1.1 Contextualização.....	15
2.1.2 Indicadores de Desempenho.....	17
2.1.3 Evolução Histórica da Avaliação de Desempenho.....	19
2.1.4 Tipos de Avaliação.....	20
2.1.4.1 Valor Econômico Agregado (EVA).....	20
2.1.4.2 Administração por Objetivos de Peter F. Drucker.....	21
2.1.4.3 Gestão da Qualidade Total.....	21
2.1.4.3 Modelo Quantum de Hronec.....	21
2.1.4.4 Modelo de Avaliação de Desempenho Empresarial de Rummler e Brache.....	22
2.1.4.5 Balanced Scorecard (BSC) de Norton e Kaplan.....	22
2.2 BALANCE SCORECARD (BSC).....	23
2.2.1 Contextualização.....	24
2.2.2 Conceito de <i>Balanced Scorecard</i>	25
2.2.2.1 Como os clientes nos vêem?.....	28
2.2.2.2 Perspectiva interna da empresa: Em que devemos atingir a excelência..	28
2.2.2.3 Perspectiva de inovação e aprendizagem: Como acentuar e gerar valor continuamente?.....	29
2.2.2.4 Perspectiva financeira: Que imagem os acionistas fazem da empresa?..	29
2.2.3 Considerações sobre o <i>Balanced Scorecard</i>	29
2.3 IMPLANTAÇÃO DO <i>BALANCED SCORECARD</i> (BSC).....	30
2.3.1 Equipe Responsável pela Construção.....	33
2.3.2 Mapas Estratégicos.....	35

2.3.3 Definição de Indicadores.....	38
2.3.3.1 Definição de Metas.....	39
2.3.3.2 Controle e Avaliação dos Resultados.....	40
2.4 PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.....	41
2.4.1 Legalidade.....	45
3 ESTUDO DE CASO: PROPOSTA DE ELABORAÇÃO DE UMA METODOLOGIA PARA IMPLANTAÇÃO DO BALANCED SCORECARD INTEGRADO AO PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS EM UMA INDÚSTRIA QUÍMICA.....	50
3.1 HISTÓRIA DA EMPRESA.....	50
3.2 MISSÃO, NEGÓCIO E PRINCÍPIOS.....	52
3.3 FILIAIS.....	52
3.4 ORGANOGRAMA.....	53
3.5 PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS ANJO.....	54
3.5.1 Breve Histórico do Programa de Participação nos Resultados.....	54
3.5.2 Conceito da empresa.....	54
3.5.3 Síntese de funcionamento.....	55
3.5.4 Objetivos do Programa para a empresa.....	55
3.5.5 Responsabilidades dos gestores de Indicadores.....	55
3.5.6 Aspectos positivos para os Gestores do Programa como profissional.....	55
3.5.7 Aspectos positivos do Programa para a empresa.....	56
3.5.8 Indicadores.....	56
3.5.9 Indicadores específicos de cada unidade.....	57
3.5.9.1 Prazo Médio de Vendas.....	57
3.5.9.2 Volume Vendido por Profissional.....	57
3.5.9.3 Custo Fixo de Unidade de Negócio.....	57
3.5.9.4 Nível de estoques.....	57
3.5.9.5 Inadimplência.....	57
3.5.10 Indicadores de Apoio.....	58
3.5.10.1 Custo Médio de Compra.....	58
3.5.10.2 Custo Fixo Marketing e logística.....	58
3.5.10.3 Custo com Frete de Terceiros.....	58
3.5.10.4 Custo fixo de apoio Administrativo financeiro.....	58
3.5.10.5 Retorno sobre o Investimento.....	58

3.5.11 Critérios Gerais do Sistema.....	59
3.5.12 Todos os indicadores estão sujeitos à auditoria.....	60
4 PROPOSTA DE ELABORAÇÃO DO <i>BALANCED SCORECARD</i>.....	61
4.1 DEFINIÇÃO DA EQUIPE RESPONSÁVEL PELO <i>BALANCED SCORECARD</i>	62
4.2 CAPACITAÇÃO DA EQUIPE RESPONSÁVEL PELO <i>BALANCED SCORECARD</i>	63
4.3 CARACTERIZAÇÕES DA EMPRESA.....	64
4.4 REVISÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	65
4.5 ELABORAÇÃO DO MAPA ESTRATÉGICO.....	65
4.6 DEFINIÇÃO DOS INDICADORES E METAS.....	68
4.7 COMUNICAÇÃO E ALINHAMENTO	71
4.8 PROPOSTA DO PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS.....	72
4.9 PROPOSTA DE AVALIAÇÃO DOS RESULTADOS	73
4.10 CRONOGRAMA DO PLANO DE IMPLANTAÇÃO DO BSC.....	74
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	75
REFERÊNCIAS.....	76
ANEXOS.....	81

1 INTRODUÇÃO

1.1 TEMA

Proposta de implementação de indicadores de desempenho de acordo com o *Balanced Scorecard* e o Programa de Participação nos Resultados na empresa Anjo Química do Brasil Ltda, situada no município de Criciúma – SC.

1.2 PROBLEMA

Qual o método para desenvolver e implantar indicadores de desempenho de acordo com o *Balanced Scorecard* e o programa de Participação nos Resultados para a implementação na empresa Anjo Química do Brasil?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

Aprimorar os indicadores do Programa de Participação nos Resultados da empresa Anjo Química do Brasil Ltda, com base no *Balanced Scorecard*.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Conceituar a avaliação de desempenho empresarial e participação nos lucros e resultados.
- Estudar o método de avaliação de desempenho do *Balanced Scorecard*.
- Apresentar os indicadores de desempenho utilizados no Programa de Participação nos resultados pela empresa Anjo Química do Brasil Ltda.
- Analisar, no referencial teórico o modelo de implantação do *Balanced Scorecard*.
- Elaborar proposta de uma metodologia para a implantação do *Balanced Scorecard* e integração ao Programa de Participação nos Resultados.

1.4 JUSTIFICATIVA

A preocupação com o desempenho sempre esteve presente no processo de evolução da sociedade. Atualmente, as organizações estão inseridas num ambiente cada vez mais dinâmico, competitivo e complexo. Dentro de um contexto globalizado, busca-se de forma constante a inovação nos processos de gestão utilizando-se de ferramentas de medição de desempenho como resposta ao aumento da competição e das exigências de uma gestão eficiente e eficaz. Desta forma, surge a necessidade de um processo de gestão para servir de apoio nas decisões que determinarão o desempenho dos negócios.

Para Kaplan e Norton (1992, p. 96) “O que se mede é o que se recebe.” Oliveira et al (2010, p. 151) corroboram afirmando que “uma empresa transforma-se naquilo que ela consegue medir. Se algo não pode ser medido, não será possível o controle, o qual é essencial.”

Neste sentido Kaplan e Norton (1997 p. 2), prosseguem, “os executivos, assim como os pilotos de avião necessitam de indicadores sob vários aspectos do ambiente e desempenho organizacional para manter o rumo da excelência empresarial”. Assim salienta-se a importância dos instrumentos de medição compostos por indicadores que permitam visualização e o monitoramento da estratégia das organizações de forma clara e objetiva.

Oliveira *et al* (2010) complementam que o controle das atividades e a avaliação de desempenho, tem impacto significativo no comportamento dos profissionais, orientando no processo de gestão e tomada de decisão. Sendo que para ser compreendida, a avaliação de desempenho deve ser vista como parte integrante do processo gerencial.

De acordo com Gonçalves 2002, *apud* Almeida *et al* (2004 p.7):

A característica essencial para uma organização é a capacidade de aplicar com sucesso seus indicadores para a medição de seu desempenho, possibilitando um maior conhecimento de seus processos, relacionados com os pontos críticos de sucesso, permitindo uma avaliação contínua da eficiência de seus processos e pessoas.

Isso porque, indicadores de desempenho relacionados com as atividades que agregam valor para a organização permitem a avaliação dos processos, conseqüentemente sinalizam as ações a serem tomadas para que as operações possam cumprir os seus objetivos e obter os resultados prometidos na estratégia.

Assim, o aprimoramento dos indicadores para a empresa Anjo Química do Brasil, poderá representar um importante diferencial diante da crescente competitividade no moderno cenário no qual a empresa esta inserida. A implementação dos indicadores de desempenho através da utilização do sistema de avaliação do *Balanced Scorecard*, visa aprimorar o capital intelectual da empresa através da busca do conhecimento sobre o assunto, e com isso, estimular uma cultura voltada para a estratégia.

Wernke (2004 p. 90) resume o *Balanced Scorecard* da seguinte forma: “é um sistema de gestão que se baseia em indicadores que impulsionam o desempenho, proporcionando a organização uma visão do negócio atual e futura, de forma abrangente.” Assim, justifica-se o presente trabalho pelo fato de se conceber que é intenção da empresa utilizar-se dos conceitos do *Balanced Scorecard*, trata-se de um sistema de avaliação e desempenho empresarial, e seu principal diferencial é reconhecer além dos indicadores financeiros, outros indicadores geradores de rentabilidade em longo prazo. Desta forma, propõe-se buscar indicadores que estabeleçam uma relação com a estratégia da empresa. O *Balanced Scorecard* poderá contribuir neste processo, pois tem como objetivo disseminar a visão estratégica através da definição e acompanhamento de metas, Silva (2009 p.20), salienta que: “O BSC traduz a missão e a estratégia das organizações em um conjunto abrangente de medidas de desempenho”. Desta forma afirma-se que o intuito deste trabalho será estimular iniciativas direcionadas para a contribuição da continuidade da empresa no tempo.

Torna-se viável o presente trabalho, pela aceitação da empresa em disponibilizar o conceito do programa de participação nos resultados vigente, para o estudo proposto.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O poder dos ideais no trabalho seja no planejamento, ou na execução, seu sucesso dependerá das informações disponíveis para tomada de decisão.

Mas se as informações não forem precisas, ou baseadas apenas em palpites e intuições, ou ainda, se houver somente um instrumento para medir tais informações, o sucesso dificilmente será alcançado, e mesmo assim, é a situação de muitas empresas atualmente.

Adequar instrumentos, que forneçam as informações necessárias para conduzir as organizações em tempos difíceis é fazer o elo entre o desejo do acionista e o comprometimento da gestão e da execução com a estratégia.

2.1 AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO EMPRESARIAL

Os sistemas de avaliação de desempenho empresarial têm evoluído no decorrer dos anos, tornando-se cada vez mais importantes no processo de tomada de decisão.

Os sistemas financeiros tradicionais não fornecem os dados suficientes que os gestores necessitam no ambiente empresarial atual, tendo em vista o seu dinamismo e complexidade.

De acordo com Shimidt, Santos e Martins (2006, p. 37) “O sistema de medição de desempenho surge como uma ferramenta capaz de gerar instrumentos lógicos, padronizados e sistêmicos para racionalizar o processo de gestão”.

2.1.1 Contextualização

Avaliar tem origem no latim *valere* e significa atribuir valor. Ainda segundo o dicionário, determinar o valor de, compreender, apreciar, prezar, reputar-se, conhecer o seu valor.

Desempenho (ou performance) é um conjunto de características ou capacidades de comportamento e rendimento de um indivíduo, de uma organização, de máquinas ou equipamentos, de produtos, sistemas, empreendimentos ou processos, em especial quando comparados com metas, requisitos ou expectativas previamente definidos. (Wikipédia, 2011).

Segundo Martins (2004, p. 27), “em termos genéricos avaliar significa atribuir valor em sentido qualitativo ou quantitativo”. Complementa que para as organizações, é imprescindível constituir formas de medir constantemente o seu desempenho com o intuito de avaliar se os objetivos estabelecidos estão sendo atingidos. Para sobreviver, raramente uma organização poderá obter o sucesso sem o estabelecimento de estratégias e um sistema de avaliação de desempenho que possibilite a correção das suas deficiências na execução.

Rabaglio (2006) define que o ato de avaliar é a apreciação ou valor determinado por quem avalia. Ressalta que avaliar significa fazer análise e ter a oportunidade de rever, aperfeiçoar, fazer de forma diferente, sempre em busca de eficácia e resultados.

Martins, (2006, p. 10) afirma que:

Um processo de avaliação no contexto econômico prescinde da elaboração de planos que definam os resultados a serem alcançados, a exemplo do lucro, da posição no mercado, do nível de tecnologia, da satisfação dos clientes, etc. A definição desses objetivos tende a ocorrer através de um processo de gestão que contemple não só uma formalização mínima dos objetivos a serem perseguidos, como também sua localização em termos de dimensão de tempo, ou seja, aonde eu quero chegar, como eu quero chegar e em que espaço de tempo eu quero chegar.

Neste contexto, Carvalho (2005, p. 42), afirma que: “A avaliação é uma ferramenta de gestão poderosa, na medida em que nos posiciona em relação ao mercado, em relação ao nosso caminho para a excelência e, especialmente, nos ensina sobre nós mesmos”.

Para Schimtd, Santos e Martins (2006), o processo de medir inicia-se com a necessidade de medir, escolha do indicador, estabelecimento e comparações com padrões estabelecidos. Serve como ferramenta de apoio à tomada de decisão, desde que, os indicadores estejam estruturados e alinhados com os objetivos organizacionais. De acordo com os autores o processo de avaliação de desempenho empresarial tem alto grau de complexidade, tendo em vista o dinamismo empresarial, tanto no ambiente interno como externo. No entanto, complementam que para a organização manter-se competitiva no médio e longo prazo, tem-se a necessidade de ferramentas de avaliação de desempenho para potencializar a capacidade gerencial e maximizar os resultados.

Para Likierman (2009, p. 67):

Um bom sistema de avaliação de desempenho empresarial precisa estabelecer um diálogo relevante entre gerentes de finanças e gerentes de linha, para que a empresa possa se beneficiar tanto da independência relativa dos primeiros, quanto o *Know-how* dos últimos.

Segundo Gaspareto (2003, p. 85):

Os sistemas de avaliação de desempenho empresarial devem ter preocupação com os aspectos sistêmicos da avaliação de desempenho. Ao invés de adotar indicadores dissociados uns dos outros, cada um medindo o desempenho de algum aspecto da organização, é preciso que sejam utilizados indicadores integrados uns aos outros, e vinculados à estratégia da organização a que se referem.

Hronec (1994), explica que a quantificação é a parte importante. Para medir algo é preciso determinar dimensões, valores ou capacidades. A medição exige o ato de medir, e deve ser, portanto confiável e uniforme. Baseada em fatos e não em opiniões, palpites e intuições.

2.1.2 Indicadores de Desempenho

Marion (2001) define que os indicadores significam o resultado obtido da divisão de duas grandezas, esta é a etapa de cálculo e obtenção do índice. A segunda etapa é a interpretação, ou seja, é a transformação de um dado em informação, ou, como podemos explicá-lo. E a terceira e mais importante é a sua conceituação, é saber se é bom, razoável, ruim etc. Nesta fase, utiliza-se o conhecimento para decidir e agir.

Um indicador, segundo Schimtd, Santos e Martins, (2006 *apud* Gil) possui três características básicas. A primeira refere-se à definição de um elemento como, por exemplo, unidades produzidas. A segunda é o fator, tratam-se da combinação de elementos como unidades produzidas por máquina. E a terceira é a métrica ou forma de mensuração como valor, percentual, quantidade etc.

Oliveira *et al* (2010) acrescenta que deve-se considerar os efeitos comportamentais gerados pelos indicadores, citando quatro características importantes como: Consistência, no sentido de um indicador não interferir de forma negativa no conflito com outro indicador utilizado pela empresa. Confiabilidade, devendo a medição ser feita para eventos imutáveis, ou seja, utilizando-se parâmetros definidos para a medição. Validade que trata da maneira apropriada

para a medição. E por último, a relevância que diz respeito à utilidade do indicador, trazer a informação útil no tempo certo.

Para Martins (2004), na escolha dos indicadores de desempenho, é importante saber: Porque medir? O que medir? E como medir? As ações a serem implementadas, devem estar alinhadas a missão organizacional, portando avaliar desempenho, refere-se ao processo de medir e averiguar se o desempenho está de acordo com os objetivos e metas pré estabelecidas e a definição de indicadores é fundamental para o processo de avaliação.

Avaliar desempenho não se resume apenas a parte financeira, e sim a todo o processo de forma sistêmica, sendo que uma das principais atenções na definição de indicadores de desempenho são as relações de causa e efeito.

Pinto *et al apud* Carvalho (2005, p. 45), apresenta uma expressão que define conceituação de indicador: “o indicador é a expressão didática da realidade”, que abrange conceitos essenciais, segundo os autores, que escrevem:

[...] o indicador por tanto, não é a realidade e isso deve estar bem claro para todos. Por outro lado, deve ser referenciado à realidade, pois deve exprimi-la. Por ser expressão, deve ser claro, objetivo e adequado ao público alvo. E, por último, deve ser didático, nos ensinar sobre nós, o nosso processo e a nossa organização deve, portanto servir para nosso aprendizado e melhoria contínua, se não atender a qualquer desses requisitos, não é um bom indicador.

Matarazzo (2010, p.148) complementa afirmando que:

Os índices servem de medidas dos diversos aspectos econômicos e financeiros das empresas, Assim como um médico usa certos indicadores como pressão e temperatura para elaborar o quadro clínico de seus pacientes, os índices financeiros permitem construir um quadro de avaliação da empresa. Há, porém uma diferença: enquanto o médico pode ter clareza de que há algo errado com o paciente que apresenta pressão muito alta - talvez a eminência de um derrame – na empresa, um endividamento elevado não significa que a empresa esteja à beira da insolvência. Outros fatores, como o prestígio da empresa junto ao governo, relacionamento junto ao mercado financeiro etc., podem fazê-la operar indefinitivamente, mesmo que mantenha elevado o endividamento. O índice financeiro, porém, é um alerta.

Beliner e Brimson (2004 *apud* Martins), conclui que o processo de estruturação dos indicadores de desempenho deve apresentar uma relação favorável entre o custo e o benefício. Os indicadores devem focar pontos críticos de sucesso, considerar as peculiaridades da empresa e ser coerente com as metas e objetivos da empresa, afim de que sejam aceitos pelos colaboradores em todos os níveis da organização e capaz de propiciar a melhoria contínua.

De acordo com Padoveze (2009, p. 35), “cabe a contabilidade gerencial a responsabilidade pelo controle dos sistemas de informação gerencial e monitoramento da estratégia”.

2.1.3 Evolução Histórica da Avaliação de Desempenho

Pinto *et al* (2005, *apud* Carvalho), sustentam a tese de que a avaliação de desempenho é fundamental no processo de gestão, que busca continuamente a excelência e faz parte do processo desde a criação do mundo. Segundo os autores pode-se ler na Bíblia Sagrada, no livro de Gênesis: “Então ele olhou o que tinha feito e viu que estava bom”.

De acordo com Marion (2009), ao reporta-se para o provável início da contabilidade a aproximadamente (4.000 a.C.), onde a principal atividade econômica era o pastoreio, o homem voltava sua atenção para a variação do seu rebanho e desta forma nota-se que avaliava o desempenho de sua riqueza.

O grande passo evolutivo, relacionado à atribuição de ‘valor’, parece ter ocorrido no fim do segundo milênio antes de Cristo. Em um registro contábil realizado e relativo a despesas ocorridas para um cerimonial do rei Rim-Sin (2035-1975 a.C), na localidade de Larsa encontraram-se escriturados os elementos seguintes: Qualidade dos objetos comprados, quantidade dos objetos comprados, preços unitários em padrão de valor (prata), valor total de acordo com o padrão (prata) e nome das pessoas envolvidas no fato. O Valor, no lançamento contábil esta expresso em prata, parâmetro de avaliação, como um elemento convencional de medida. (Sá, 2006, p.51).

A técnica de avaliar pode ser considerada como uma característica intrínseca do homem, busca reconhecer os fenômenos e aperfeiçoar o futuro. No decorrer dos tempos, as técnicas de avaliação do mundo corporativo foram ganhando forma e evoluindo de acordo com as necessidades. De acordo com a frase do autor americano James Harrington: “Medir é entender, entender é ganhar conhecimento, ter conhecimento é ter força, desde o começo dos tempos, o que torna o homem diferente dos outros animais é nossa habilidade de observar, medir, analisar e usar essa informação para causar mudança” (Fundação Getúlio Vargas, 2011).

Em relação à evolução histórica das técnicas de avaliação empresarial, Johnson; Kaplan *apud* Gaspareto (2003, p. 84), explicam que “até o final do século XIX, o desempenho das empresas era medido por indicadores físicos, como aqueles oriundos dos estudos de Frederick Taylor, e monetários (indicadores contábeis).” No

início do século XX na maioria das organizações as decisões eram tomadas com base no ROI (Retorno on Investment), indicador desenvolvido pela Du Pont Company. Para os autores este indicador juntamente com outros com enfoque financeiro eram os únicos a serem utilizados por grandes empresas.

Martins (2004) concorda destacando que até os anos 50 a avaliação de desempenho organizacional estava focada na maximização dos lucros.

O início da utilização de indicadores contábeis de acordo com Matarazzo (2010, p. 8), surgiu a partir de 1865 e desenvolveu-se dentro do sistema bancário com a necessidade dos banqueiros de avaliar a capacidade de pagamento dos tomadores de empréstimos.

Segundo Schmdit (2002), as grandes mudanças econômicas, tecnológicas, políticas e sociais experimentadas a partir dos anos 60 produziram alterações substanciais na estrutura e nos valores da sociedade. Segundo o autor, “pode-se ressaltar a importância dessa transformação no momento em que, agregado a fatores de produção (terra, capital, trabalho), surgiu esse novo fator: o conhecimento.

2.1.4 Tipos de Avaliação

2.1.4.1 Valor Econômico Agregado (EVA)

O conceito de valor econômico não é recente, e todo administrador busca, gerar um retorno superior ao custo de oportunidade do capital. Conforme Wernke (2004, p. 103) “O Valor Econômico Agregado (EVA) evidencia que não é suficiente a empresa apenas apresentar lucros fantásticos, se o capital aplicado para chegar aos resultados for muito maior.”

O EVA é um indicador do valor econômico agregado que permite avaliar com clareza se o capital empregado num determinado negócio está sendo bem aplicado.

Ainda segundo Wernke (2004, p. 103):

O EVA é uma medida de criação (ou destruição) de riqueza centrada em período determinado. Sua base de cálculo é o lucro operacional líquido da empresa menos o custo do capital investido. Quando positivo, indica que a operação no período apresentou retorno superior ao custo de oportunidade do investimento. Traduz um resultado que demonstra se a empresa está ganhando, em um exercício, mas do que o custo de capital imputado aos recursos utilizados.

2.1.4.2 Administração por Objetivos de Peter F. Drucker

De acordo com Chiavenato (2006), a partir de 1950, com as pressões governamentais e conseqüentemente margens de lucros reduzidas, empresas norte-americanas introduziram outras formas de avaliação de desempenho empresarial, tendo como exemplo a Administração por objetivos que surgiu em 1954, quando Peter F. Drucker publicou um livro sobre o tema. Desta forma, indicadores relacionados ao processo e as atividades como tempo, custo e flexibilidade começaram a serem considerados importantes.

2.1.4.3 Gestão da Qualidade Total

Chiavenato (2006), prossegue abordando o controle estatístico da qualidade, popularizado no Japão por Edwards Deming a partir de 1950. A nova filosofia de um sistema administrativo com foco no processo produtivo e comparação com padrões estabelecidos deu origem aos movimentos da qualidade que passaram a utilizar-se de indicadores não financeiros e deram início aos programas de Qualidade Total e ao PNQ (Prêmio Nacional de Qualidade).

2.1.4.3 Modelo Quantum de Hronec

A partir da década de noventa, surgiram novos métodos de avaliação de desempenho, dentre estes, pode-se citar o modelo de Quantum. Para Hronec (1994). A matriz Quantum é uma ferramenta que tem como objetivo equilibrar medidas como: custos, tempo e qualidade em vários níveis da organização, dos processos e pessoas. Adequando os serviços na busca do atingimento de metas estratégicas.

Hronec (1994) considera que medidas de desempenho são sinais vitais da organização. Explica que as medidas quantificam o desempenho em relação às metas, comunicam quais as ações que estão sendo realizadas e qual o efeito destas medidas como parte do todo. Medidas de desempenho podem responder como as organizações sabem se a intenção estratégica está sendo atingida. Portanto as medidas de desempenho devem induzir a estratégia informando a importância de cada processo na estratégia geral. Classifica medidas de desempenho nas

seguintes dimensões: Custos, no sentido de avaliar o aspecto econômico, a qualidade que avalia a excelência do produto ou serviço e o tempo como uma medida de desempenho do processo.

2.1.4.4 Modelo de Avaliação de Desempenho Empresarial de Rummler e Brache

Outro modelo, também introduzido a partir dos anos 90, foi sugerido por Rummler e Brache (1994). Conforme o autor para melhorar o desempenho é necessário entender como funcionam as conexões da organização em três níveis de desempenho: organização, processo e trabalho executor. Desse modo, afirmam que tanto no ambiente interno como no externo, os clientes, produtos e serviços, sistemas de recompensa, tecnologia, estrutura e outros aspectos estão conectados. De maneira simplificada, ilustram o modelo através de uma analogia com o corpo humano. O primeiro nível, da organização enfatiza a relação com o mercado, na analogia dos autores seria o esqueleto das principais funções organizacionais. As variáveis deste nível incluem as estratégias, os objetivos organizacionais, a estrutura e os recursos empregados. No segundo nível, de processo permite ao gestor compreender de que modo o trabalho é realizado. Comparado com a musculatura refere-se aos processos interfuncionais, como: atendimento de pedidos, faturamento, desenvolvimento de produtos, serviço ao cliente, previsão de vendas etc... Uma organização é tão boa quanto seus processos. O terceiro nível, chamado de trabalho executor e representado pelas células do corpo humano, pois os processos são executados e gerenciados por indivíduos. As variáveis deste nível incluem: contratações e promoções, responsabilidades e padrões de cargos, *feedback*, as recompensas e o treinamento. Para Rummler e Brache (1994). Os três níveis representam uma anatomia do desempenho, A anatomia do corpo humano inclui um sistema ósseo, um sistema muscular e um sistema nervoso central, todos esses sistemas são críticos e funcionam de forma interdependente.

2.1.4.5 Balanced Scorecard (BSC) de Norton e Kaplam

Porém, uma forma de avaliação de desempenho empresarial muito difundida a partir da década de 90, sugerida por Norton e Kaplam é o *Balanced Scorecard* que avalia o desempenho empresarial através de indicadores em quatro

dimensões. Diante de uma crescente competitividade no cenário mundial surgiu à necessidade de uma melhoria na forma de controle das empresas. Segundo artigo publicado na Harvard Business Review em julho de 2005 (p. 96). “No despertar da década de 1980, muitos executivos estavam convencidos de que medidas tradicionais de desempenho financeiro impediam uma gestão eficaz”. Foi com essa percepção que Robert Kaplan e David Norton sugeriram o *Balanced Scorecard*, apresentando a partir de 1992 uma idéia de ampliação do controle da empresa. A implantação do *Balanced Scorecard* é sugerida por Norton e Kaplan através de quatro perspectivas que permitem ao gerente a visualização do desempenho de cada uma delas: a perspectiva do cliente que avalia como o cliente vê a empresa, a perspectiva interna da empresa que avalia em que devemos atingir a excelência, a perspectiva de inovação e aprendizado que avalia como acentuar e gerar valor continuamente e a perspectiva financeira avaliando que imagem os acionistas fazem da empresa.

2.2 BALANCE SCORECARD (BSC)

Atualmente, a inovação, a melhoria contínua e o capital intelectual são necessidades na qual a avaliação, somente por meio de indicadores financeiros, já não é mais suficiente e os métodos existentes tornaram-se ineficazes para medir o desempenho empresarial.

Foi neste contexto que Robert Kaplan e David Norton sugeriram o *Balanced Scorecard*, uma idéia de ampliação da avaliação de desempenho empresarial que prevê além do controle financeiro, outras perspectivas de visualização através de indicadores.

De acordo com Kaplan e Norton, (1997, p. 2):

O *Balanced Scorecard* oferece instrumentos que necessitam para alcançar o sucesso no futuro. Hoje, as empresas competem em ambientes complexos; é fundamental que exista uma perfeita compreensão de suas metas e dos métodos para alcançá-las. 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.

2.2.1 Contextualização

Em 1990, o Instituto Nolon Norton patrocinou o estudo chamado *Measuring Performance in the Organization of the Future* que pode ser traduzido como: “Medir o desempenho futuro das organizações.” O estudo com duração de um ano foi liderado por David Norton, principal executivo do Instituto com apoio acadêmico de Robert Kaplan, professor de Harvard, integrando por meio de seus profissionais 12 empresas de vanguarda com o desafio de desenvolver um novo modelo de avaliação de Desempenho (Kaplan e Norton, 1992).

Desta forma, o *Balanced Scorecard* foi desenvolvido com o objetivo de equilibrar medidas de desempenho com a visão e estratégia da empresa, seu surgimento relaciona-se com as limitações dos sistemas tradicionais.

Neste sentido é fundamental para a construção do *Balanced Scorecard* a conceituação de estratégia.

Conforme Otienna *et al* (2010) a estratégia foi conceituada por diversos autores como o processo pelo qual os gestores projetam a empresa, por meio da avaliação do ambiente externo e a capacidade e os recursos internos, decidindo um plano de ação.

“A origem da palavra estratégia vem dos campos de batalha travadas pelos antigos gregos, e seu significado era “a arte dos generais”. Isso porque na antiga Grécia denominava-se de *estrategos* os comandantes supremos escolhidos para planejar e fazer a guerra”. (Oliveira, *et al* p. 19).

Ainda para o autor nomes consagrados como Igor Ansoff, Michael Porter, Henry Mintzberg, divulgou o conceito de estratégia como um instrumento para obtenção da vantagem competitiva.

Contudo quanto mais intensa concorrência, maior será a necessidade de estimular o pensamento estratégico das organizações.

A estratégia é uma forma de como as organizações conquistam vantagens competitivas e novos níveis de desempenho. O *Balanced Scorecard* é uma ferramenta de acompanhamento da estratégia. De acordo com Oliveira *et al*, (2010) a definição mais comum de estratégia é de que se trata de um conjunto deliberado de ações orientadas para desenvolver e manter as vantagens competitivas. Também segundo o autor, controladoria estratégica significa a necessidade de planejar estrategicamente, o que exige do *controller* a posse das

informações e alta dose de sensibilidade para a correta identificação das ameaças e oportunidades que surgem a todo o momento no ambiente empresarial.

Neste ponto de vista, aborda-se que independente do ambiente externo no qual a empresa está operando, é necessário planejar, não apenas por questões referentes à competitividade, mas sim, para garantir a continuidade da empresa, devendo ser elaborado, focado nas necessidades presentes e interesses futuros da organização.

O planejamento estratégico segundo Tavares *apud* Rocha (2009, p. 19) define que “o planejamento é um processo de transformar o conhecimento em ação, com o suporte de recursos. Refere-se a uma estimativa de impacto que as ações adotadas no presente possam ter no futuro”.

De acordo com Kaplan e Norton (2008, p. 6):

O desenvolvimento da estratégia começa com ferramentas como declarações de missão, de valores e de visão (MVV) junto com análises de competitividade externas, econômicas e ambientais, que são ameaças da empresa (abreviadas como SWOT, de *Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats*). As metodologias de formulação da estratégia incluem entre outras, o modelo das cinco forças e da posição competitiva de Michael Porter, a visão da estratégia baseada em recursos, as competências essenciais, as estratégias disruptivas e estratégias do oceano azul.

Para Kaplan e Norton (2004) resume o papel de o *Balanced Score Card* em duas palavras, alinhamento e foco, empresas aptas e bem sucedidas se orientam para estratégia segundo os seguintes princípios:

- Traduzir a estratégia em termos operacionais;
- Alinhar a organização à estratégia;
- Transformar a estratégia em tarefa de todos;
- Converter a estratégia em processo construtivo;
- Mobilizar as mudanças por meio da liderança.

Segundo Kaplan e Norton (1992), o termo “*Scorecard*” significa quanto ficou o desempenho por meio de indicadores, e “*Balanced*” significa o balanceamento entre indicadores financeiros e não financeiros.

2.2.2 Conceito de *Balanced Scorecard*

De acordo com Kaplan e Norton (1992), o termo *Scorecard* significa quantificar o desempenho por meio de indicadores, enquanto o *Balanced* significa

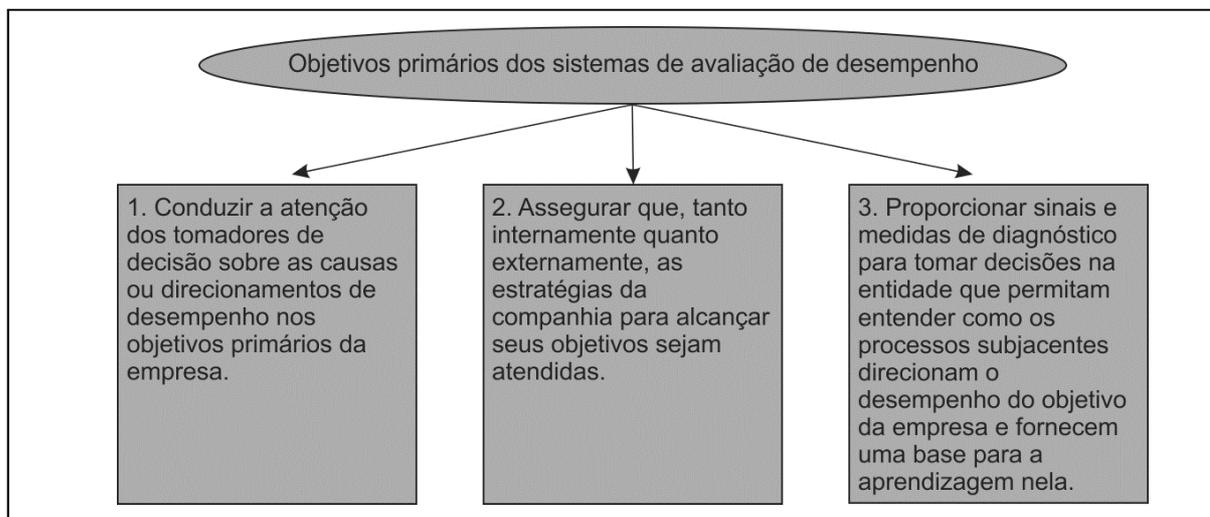
que a proposta é de balanceamento entres os indicadores. Em síntese o *Balanced Scorecard* é um sistema de gestão composto por indicadores financeiros e não-financeiros que estabelece uma relação com a estratégia da empresa. O sistema tem como objetivos a disseminação da visão estratégica, a definição e acompanhamento de metas necessárias para o alcance da estratégia e o estímulo a iniciativas direcionadas para garantir a continuidade da empresa no tempo.

Balanced Socrecard, é um conjunto de indicadores que proporciona aos gestores uma visão abrangente de toda a empresa. Reflete um equilíbrio entre objetivos de curto e longo prazo, entre medidas financeiras e não financeiras, entre perspectivas interna e externa de desempenho. Por isso, com o tempo, ele deixou de ser apenas um sistema de medição aperfeiçoado, passando a ser um sistema gerencial importante às empresas (Kaplan e Norton, 2004).

O *Balanced Scorecard* inclui indicadores (resultados das ações do passado) e operacionais (satisfação dos clientes, processos internos e capacidade de aprender e melhorar), ou seja, além de mostrar o desempenho da empresa no passado, também inclui atividades que impulsionam o desempenho financeiro futuro (KAPLAN e NORTON, 1993).

Conforme Atkinson *et al apud* Wernke (2004, p. 89), existem três objetivos primários dos sistemas de avaliação de desempenho, atendidos pelo *Balanced Scorecard*, conforme figura a seguir:

Figura 1: Objetivos primários de um sistema de avaliação de desempenho.



Fonte: Wernke (2004, p. 89).

Para Kaplan e Norton (2004, p. 9):

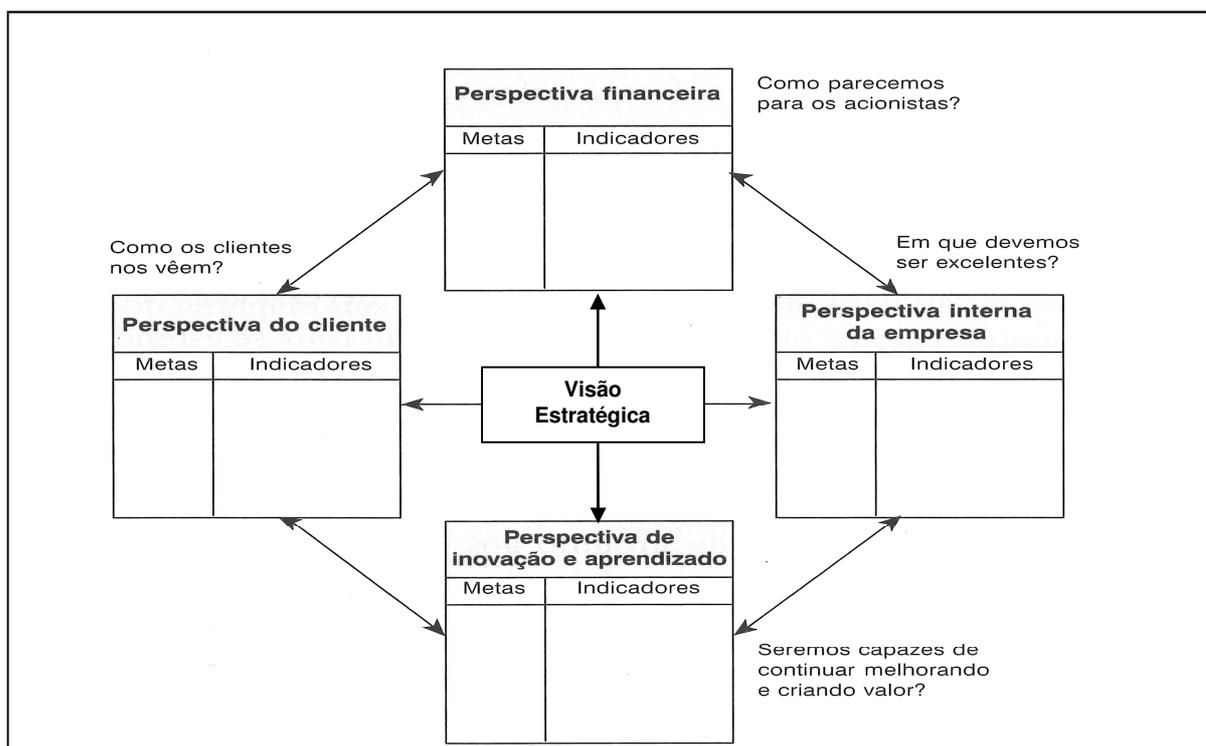
O *Scorecard* reúne num único relatório gerencial muitos dos elementos aparentemente desconexos da agenda competitiva da empresa: desenvolver a orientação para os clientes, abreviar os tempos de resposta, melhorar a qualidade, enfatizar o trabalho em equipe, reduzir o tempo de lançamento de novos produtos e gerenciar em longo prazo.

Conforme Wernke (2004, p. 89):

Os idealizadores do BSC concluíram que, baseando-se na visão e na estratégia da empresa, e definindo indicadores de desempenho que traduzissem essa estratégia, estruturados em quatro perspectivas (financeira, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento), as empresas passariam a dispor de um sistema abrangente de avaliação. E por meio de estudos em várias empresas, perceberam que mais do que um sistema de avaliação de desempenho que define indicadores em quatro perspectivas com base na estratégia, o BSC pode tornar-se um novo sistema estratégico de gestão, que, quando utilizado pela empresa em todos os níveis, será capaz de promover *feedback* e aprendizado estratégico.

A implantação do *Balanced Scorecard* é sugerida por Norton e Kaplan através de quatro perspectivas que permitem ao gerente a visualização do desempenho de cada uma delas. Desempenho financeiro, conhecimento do cliente, processos internos e aprendizado e crescimento. Segue figura abaixo.

Figura 2: O *Balanced Scorecard* interconecta os indicadores de desempenho.



Fonte: Kaplan e Norton (2004, p. 11).

2.2.2.1 Como os clientes nos vêem?

É comum o cliente estar inserido na missão da maioria das empresas, surgindo à necessidade de criação desta perspectiva para avaliar a relação com o cliente através de medidas que reflitam a forma como os produtos e/ou serviços contribuem na geração de valor para seus clientes.

De acordo com Kaplan e Norton (2004, p. 12) “o interesse dos clientes tende a enquadrar-se em quatro categorias: prazo, qualidade, desempenho e serviços, e custo”.

Conforme artigo da Harvard Business Review, o chamado *lead time* mede o tempo exigido pela empresa para atender as necessidades do cliente. No caso de produtos correntes, o *lead time* pode ser calculado do momento em que a empresa recebe o pedido ao momento em que entrega de fato o produto ou serviço ao cliente. O quesito qualidade mede o nível de falhas de produtos recebidos, conforme percebido e medido pelo cliente.

Alguns indicadores são importantes nessa perspectiva, tais como a manutenção de clientes, participação no mercado e nível de satisfação do cliente.

2.2.2.2 Perspectiva interna da empresa: Em que devemos atingir a excelência?

Baseado nos parâmetros estabelecidos para clientes a empresa buscará medidas que visam focar a melhoria de processos internos para atender a expectativa dos clientes.

Segundo Kaplan e Norton (2004, p. 16):

Os indicadores internos do *Balanced Scorecard* devem refletir os processos organizacionais que exercem o maior impacto sobre a satisfação do cliente – fatores que, por exemplo, afetam a duração dos ciclos, a qualidade, a habilidade dos empregados e a produtividade. As empresas também devem empenhar-se em identificar e mensurar suas competências essenciais, as tecnologias críticas necessárias e assegurar a liderança de mercado contínua. Além disso, é preciso que definam os processos e competências em que serão excelentes e especifiquem os respectivos indicadores.

2.2.2.3 Perspectiva de inovação e aprendizagem: Como acentuar e gerar valor continuamente?

Assim como medidas direcionadas ao cliente e aos processos internos as empresas devem estar atentas para as mudanças do mercado, logo se deve focar na sua capacidade de inovar, aprimorar e aprender, e com isso agregar valor para a empresa.

De acordo com artigo da Harvard Business Review “só uma empresa capaz de lançar novos produtos, de gerar mais valor para a clientela e de acentuar eficiências operacionais continuamente pode penetrar novos mercados e elevar a receita e as margens”.

Os indicadores são voltados para inovação em produtos e processos direcionando ações a partir da identificação da estrutura necessária para propiciar o crescimento tecnológico, sendo assim, incentiva a reciclagem profissional e estabelece medidas relacionadas à capacitação, satisfação interna e inovação.

2.2.2.4 Perspectiva financeira: Que imagem os acionistas fazem da empresa?

Esta perspectiva indicará se a estratégia implementada está contribuindo na geração de resultados, ou seja, avalia a lucratividade da estratégia.

Kaplan e Norton (2004, p. 21) afirmam que:

Os indicadores financeiros são o resultado de ações operacionais e que o sucesso financeiro é a consequência lógica do bom desempenho em relação aos fundamentos, os números financeiros cuidam de si próprios quando se efetuam melhorias fundamentais nas operações.

O modelo sugere metas relacionadas com a sobrevivência da empresa criando parâmetros através do fluxo de caixa, triunfar através do crescimento da receita e o lucro e prosperar medindo sua participação no mercado e avaliando o retorno sobre o patrimônio líquido.

2.2.3 Considerações sobre o *Balanced Scorecard*

De acordo com Wernke (2004, p. 97) “em relação ao número de indicadores e o *mix* mais indicado entre as diferentes perspectivas, Kaplan e Norton

sugerem, com base em suas experiências, que os BSCs tenham em torno de 20 a 25 indicadores.” Ainda afirmam que: “a maior participação da perspectiva interna reflete a importância da ênfase nos vetores de resultados financeiros e de resultados para os clientes. Ressaltam que cerca de 80% dos indicadores de um *Balanced Scorecard* devem ser não financeiros”.

Seguindo esta idéia Kaplan e Norton (1997, p. 173) ressalta que:

O *Balanced Scorecard* precisa ser mais do que uma combinação de 15 a 25 medidas financeiras e não-financeiras agrupadas em quatro perspectivas”. Afirma também que: “As medidas de resultados são indicadores de ocorrência. Elas indicam os objetivos maiores da estratégia e se as iniciativas de curto prazo geraram os resultados desejáveis. As medidas dos vetores de desempenho são os indicadores de tendência, que alertam toda a empresa para o que deve ser feito hoje a fim de criar valor no futuro.

Ainda conforme Wernke (2004) é preciso evitar armadilhas na definição dos indicadores, os parâmetros definidos funcionam como uma mola propulsora para ações geradas e é importante refletir os seus efeitos, como por exemplo: na tentativa de reduzir prazos de entrega ao cliente a empresa elevar seus níveis de estoque ou na necessidade de reduzir custos ou aumentar a produtividade afetar a qualidade de seus produtos.

Por fim o *Balanced Scorecard* apresenta-se como uma ferramenta que promove a ligação da operação com a estratégia da empresa. Podendo ser implantado em qualquer tipo de organização e assim como qualquer sistema de gestão exigem o comprometimento da alta gerência e elevado grau de conscientização.

A sugestão de especialistas é que se inicie o processo com dois ou três indicadores por perspectivas, são indicadores estratégicos. E que se implemente um sistema de gestão com indicadores subjacentes operacionais para que quando um sinal inesperado surge o gestor poder vasculhar o sistema de informação para chegar à origem do problema.

2.3 IMPLANTAÇÃO DO *BALANCED SCORECARD* (BSC)

O *Balanced Scorecard* é eficaz quando utilizado para impulsionar a mudança organizacional. Para comunicar aonde pretende-se chegar, os executivos devem estabelecer metas para os indicadores, esclarecendo as relações de causa e efeito que serão utilizados para alcançar um desempenho excepcional em

indicadores integrados, e não apenas para melhorar o desempenho em indicadores isolados.

As organizações tem adotado o *Balanced Scorecard* porque ele dá atenção não somente aos resultados financeiros de curto prazo mas também reconhece o valor da construção de ativos intangíveis e capacidade competitiva (Kaplan e Norton, 1997 p. 284).

Encontrar relações claras de causa e efeito e criar um equilíbrio entre as diferentes medidas nas perspectivas selecionadas. Esse fato é importante ao incluir uma discussão sobre a possibilidade de alcançar um equilíbrio, de modo que as melhorias de curto prazo devem ajustar-se à visão abrangente e estratégia geral, bem como sustentá-las.

Kaplan e Norton (1997) *apud* Schmidt, Santos e Martins (2006, p. 87) descrevem que:

A implantação de um *Balanced Scorecard* como uma ferramenta aplicável a unidades estratégicas de negócio. Eles entendem que a unidade estratégica de negócio para implantação do *Balanced Scorecard* deve possuir uma cadeia de valor completa, englobando inovação, operações, marketing, distribuição, vendas e serviços. Assim, a unidade deve ter produtos e clientes, canais de marketing e de distribuição próprios, bem como instalações de produção próprias.

“O *Balanced Scorecard* não elimina o papel dos indicadores financeiros, mas integra esses indicadores a um sistema gerencial mais equilibrado que vincula o desempenho operacional de curto prazo a objetivos estratégicos de longo prazo”. (Norton e Kaplan, 1997, p. 284).

Wernke, (2004, p. 95) afirma que:

As referências sobre a elaboração de *Balanced Scorecard* caminham numa sequência única, existindo pequenas variações. O *input* do processo é sempre a estratégia formulada. Juntamente com a visão da empresa e a declaração de missão. Dentro do processo de elaboração, essas definições são naturalmente reavaliadas. Em seguida, definem-se as perspectivas que geralmente correspondem aos quatro focos propostos no modelo original: perspectivas financeira, dos clientes dos processos internos e de aprendizado e crescimento.

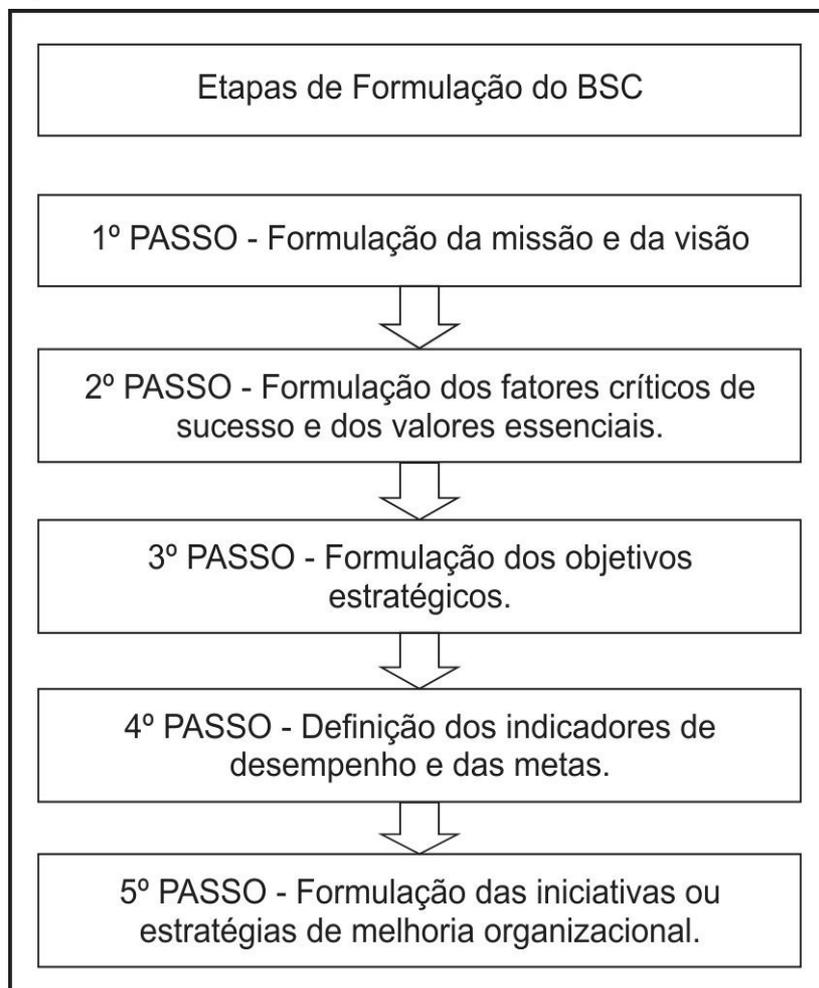
Portanto a elaboração do *Balanced Scorecard* compreende um contexto, após as definições de visão, missão e estratégia da empresa, reunindo uma relação de objetivos estratégicos, seus indicadores de avaliação, metas e iniciativas.

Para Kaplan e Norton (1997, p. 288) os primeiros passos no processo de implementação são:

- Esclarecer a visão e a estratégia da empresa;
- Comunicar a estratégia corporativa;
- Lançar as iniciativas estratégicas envolvendo simultaneamente mais de uma unidade de negócios;
- Levar cada unidade de negócios a desenvolver suas próprias estratégias, coerente com a estratégia da empresa.

Para um melhor entendimento das etapas de formulação do *Balanced Scorecard*, a figura a seguir representa os passos para implantação do processo.

Figura 3: Etapas de Formulação do BSC



Fonte: Adaptado de Rampersad (2004).

Estes passos descrevem os parâmetros para uma boa realização das metas estratégicas. E além dos passos para formulação do *Balanced Scorecard*, a

empresa deve contar com um grupo de pessoas que se responsabilizem pelas medições e análises dos indicadores.

Horngren et AL (1999) *apud* Wernke (2004, p. 97) salientam que para evitar armadilhas existentes na implementação do *Balanced Scorecard*, deve-se considerar o seguinte:

- Não assumir que as relações de causa e efeito são precisas, pois elas são hipotéticas. Um ponto crítico é identificar a forte e rápida causa da ligação entre indicadores financeiros e não financeiros;
- Não buscar melhorias ao longo de todos os indicadores concomitantemente;
- Não usar somente indicadores objetivos no *Balanced Scorecard*: o correto é utilizar ao mesmo tempo indicadores objetivos;
- Não deixar de considerar os custos e os benefícios de iniciativas, tais como gastos com tecnologia da informação e P&D antes de incluir esses objetivos;
- Não ignorar indicadores não financeiros ao avaliar gerentes e empregados: os gerentes tendem a focalizar atenção somente sobre o que está sendo mensurado.

A implantação de uma ferramenta como o *Balanced Scorecard*, que é utilizado para gerir a estratégia de uma empresa, requer em primeiro lugar que a organização se conscientize da necessidade de tornar transparentes suas estratégias e de traduzi-las numa linguagem que toda a organização compreenda, resumindo, o *Balanced Scorecard* é uma poderosa ferramenta completa que traduz a visão e a estratégia da empresa num conjunto coerente de medidas de desempenho.

2.3.1 Equipe Responsável pela Construção

O comprometimento e o apoio da alta administração, participando ativamente do processo, provendo todos os recursos necessários, inclusive tempo para treinamento dos colaboradores, transmitindo aos demais escalões da organização o entusiasmo necessário ao seu engajamento, possibilitando a continuidade do projeto e superação das adversidades naturais. (SHIMIDT, et al, 2006, p. 92).

É importante e necessário o apoio e a participação ativa dos altos executivos, como forma de sucesso da implantação do *Balanced Scorecard*, pois a falta de uma base sólida irá dificultar muito a operacionalização do processo.

De acordo com Schimidt, et al (2006, p. 95): “Selecionar a unidade organizacional adequada, o responsável pela construção deve, ouvindo a alta administração, definir a unidade estratégica de negócios à qual se aplicará o *Scorecard*”.

Conforme Kaplan e Norton (1997, p. 153):

O objetivo de qualquer sistema de mensuração deve ser motivar todos os executivos e funcionários a implementar com sucesso a estratégia da sua unidade de negócios. As empresas que conseguem traduzir a estratégia em sistemas de mensuração tem muito mais probabilidades de executar sua estratégia porque conseguem transmitir objetivos e metas. Essas comunicação concentra a atenção de executivos e funcionários nos vetores críticos, permitindo-lhes alinhar investimentos, iniciativas e ações à realização de metas estratégicas.

Durante a formulação da equipe, identifica-se três papéis críticos a serem desempenhados durante as fases de construção e incorporação do *Balanced Scorecard* que são: **o arquiteto**, responsável pelo processo de construção, deve ter total compreensão e estar interiormente motivado pelo novo foco nos objetivos estratégicos de longo prazo, é a pessoa a qual deve educar a equipe executiva e orientar a tradução da estratégia em objetivos e indicadores específicos. **O agente de mudanças**, que irá incorporar o *Balanced Scorecard* aos processos gerenciais atuais. O agente de mudança deve se reportar diretamente ao executivo principal, visto que ele atuará como o chefe do *staff* encarregado de comandar o desenvolvimento do novo sistema gerencial durante um período, em que novos processos gerenciais são desencadeados, o agente atua como representante do executivo principal, moldando a utilização rotineira do novo sistema gerencial. Por fim **o comunicador**, tem como responsabilidade compreender, aderir e apoiar todos os membros da organização, dos níveis hierárquicos mais elevados às equipes e funcionários das linhas de frente e da retaguarda, é responsável pelo processo de comunicação do *Balanced Scorecard* deve desempenhar essa tarefa como uma campanha interna de marketing, deve também motivar os funcionários e as equipes a fornecerem *feedback* que indique se a estratégia proposta é viável e desejável. (KAPLAN e NORTON, 1997, p. 300).

Os autores também colocam, Kaplan e Norton (1997, p. 300):

Nossa experiência mostra que consultores externos ou profissionais internos qualificados podem desempenhar um papel fundamental no lançamento de um programa de *Balanced Scorecard* bem sucedido, normalmente, a relação envolve o trabalho conjunto de consultores internos e externos experientes num programa-piloto em nível de unidade de negócios, onde o executivo principal da unidade já aderiu ao conceito.

2.3.2 Mapas Estratégicos

O Mapa estratégico é desmembrar a estratégia e vincular cada um de seus pontos às principais áreas operacionais da empresa.

Conforme Kaplan e Norton (2004, p. 100):

Os mapas estratégicos proporcionam aos empregados uma percepção clara de como suas funções estão ligadas aos objetivos gerais da organização, possibilitando que trabalhem de maneira coordenada e colaborativa em prol das metas almejadas pelas empresa. São uma apresentação visual dos objetivos críticos da empresa e das relações cruciais entre eles, impulsionando o desempenho da organização. Os mapas estratégicos definem objetivos para o crescimento da receita; os mercados-alvos em que ocorrerá o crescimento lucrativo; as proposições de valor que levarão os clientes a fazer mais negócios, o papel crítico da inovação e da excelência em produtos, serviços e processos.

Os mapas estratégicos procuram mostrar as relações de causa e efeitos pelos quais algumas melhorias produzem os resultados esperados.

De acordo com Kaplan e Norton, (2004, p. 10): “O mapa estratégico acrescenta uma segunda camada de detalhes que ilustra a dinâmica temporal das estratégias; também adiciona um nível de detalhe que melhora a clareza e o foco. O mapa estratégico representa o elo perdido entre a formulação e a execução da estratégia”.

Conforme Kaplan e Norton, (2004, p. 58):

O mapa estratégico fornece a representação visual para a integração dos objetivos da organização nas quatro perspectivas do *Balanced Scorecard*. Ilustra as relações de causa e efeito que conectam os resultados almejados na perspectiva do cliente e na perspectiva financeira ao desempenho notável nos processos internos críticos – gestão de operações, gestão de clientes, inovação e processos regulatórios e sociais.

Figura 4: Mapa Estratégico.

Áreas críticas a serem administradas (perspectivas)	Temas (Estratégias desmembrada)			
	Estas orientado para o mercado	Atingir inovação e qualidade em pesquisa e desenvolvimento	Administrar o negócio com padrões de excelência	Obter o reconhecimento institucional
Financeira		Aumentar o valor agregado dos produtos e serviços da empresa	Buscar novas formas de financiamentos de pesquisas	Buscar melhorias da imagem da empresa. Aumentar a contribuição na formulação de políticas públicas.
Relação com o mercado	Melhorar a administração de marketing. Melhorar a distribuição das tecnologias desenvolvidas	Desenvolver e oferecer produtos e serviços de qualidade. Firmar maior número de parcerias com organizações nacionais e internacionais. Gerar projetos que atendam às demandas do mercado.		
Processos internos	Aperfeiçoar mecanismos que protejam a produção intelectual da empresa	Aumentar a integração entre as unidades. Aprimorar a gestão de custos.	Melhorar a integração entre as áreas de pesquisa, negócios e comunicação. Melhorar a comunicação interna. Conquistar eficiência operacional. Administrar com eficiências os bens patrimoniais da empresa.	
Desenvolvimento de pessoas		Disseminar informações estratégicas entre funcionários da empresa de modo a facilitar a tomada de decisões.	Desenvolver competências e habilidades. Motivar e valorizar os funcionários.	

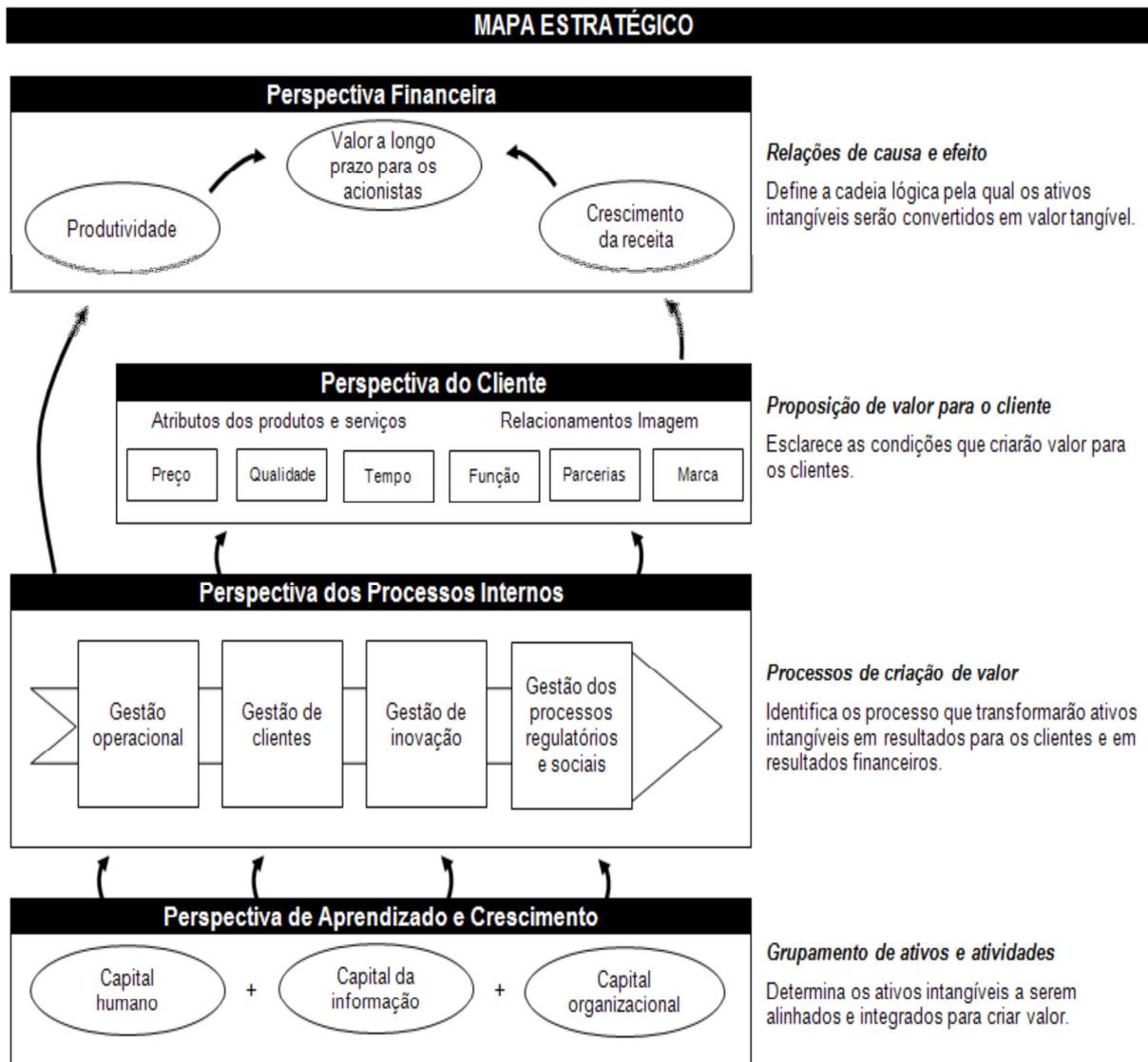
Fonte: Oliveira, et al (2010, p. 146).

Os ativos intangíveis, como conhecimento e tecnologia, raramente exercem impacto direto sobre os resultados financeiros, como aumento de receita, redução de custos e maiores lucros. As melhorias nos ativos intangíveis afetam os

resultados financeiros por meio de cadeias de relações de causa e efeito. (KAPLAN e NORTON, 2004, p. 31).

Sob uma perspectiva mais ampla, os mapas estratégicos mostram como organização converterá suas iniciativas e recursos, inclusive ativos intangíveis, como cultura organizacional e conhecimento dos empregados, em resultados tangíveis. Embora os ativos intangíveis sejam hoje importantes fontes de vantagem competitiva, não se dispunha de ferramentas para descrevê-los para determinar o valor por eles criado. A principal dificuldade é que dos ativos intangíveis depende do contexto organizacional e da estratégia da empresa. (KAPLAN e NORTON, 2004, p. 101).

Figura 5: Mapa Estratégico (modelo)



Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (2004, p. 33)

2.3.3 Definição de Indicadores

Os indicadores são medidores de desempenho que utiliza-se para avaliar se um determinado objetivo esta sendo alcançado ou não.

A definição da arquitetura de indicadores é um fator importante, de acordo com Schmidt, et al (2006, p. 95):

Selecionar a unidade organizacional adequada: o responsável pela construção deve, ouvindo a alta administração, definir a unidade estratégica de negócios à qual se aplicará o *Scorecard*. É preferível uma em que haja uma cadeia de valores completa e que possua seus próprios produtos e clientes, canais de marketing e distribuição e instalações de produção.
Identificar as relações entre a unidade de negócios e a corporação: nessa etapa são realizadas entrevistas com os principais executivos nos níveis divisional e corporativo, com o propósito de serem conhecidos os objetivos financeiros estabelecidos para a unidade, seus temas corporativos e seu relacionamento com outras unidades, bem como a estrutura divisional e corporativa.

Schmidt, et al (2006, p. 23), também afirma que:

Em termos de caracterização de indicadores, ainda se pode atribuir um peso relevante para o aspecto relativo ao estabelecimento de metas para os indicadores, que, em outras palavras, significa quantificar os resultados do desempenho desejado no futuro para cada indicador analisado. Ao fixar metas, a gestão deve estar preocupada em que o objetivo fixado seja suficientemente desafiador para motivar a equipe a se esforçar para obtê-lo e, ao mesmo tempo, realista para não desencorajar essa busca, ou seja, é preciso encontrar o equilíbrio de forma que a meta seja ao mesmo tempo desafiadora, porém factível, pois não existe forma de motivar uma equipe para perseguir um objetivo tecnicamente inatingível.

Em geral, os objetivos nas quatro perspectivas do mapa estratégico geram mais ou menos de vinte a trinta indicadores no correspondente *Balanced Scorecard*.

Wernke (2004, p. 98) também afirma que em relação ao número de indicadores e o mix mais indicado entre as diferentes perspectivas, Kaplan e Norton (2000) sugerem, com base em suas experiências, que o *Balanced Scorecard* tenham em torno de 20 a 25 indicadores. A distribuição típica entre as quatro perspectivas está representada na figura a seguir.

Os indicadores para o *Balanced Scorecard* devem ser objetivos e claros buscando facilitar a assimilação dos colaboradores da empresa.

Sugere-se que cada objetivo estratégico da empresa possua poucos indicadores vinculados, preferencialmente um, desta forma o acompanhamento dos resultados nas atividades torna-se mais ágil e eficaz.

Figura 6: Divisão de indicadores das quatro perspectivas

Perspectiva financeira	5 indicadores (22%)
Perspectiva do cliente	5 indicadores (22%)
Perspectiva interna	8 indicadores (34%)
Perspectiva de aprendizado e crescimento	5 indicadores (22%)

Fonte: Wernke (2004), adaptado de Kaplan e Norton (2000).

Os indicadores para o *Balanced Scorecard* devem ser objetivos e claros buscando facilitar a assimilação dos colaboradores da empresa. Sugere-se que cada objetivo estratégico da empresa possua poucos indicadores vinculados, para que o acompanhamento dos resultados se tornem mais eficazes.

2.3.3.1 Definição de Metas

De acordo com Schimidt, et al (2006, p. 94): “As metas devem estar alinhadas com a visão e a estratégia da empresa. Além disso, é importante salientar que as metas devem ser realistas, desafiadoras e atingíveis para cada um dos indicadores”.

Conforme Kaplan e Norton (1997, p. 233) afirmam que:

Estabelecer metas de superação. Os executivos devem fixar metas ambiciosas para indicadores que sejam entendidos e aceitos por todos os funcionários. As inter-relações de causa e efeito no *scorecard* ajudarão a identificar os vetores críticos de um desempenho excepcional em medidas de resultado importantes, principalmente nas perspectivas financeira e dos clientes.

Os mesmos autores ainda colocam que o *Balanced Scorecard* é mais eficaz quando utilizado para impulsionar a mudança organizacional. Para comunicar a necessidade de mudança, os executivos devem estabelecer metas para os indicadores, três a cinco anos à frente, que se alcançadas, transformarão a empresa. As metas devem representar uma descontinuidade no desempenho da unidade de negócios. (KAPLAN E NORTON, 1997, p. 235).

Como metas estratégicas que uma unidade de negócios pode adotar, destacam-se três:

- Construir: significa como meta estratégica, a meta de aumento de fatia de mercado;

- Manter: essa meta estratégica tem como objetivo principal a manutenção, a qualquer custo, da fatia de mercado conquistada e da posição competitiva da unidade de negócio;
- Colher: essa meta estratégica implica a busca da maximização dos ganhos e do fluxo de caixa a curto e a médio prazos. (OLIVEIRA, *et al*, 2010, p. 23).

Conforme Kaplan e Norton (1997, p. 236):

O Balanced Scorecard provou ser uma poderosa ferramenta para induzir a aceitação de metas agressivas, porque esclarece as relações de causa e efeito que serão utilizadas para alcançar um desempenho excepcional em indicadores integrados, e não apenas para melhorar o desempenho em indicadores isolados.

Os autores ainda colocam que estabelecidas as metas para as perspectivas financeira, dos clientes, dos processos internos e de aprendizado e crescimento, os executivos podem então avaliar se as iniciativas atuais permitirão atingir esses ambiciosos objetivos, ou se novas iniciativas atuais permitirão atingir esses ambiciosos objetivos, ou se novas iniciativas serão necessárias. (KAPLAN e NORTON, 1997, p. 240).

2.3.3.2 Controle e Avaliação dos Resultados

Os processos gerenciais: tradução da visão, comunicação e conexão, e planejamento de negócios, são vitais para a implementação da estratégia, mas não são suficientes num mundo imprevisível. Juntos, eles constituem um importante processo de aprendizado de loop único, no sentido de que o objetivo permanece constante, e qualquer desvio da trajetória planejada é visto como defeito a ser corrigido. Esse processo não exige nem mesmo facilita o exame da estratégia ou das técnicas adotadas para a implementação do mesmo. (KAPLAN e NORTON, 2004, p. 91).

De acordo com Kaplan e Norton (1997, p. 168):

As relações no *scorecard* demonstram um benefício “objetivo” (maior retorno sobre o capital empregado) decorrente de melhorias nas medidas “subjetivas” (motivação dos funcionários e satisfação dos clientes). Análises desse tipo direcionam claramente a atenção para os vetores de desempenho necessários a fim de que a estratégia produza os melhores resultados financeiros.

Para manter o interesse pelo *Balanced Scorecard* e torná-lo uma ferramenta dinâmica de gestão, é necessário que seja usado em toda a empresa, em seus aspectos diários de gerenciamento, e que o instrumento seja continuado sob bases sólidas (SCHMIDT, et al, 2006, p. 99).

Conforme Kaplan e Norton (1997, p. 276):

As revisões periódicas da maioria das organizações avaliam se o desempenho atual está coerente com o plano operacional de curto prazo especificado no orçamento anual. As reuniões analisam as estatísticas mensais ou trimestrais financeiras e operacionais, discutindo resultados e processos táticos de curto prazo.

As experiências de Norton e Kaplan afirmam que em uma organização, o *Balanced Scorecard* pode ser criado em 16 semanas, nesse ponto, a organização estará caminhando para a implementação, podendo fazer do *Balanced Scorecard* a pedra angular de seus sistemas gerenciais (KAPLAN e NORTON, 1997, p. 324).

2.4 PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

As constantes mudanças no ambiente empresarial são uma questão de sobrevivência. Partindo do pressuposto que as mudanças necessárias para a adaptação as essas novas realidades dependerão da iniciativa das próprias pessoas, então, busca-se alternativas que estimulem o seu comprometimento. Para Paschoal (2010), Não seria razoável pensar em mudar estes aspectos sem mudar uma questão tão importante quanto à remuneração.

Ainda para Paschoal (2010), as mudanças nos modelos de remuneração buscam dois aspectos: maior comprometimento do pessoal com o futuro e o desempenho organizacional, neste sentido, busca-se o alinhamento da remuneração com a estratégia da empresa.

Já para Konh (1998, p. 202), ao estudar aspectos motivacionais explica: “A receita para tanto inclui garantir que o trabalhador tenha algum conhecimento dos resultados do que está fazendo, que sinta responsabilidade por tais resultados e que veja o trabalho como tendo valor.”

Diante da afirmação, o sentimento de inclusão e contribuição, pode ser mais importante do que a própria remuneração, no entanto, sugere-se um programa que observe os dois aspectos. O ser humano é sensível a estímulos, quando se faz algo por ter que fazer, podemos até fazer, mas quando se é atingindo o resultado

esperado, estimulado por alguma recompensa, o resultado sempre é mais produtivo, pois é dado o melhor de si para tal atuação.

Porém, afirma Paschoal (2010), que o princípio da irredutibilidade é um dos mais arraigados da legislação trabalhista e torna os aumentos salariais irreversíveis. No entanto, o fato gerador do aumento salarial, o mérito, pode deixar de existir. Neste sentido, existe uma tendência das empresas em transformar seus custos fixos em variáveis. Aí entra a questão da remuneração variável e da Participação nos lucros ou resultados.

Dentro deste contexto Paschoal (2010, p.118), reforça:

A luta das pessoas por maiores ganhos é uma energia permanente que pode constituir-se numa importante forma de alavancar resultados para as organizações. Sob essa perspectiva, oferecer, no lugar de aumentos salariais, uma parte do lucro como recompensa por cumprimento e/ou superação de metas torna-se um grande negócio.

De acordo com Martins (2000), a diferença entre lucro e resultado é que o lucro é a soma das receitas da empresa, menos os seus custos e despesas. Já o resultado diz respeito a metas e objetivos que devem ser cumpridos. Segundo o autor o fundamento da participação está em que o empregador e o empregado participem diretamente da obtenção dos lucros, desta forma, o trabalhador passa a participar e cooperar do desenvolvimento da empresa. E conseqüentemente do seu próprio desenvolvimento.

Segundo Paschoal (2006), os programas de participação nos lucros ou resultados são estabelecidos mediante acordo entre empresa, sindicato e uma comissão de funcionários. Ainda segundo o autor é comum a confusão entre participação nos lucros ou resultados e remuneração variável.

Figura 7: Diferenças entre Participação nos Lucros ou Resultados e Remuneração Variável.

	Colaboradores Abrangidos	Periodicidade de Pagamento	Valores	Relação com a Remuneração	Encargos Trabalhistas	Acordo com Colaboradores	Base Legal
Participação nos Lucros ou Resultados	Todos	Anual ou semestral	Em geral modestos	Não complementa o salário	Não há incidência	Obrigatório	Constituição e Lei 10.101 de 19/12/2000
Remuneração Variável	Uma parte	Sem restrições	Em geral elevados	Complementa o salário	Há incidência	Facultativo	CLT

Fonte: Paschoal (2006, p. 111).

Conforme Paschoal (2006, p. 112) “Há uma tendência mais ou menos generalizada de basear a participação em resultados e não os lucros. Os resultados são mais facilmente compreendidos pelos colaboradores e não implicam a exposição dos dados contábeis da empresa, como acontece com os lucros”.

Nesse sentido o autor ainda recomenda a criação de indicadores individuais, de setores, de áreas, de unidades de negócios e corporativos. Desta forma as recompensas serão mais eficazes, pois quando se premia de forma simultânea os aspectos individuais e coletivos, deve-se observar e evitar as competições internas que corroem o espírito de equipe.

Nesse contexto, Della Rosa (2006), salienta que o empresário deve aproveitar essa oportunidade de flexibilidade do programa de participação nos lucros ou resultados e utilizá-lo como instrumento de gestão. Por outro lado, o trabalhador deve ter papel de ponderação nessa relação, cabe a este compreender e se comprometer com a manutenção de sua atividade e de seu emprego.

Seguem figuras que demonstram conforme Della Rosa (2006), as vantagens e desvantagens da participação nos lucros e nos resultados.

Figura 8: Participação nos lucros.

Vantagens	Desvantagens
<ul style="list-style-type: none"> - Com prejuízo, não haverá pagamento da PLR. - Motiva a reunião de esforços. - Alivia as pressões sobre departamento ou unidades. - Solicitação de melhorias de sistemas da empresa por parte dos funcionários. - Melhora a qualidade. - Redução de custos. 	<ul style="list-style-type: none"> - Pouca transparência. - Análise de demonstrativos complexos exige conhecimentos específicos. - Maior abertura de dados. - Pode proporcionar menor credibilidade no programa por parte dos funcionários. - Maior necessidade de treinamento para orientar como os empregados poderão contribuir para aquele patamar de lucros. - Desmotivação por causa de pagamentos insuficientes ou por achar que o resultado foi incorreto. - Necessidade de caixa: lucro não significa, necessariamente, dinheiro em caixa.

Fonte: Della Rosa (2006, p. 56).

Figura 9: Participação nos resultados.

Vantagens	Desvantagens
<ul style="list-style-type: none"> - Permite alcançar objetivos específicos. - Maior credibilidade por parte dos funcionários. - Utilização de forma de aferição sobre indicadores já conhecidos. - Maior facilidade de apuração e entendimento dos resultados. - Incentiva o espírito de equipe. - Minimiza resistência à implantação do modelo. - Maior solicitação de melhorias de sistemas da empresa por parte dos funcionários. - Redução de custos. - Possibilidade conhecer melhor o desempenho de unidades e filiais. - Melhora a qualidade, promovendo inovações de processos e produtos. - Menor abertura de informações. 	<ul style="list-style-type: none"> - Pagamento mesmo em situações de prejuízo. - Conhecimento específico para avaliação de resultados. - Unidades menores para melhor controle. - Possibilidade de concorrência entre unidade gerando conflitos internos. - Dificuldade de atingir objetivos indefinidos ou inatingíveis.

Fonte: Della Rosa (2006, p. 56).

Para Muller (2003 p. 115):

A melhoria pelo desempenho deve ser reconhecida e premiada. As empresas vêm tentando remover de seus programas de incentivo os critérios subjetivos de avaliação e vincular prêmios a resultados concretos e mensuráveis. A remuneração variável, vinculada a resultados e ao desempenho, permite aliar os interesses de empregados e empregadores: o empregado ganha mais se a empresa estiver bem. Outra vantagem é a flexibilidade desses esquemas. A empresa pode adaptar o foco para o alvo que lhe interessar. Quer ganhar mercado? Premia-se cada ponto de participação de mercado conquistado. O foco é em produtividade? Estabeleça-se metas e bônus para o aumento da produtividade.

De acordo com Colombo (2010, p. 50):

A participação nos lucros não significa que os empregados tenham direito ao lucro da empresa, mas que de alguma forma podem participar desse lucro. Como os empregados tem seus salários, essa participação nos lucros é 'algo a mais' e seus salários não estão correndo risco algum.

Pode-se destacar no fordismo clássico o sistema *Five Dollar Day*. Esse sistema idealizado por Ford, não representava um simples acréscimo no salário do trabalhador, e sim um "plano de participação de benefícios" Neffa *apud* Becker (1998, p. 27).

O princípio do plano de remuneração segundo Colombo (2010, p. 56) "Se a empresa for bem, todos ganham; do contrário, ninguém ganha".

Coan (2006) ao pesquisar os fatores de sucesso de 16 empresas da região do sul de Santa Catarina, afirma que o comportamento e o estilo gerencial dos empresários são fatores de sucesso. O autor acompanhou durante duas décadas essas empresas e identificou que os empresários de sucesso possuem nível de sabedoria acima da média. O fato de essas empresas terem poucas causas trabalhistas em seus 25 anos de existência e também ao constatar que a aceitação total por parte dos profissionais do estilo gerencial, das atitudes e do comportamento do líder é prova disto.

Com isso conclui-se que o sucesso de um sistema de avaliação de desempenho empresarial dependerá também da cultura organizacional e da forma de condução do sistema proposto, que refletirá na motivação dos profissionais.

Um sistema de avaliação de desempenho empresarial bem estruturado deve contemplar não somente o incentivo financeiro, como também outros aspectos, no sentido de recompensas através da satisfação pelos desafios, reconhecimento pelo trabalho realizado e transparência. Em síntese proporcionar um ambiente onde as pessoas sintam-se bem em relação a sua cooperação na melhoria no desempenho individual e o efeito no desempenho coletivo.

2.4.1 Legalidade

Della Rosa (2006) descreve que no fim de 1994, o governo federal editou a medida provisória número 794, que tratava sobre o Plano de Participação nos Resultados. Esta medida provisória foi reeditada 76 vezes em pouco mais de seis anos. Até que, em dezembro de 2000, foi promulgada a Lei 10.101, que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas.

De acordo com o site da Receita Federal (2011):

Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000

Dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências.

Alterada pela Lei nº 11.603, de 5 de dezembro de 2007.

Faço saber que o Presidente da República adotou a Medida Provisória nº 1.982-77, de 2000, que o Congresso Nacional aprovou, e eu, Antonio Carlos

Magalhães, Presidente, para os efeitos do disposto no parágrafo único do art. 62 da Constituição Federal, promulgo a seguinte Lei:

Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

§ 3º Não se equipara a empresa, para os fins desta Lei:

I - a pessoa física;

II - a entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente:

a) não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas;

b) aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País;

c) destine o seu patrimônio a entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades;

d) mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§ 1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

§ 4º A periodicidade semestral mínima referida no § 2º poderá ser alterada pelo Poder Executivo, até 31 de dezembro de 2000, em função de eventuais impactos nas receitas tributárias.

§ 5º As participações de que trata este artigo serão tributadas na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, como antecipação do imposto de renda devido na declaração de rendimentos da pessoa física, competindo à pessoa jurídica a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto.

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

- I - mediação;
- II - arbitragem de ofertas finais.

§ 1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela em que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§ 2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§ 3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§ 4º O laudo arbitral terá força normativa, independentemente de homologação judicial.

Art. 5º A participação de que trata o art. 1º desta Lei, relativamente aos trabalhadores em empresas estatais, observará diretrizes específicas fixadas pelo Poder Executivo.

Parágrafo único. Consideram-se empresas estatais as empresas públicas, sociedades de economia mista, suas subsidiárias e controladas e demais empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

~~Art. 6º Fica autorizado, a partir de 9 de novembro de 1997, o trabalho aos domingos no comércio varejista em geral, observado o art. 30, inciso I, da Constituição (Vide Medida Provisória nº 388, de 5 de setembro de 2007).~~

~~Parágrafo único. O repouso semanal remunerado deverá coincidir, pelo menos uma vez no período máximo de quatro semanas, com o domingo, respeitadas as demais normas de proteção ao trabalho e outras previstas em acordo ou convenção coletiva (Vide Medida Provisória nº 388, de 5 de setembro de 2007).~~

Art. 6º Fica autorizado o trabalho aos domingos nas atividades do comércio em geral, observada a legislação municipal, nos termos do inciso I do caput do art. 30 da Constituição Federal. (Redação dada pela Lei nº 11.603, de 5 de dezembro de 2007)

Parágrafo único. O repouso semanal remunerado deverá coincidir, pelo menos 1 (uma) vez no período máximo de 3 (três) semanas, com o domingo, respeitadas as demais normas de proteção ao trabalho e outras a serem estipuladas em negociação coletiva. (Redação dada pela Lei nº 11.603, de 5 de dezembro de 2007)

~~Art. 6º-A. (Vide Medida Provisória nº 388, de 5 de setembro de 2007)~~

~~Art. 6º-B. (Vide Medida Provisória nº 388, de 5 de setembro de 2007)~~

Art. 6º-A. É permitido o trabalho em feriados nas atividades do comércio em geral, desde que autorizado em convenção coletiva de trabalho e observada a legislação municipal, nos termos do inciso I do caput do art. 30 da Constituição Federal. (Incluído pela Lei nº 11.603, de 5 de dezembro de 2007)

Art. 6º-B. As infrações ao disposto nos arts. 6º e 6º-A desta Lei serão punidas com a multa prevista no art. 75 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. (Incluído pela Lei nº 11.603, de 5 de dezembro de 2007)

Parágrafo único. O processo de fiscalização, de autuação e de imposição de multas reger-se-á pelo disposto no Título VII da Consolidação das Leis do Trabalho. (Incluído pela Lei nº 11.603, de 5 de dezembro de 2007)

Art. 7º Ficam convalidados os atos praticados com base na Medida Provisória nº 1.982-76, de 26 de outubro de 2000.

Art. 8º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.
Congresso Nacional, em 19 de dezembro de 2000; 179º da Independência e 112º da República.

Senador ANTONIO CARLOS MAGALHÃES
Presidente

3 ESTUDO DE CASO: PROPOSTA DE ELABORAÇÃO DE UMA METODOLOGIA PARA IMPLANTAÇÃO DO BALANCED SCORECARD INTEGRADO AO PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS EM UMA INDÚSTRIA QUÍMICA.

Nesta etapa do estudo pretende-se elaborar uma proposta dos passos de como poderá ser conduzido o processo de construção do *Balanced Scorecard*, utilizando-se um estudo de caso para consolidar o entendimento da fundamentação teórica por meio de uma demonstração prática.

Ressalta-se que a empresa ainda não utiliza o *Balanced Scorecard*, o processo de elaboração deve ser desenvolvido conforme as características da empresa e podendo ser adaptado com base no referencial teórico. Neste sentido, oportuniza-se a orientação do processo de implantação do *Balanced Scorecard* na empresa Anjo Química do Brasil, como uma nova e importante ferramenta de gestão.

3.1 HISTÓRIA DA EMPRESA

“Fazer com excelência”. Com essa filosofia, em abril de 1986 em Criciúma(SC), surgia a Anjo. Seu início foi em um pequeno galpão alugado, sob a denominação de “Colombo Indústria e Comércio de Massas Plásticas” e com uma produção de 2 toneladas de massa plástica por mês.

Em 1987, já com a marca Anjo, a produção de massa plástica alcançou 20 toneladas por mês. A empresa então passou a funcionar nos fundos da residência de seu diretor, em um galpão de 144 m².

Em 1993, a Anjo se torna líder no mercado brasileiro em massa plástica, exigindo a transferência de suas instalações e inicia a produção de complementos automotivos.

Em 1994, a massa plástica supera a marca de 252 toneladas por mês, assumindo definitivamente a liderança do mercado nacional. A partir daí, a empresa começa a produzir thinners e solventes, concretizando o nome Anjo como referencial de qualidade.

Com o significativo aumento da produção, a Anjo amplia novamente suas instalações, investe em modernos equipamentos e aposta ainda mais na administração de parceria com seus profissionais, clientes e fornecedores.

A Anjo conquista em abril de 1999, a Certificação da Norma ISO 9001. Em 2000, começa a atuar no setor de impressão, passando a atender indústrias dessa área, oferecendo solventes e tintas e atendendo as necessidades específicas de cada cliente.

Em 2002, a empresa inaugura a unidade fabril da linha imobiliária base solvente. Assim, a linha imobiliária Anjo tem sua fábrica própria, também localizada no município de Criciúma(SC).

Em 2007 a empresa começa a trabalhar com o conceito de Unidades de Negócios, inaugurando em abril desse ano, uma área industrial exclusiva para a Unidade de Negócio Impressão.

Em 2008 é implantada a Unidade de Negócio Revenda, que atende as linhas automotiva, imobiliária e industrial. Essa unidade possui três fábricas, sendo uma para a linha automotiva e industrial, a segunda para a linha imobiliária base água e uma terceira preparada para produzir a linha imobiliária base solvente. Tem também três filiais de distribuição, uma em São Paulo (SP), uma em Aparecida de Goiânia (GO) e outra em Vitória de Santo Antão (PE).

A Unidade de Negócio Apoio, também implantada em 2008, engloba os setores de compras, financeiro, contabilidade, marketing, gestão de pessoas, qualidade, meio ambiente, controladoria, logística, informática, comunicação e projetos.

Em 2010 a produção da Anjo invade fronteiras e começa também na filial de Vitória de Santo Antão (PE). Tintas para impressão estão sendo fabricadas nesta filial para atender o mercado de flexografia e rotogravura do Nordeste.

Assim, a Anjo é marca de produtos de quatro linhas: Linha Automotiva, Linha Imobiliária, Linha de Impressão e Linha Industrial.

Essa é a Anjo, uma empresa em harmonia com a vida.
(www.anjo.com.br)

3.2 MISSÃO, NEGÓCIO E PRINCÍPIOS

Missão: servir ao cliente provendo tintas e solventes com inovação, em harmonia com a vida.

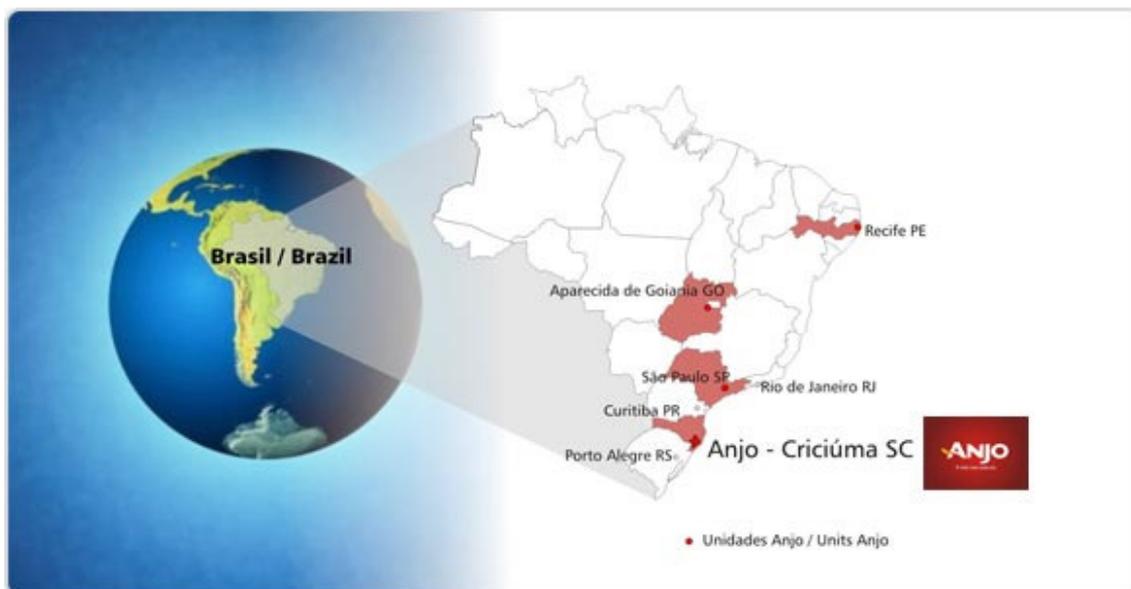
Negócio: proteção e embelezamento de superfícies.

Princípios da Sustentabilidade

- Ouvir e servir profissionais, clientes e fornecedores.
- Gestão Ética, inovadora e participativa.
- O mercado orienta nossas ações.
- Reinvestimento dos lucros e participação nos resultados.
- Prevenir e reduzir doenças e lesões ocupacionais.
- Atender aos requisitos legais aplicáveis ao produto e a legislação ambiental e de segurança.
- Comprometimento com a comunidade, o meio ambiente e a prevenção da poluição.
- Melhorar continuamente os processos, produtos e serviços por intermédio do Sistema Integrado de Normas.

3.3 FILIAIS

Figura 10: Filiais Anjo Química no Brasil.



Fonte: www.anjo.com.br

3.5 PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS ANJO

Neste capítulo será descrito de forma sintetizada o funcionamento do programa de participação nos resultados na empresa Anjo Química do Brasil mediante a prévia autorização da empresa (anexo). O presente relato justifica-se por meio da experiência profissional e pelo fato de fazer parte da equipe responsável pelo programa, tendo envolvimento direto desde 1997 na coordenação do programa, na construção dos indicadores, na preparação e acompanhamentos das informações e o apoio aos responsáveis pelos indicadores.

3.5.1 Breve Histórico do Programa de Participação nos Resultados

O programa de participação nos resultados da empresa Anjo Química do Brasil teve início logo nos primeiros anos de fundação da empresa, naquele momento em que a empresa não possuía a capacidade para produzir sua demanda de vendas, foi instituído por seu fundador um prêmio de produtividade. A partir de 1997, quando houve investimentos no parque fabril que praticamente triplicaram a sua capacidade produtiva, o prêmio de participação passou a ser pago com base em metas de vendas. A partir do ano 2000 o programa de participação nos resultados foi redesenhado com o intuito de criar a cultura de uma visão voltada para os Resultados.

3.5.2 Conceito da empresa

O programa de participação tornou-se uma ferramenta de apoio para a melhoria da socialização da Informação, cujo objetivo é implementar indicadores para o aperfeiçoamento do desempenho por meio de um programa onde tanto a empresa quanto seus profissionais tenham recompensas tanto no aspecto financeiro como no sentido de aprendizado e desenvolvimento profissional. Neste sentido pretende-se buscar a partir do programa uma evolução da empresa aumentando seu capital intelectual e conseqüentemente maior eficiência, o aprimoramento profissional oportunizando a gestão participativa.

3.5.3 Síntese de funcionamento

Primeiramente são definidos indicadores de desempenho a partir do planejamento orçamentário, definindo a meta para cada indicador e formalizando o critério de medição. Os indicadores são escolhidos a partir de pontos críticos que a empresa pretende melhorar.

Após a definição dos indicadores é aberto um processo seletivo para os profissionais que desejam assumir a responsabilidade pela análise e acompanhamento de cada indicador. A empresa faz a escolha dos gestores de acordo com o perfil de cada profissional e fornece a capacitação e os subsídios necessários para o desempenho da função.

Com isso, são realizadas as reuniões trimestrais, onde os gestores apresentam aos diretores e aos profissionais convidados para a reunião os resultados obtidos e as iniciativas relacionadas ao indicador.

3.5.4 Objetivos do Programa para a empresa

- Fortalecer a consciência de cultura voltada para conhecimento e resultado.
- Acompanhar e aperfeiçoar o desempenho individual e coletivo.
- Distribuir os resultados de uma forma equitativa.

3.5.5 Responsabilidades dos gestores de Indicadores

- Dados: Receber e analisar os dados inerentes ao indicador e identificar seus fenômenos, causas e efeitos.
- Informação: Compartilhar as informações com os responsáveis que tem autoridade para a tomada de decisão.
- Conhecimento: Estimular ações de melhoria com base no conhecimento adquirido.

3.5.6 Aspectos positivos para os Gestores do Programa como profissional

- Ampliar o nível de conhecimento e o auto desenvolvimento profissional (cultura, processos, comunicação).

- Oportunidade de melhorar o desempenho no cargo e mostrar seu potencial.
- Participar da Gestão da empresa.
- Preparar-se profissionalmente para o futuro.
- Contribuir para a sustentabilidade da empresa e para o bem comum.

3.5.7 Aspectos positivos do Programa para a empresa

- Momento de ouvir os profissionais.
- Oportunidade de identificar Talentos.
- Ampliar o capital intelectual da empresa.
- Descentralizar o controle da empresa.
- Estimular o comprometimento para a melhoria contínua.
- Medir e melhorar a eficiência da empresa com relação ao mercado.
- Contribuir para a garantia da continuidade da empresa no tempo.

3.5.8 Indicadores

Os indicadores são definidos por unidade de negócio, são cinco os indicadores específicos das unidades de negócios e mais cinco indicadores das áreas de apoio. Para a empresa a área de apoio é o centro estratégico que trabalha de forma comum para as duas unidades de negócio da empresa e englobam as áreas da alta administração, marketing, logística, suprimentos, tecnologia da informação, gestão de pessoas, projetos, contabilidade, controladoria e financeiro. Já as unidades de negócio atuam especificamente em seguimentos de mercado diferentes, cada uma responsável por desenvolver, produzir e comercializar seus produtos. Desta forma são atribuídos pesos aos indicadores, sendo que é oferecido um incentivo em forma de percentual sobre o salário. O incentivo dos indicadores de apoio abrange todos os profissionais, os indicadores específicos das unidades abrangem os profissionais da respectiva unidade e da direito ao pessoal do apoio de 50% do incentivo. Com isso, é possível que todos os profissionais da empresa ganhem 90% de um salário no semestre.

3.5.9 Indicadores específicos de cada unidade

3.5.9.1 Prazo Médio de Vendas

Média ponderada do número de dias, ponderando o valor da venda e os respectivos prazos que a empresa deseja receber as parcelas negociadas, controlando a negociação comercial.

3.5.9.2 Volume Vendido por Profissional

Volume vendido em litros dividido pelo número de profissionais de cada unidade, balanceando a quantidade vendida com o número de profissionais.

3.5.9.3 Custo Fixo de Unidade de Negócio

Percentual sobre a receita de vendas da unidade de negócio dos valores lançados nos centros de custos da área comercial, produção e laboratório de cada unidade independente da conta contábil.

3.5.9.4 Nível de estoques

Cálculo do número de dias que o estoque do mês terá condições de atender as vendas com base na média de vendas do respectivo mês.

3.5.9.5 Inadimplência

Percentual do valor dos títulos vencidos com mais de 05 (cinco) dias, em relação ao total das contas a receber.

3.5.10 Indicadores de Apoio

3.5.10.1 Custo Médio de Compra

Custo médio unitário das matérias-primas e embalagens calculadas com base no consumo planejado para o ano, sendo que a quantidade é fixa, como uma cesta de produtos e medindo a eficiência nas negociações de compra.

3.5.10.2 Custo Fixo Marketing e logística

Percentual sobre a receita de vendas total da empresa dos valores lançados no centro de custos logísticos, suprimentos e marketing (despesas diretas do setor) independentes da conta contábil.

3.5.10.3 Custo com Frete de Terceiros

Valor unitário por Kg referente ao custo do frete de vendas transportado por terceiros.

3.5.10.4 Custo fixo de apoio Administrativo financeiro

Valores lançados nos centros de custos administrativos, financeiro e projetos em relação ao faturamento total da empresa.

3.5.10.5 Retorno sobre o Investimento

Percentual do lucro da empresa em relação ao seu investimento.

Os indicadores propostos para o ano 2012 são determinados com o intuito de ajustar as metas dos indicadores para adequação ao orçamento anual. Com isso espera-se melhorar a eficiência do programa, podendo ser revisto de acordo com as mudanças estruturais e de mercado. As metas atingidas serão acompanhadas mensalmente e proporcionarão a possibilidade de um incentivo mensal que será pago aos profissionais com base no salário individual a cada semestre, da seguinte forma:

Figura 12: Quadro de Indicadores e Metas

INDICADORES	Incentivo por Unidade		
	Revenda	Impressão	Apoio
Prazo Médio de Vendas		1,0%	0,5%
	1,0%		0,5%
Volume Vendido por Profissional		1,0%	0,5%
	1,0%		0,5%
Custo Fixo		2,0%	1,0%
	2,0%		1,0%
Nível de estoques		1,0%	0,5%
	1,0%		0,5%
Inadimplência		1,0%	0,5%
	1,0%		0,5%
Custo Médio de Compras	2,0%	2,0%	2,0%
Custos Logísticos e Marketing	1,0%	1,0%	1,0%
Custo com Frete de Terceiros	2,0%	2,0%	2,0%
Custos Administrativo e Financeiro	2,0%	2,0%	2,0%
Retorno sobre o investimento	2,0%	2,0%	2,0%
TOTAL	15%	15%	15%

Fonte: Elaborado pelo autor

3.5.11 Critérios Gerais do Sistema

A empresa disponibilizara mensalmente os resultados atingidos para o acompanhamento dos profissionais.

A forma de pagamento será semestral ocorrendo no quinto dia útil de janeiro e julho de cada ano.

Serão excluídos do programa os estagiários e profissionais que estiverem afastados por mais de 15 dias no mês por motivo de acidente, doença e maternidade e outros com exceção das férias.

Admitidos e demitidos no semestre receberão os valores da participação proporcional sendo que no mês de admissão ou demissão o profissional deverá trabalhar no mínimo 15 dias.

Qualquer mudança no sistema de apuração de resultados atual será feito uma análise para verificar a necessidade de alteração do indicador.

Os profissionais que forem advertidos durante o semestre não terão direito ao prêmio de participação nos resultados.

A reunião de divulgação será realizada trimestralmente para gestores, co-gestores e direção da empresa, e também uma trimestralmente até 0 dia 15 do mês subsequente (para as principais lideranças da empresa) com o tempo de apresentação por indicador de no máximo 3 minutos e o gestor deverá se ater nas causas e principalmente nas ações de melhoria sendo que não será permitido que seja mencionados nomes de profissionais, clientes, fornecedores e ou qualquer pessoa ou instituição.

3.5.12 Todos os indicadores estão sujeitos à auditoria

Qualquer negociação que seja interessante para a empresa e não for realizada para que seja atingido qualquer objetivo, será considerado pela empresa como uma falta grave, assim como qualquer omissão ou manipulação de números efetuada nos indicadores.

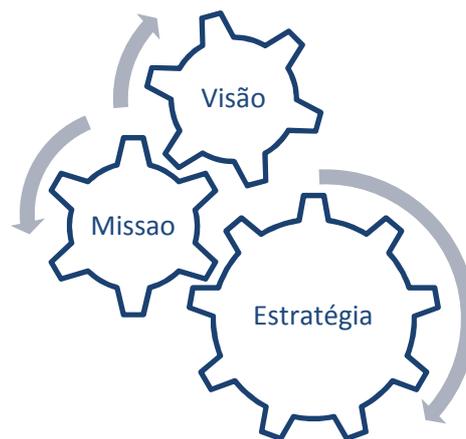
Para o pagamento dos incentivos será necessário que o indicador de retorno sobre o investimento seja maior do que atinja o % mínimo estipulado pela empresa.

4 PROPOSTA DE ELABORAÇÃO DO *BALANCED SCORECARD*

Toda empresa busca ocupar uma posição no futuro, tal posição é concebida com base na crença dos seus acionistas. Planejar o caminho e aonde se quer chegar torna-se vital, todavia, a execução da estratégia dependerá do desempenho da gestão e da operacionalização do seu planejamento. Neste contexto, o *Balanced Scorecard* é uma ferramenta de avaliação de desempenho composto por indicadores balanceados e orientados, no sentido de integração e alinhamento dos objetivos organizacionais e servindo como instrumento de monitoramento da execução da estratégia com base nas suas perspectivas.

Antes de iniciar o processo de desenvolvimento desta técnica de avaliação de desempenho empresarial, será necessário que a empresa aceite a ideia e principalmente apoie a implantação do *Balanced Scorecard*. Para isso, sugere-se uma reunião com a diretoria com o objetivo de apresentar a ferramenta, seus conceitos e casos de sucesso. Nesta reunião deverá ser apresentada uma metodologia para implantação, assim como o tempo e os recursos necessários, inclusive a definição da equipe do *Balanced Scorecard* e um cronograma de implantação.

Figura 13: Sequência de definições



Fonte: Adaptado de Marcos Martins (2009)

Figura 14: Processo de Elaboração



Fonte: Adaptado de Marcos Martins (2009)

O anexo 1 mostra o workshop proposto na empresa Anjo Química do Brasil.

4.1 DEFINIÇÃO DA EQUIPE RESPONSÁVEL PELO *BALANCED SCORECARD*

A equipe responsável pela implantação terá o papel de criação, implantação e acompanhamento do projeto. O perfil da equipe é relevante, pois a coordenação do projeto deverá ser composta por lideranças com experiência em processo de mudança.

No caso da empresa Anjo Química, sugere-se que a equipe seja composta por um diretor, que deverá assumir o projeto apoiando e mantendo a comunicação com a alta administração.

Um coordenador, que exerça o cargo de gerência e que possua conhecimento da ferramenta para conduzir as reuniões e liderar o processo de levantamento das informações, treinamento e construção da ferramenta. Conforme referencial teórico, o *controller* é relacionado como responsável por essa função.

Os membros da equipe deverão ser compostos no mínimo por um representante de cada unidade de negócios com conhecimento do processo de desenvolvimento, produção e comercialização dos produtos, um coordenador da área de gestão de pessoas e no máximo mais dois profissionais que exerçam cargos de liderança, totalizando uma equipe composta no mínimo por cinco e no máximo sete profissionais.

Além disso, será necessário o envolvimento de todas as lideranças no processo de disseminação da ferramenta.

Desta forma a equipe será composta por pessoas comprometidas e com objetivo de obter sucesso no projeto. Cabe ressaltar que empresa poderá optar pela

contratação de uma consultoria externa com experiência na implantação da ferramenta.

Figura 15: Quadro da Equipe *Balanced Scorecard*

Equipe <i>Balanced Scorecard</i>				
Profissional	Função no Projeto	Responsabilidade	Cargo	Área

Fonte: Elaborado pelo autor.

4.2 CAPACITAÇÃO DA EQUIPE RESPONSÁVEL PELO *BALANCED SCORECARD*

O envolvimento da alta administração no processo de implantação de uma nova técnica de gestão, assim como qualquer outro processo de inovação é indispensável. A integração da equipe no momento de construção e disseminação da ferramenta poderá minimizar as resistências normalmente observadas nos processos de mudanças organizacionais.

Desta forma, o comprometimento da cúpula e da equipe responsável no processo de sensibilização, direcionamento e acompanhamento de resultados, trará êxito ao plano de implantação.

Para que haja o engajamento neste projeto, sugere-se a elaboração de um programa de capacitação, tanto do alto escalão de forma mais genérica, assim como da equipe responsável de forma mais abrangente. O conhecimento dos conceitos e funcionamento do *Balanced Scorecard* será primordial para o sucesso do projeto.

Para os membros da equipe, o programa de capacitação poderá contemplar um entendimento mais profundo dos conceitos, exercícios de fixação, estudos de caso incluído visitas a empresas que possuam a ferramenta e uma metodologia para

diagnosticar as características de cada unidade de negócio dentro de uma visão sistêmica.

Para consolidação desta etapa, sugere-se que a primeira etapa seja conduzida através de um workshop, podendo ser conduzido por profissional que possua conhecimento da ferramenta ou por uma consultoria externa.

Figura 16: Programa de Capacitação.

Programa de Capacitação				
Participantes	Capacitação	Cargo Horaria	Data de Realização	Facilitador
Diretores				
Equipe				
Lideranças				

Fonte: Elaborado pelo autor.

4.3 CARACTERIZAÇÕES DA EMPRESA

Com o objetivo de conhecimento e preparação da empresa, propõe-se a elaboração de um diagnóstico para caracterizar as unidades de negócio e identificar os fatores críticos de sucesso, conhecer a dinâmica organizacional e suas relações com o plano.

A realização desta etapa consiste na elaboração de entrevistas com a área gerencial, com o objetivo de amadurecimento da ideia para a formulação do *Balanced Scorecard*, inicia-se um processo de conhecimento da empresa identificando seus pontos fortes e fracos, fraquezas e ameaças. Também, deverão ser levantadas informações sobre as tendências de mercado, concorrentes, metas atuais, produto, profissionais, clientes e tecnologia. Para analisar a sincronia da empresa com o plano.

Desta forma será possível conhecer as preocupações dos profissionais em relação ao *Balanced Scorecard*. Após a elaboração da situação atual, deverá ser

discutida, sintetizada e apresentada para o consenso da direção. Espera-se deste processo, uma convergência de pensamentos para o direcionamento de esforços.

4.4 REVISÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

O processo de desenvolvimento do *Balanced Scorecard* é iniciado a partir da estratégia formulada, por meio da integração da missão, visão e objetivos estratégicos. Neste sentido, se faz necessário sua revisão periódica, para que a visão de futuro da empresa seja traduzida em objetivos e indicadores, e, com isso, possam ser comunicados aos responsáveis pela sua execução.

Um dos pontos importantes do *Balanced Scorecard* está no processo de comunicação entre as áreas da organização. Trata-se de um processo gerencial que visa à mensuração e a difusão dos objetivos e metas que a empresa pretende atingir, assim como, as ações a serem adotadas para sustentar a sua visão de futuro.

Contudo, destaca-se a importância das informações contidas no planejamento estratégico da empresa, já elaborado, no qual se encontram definidos seus objetivos de curto e longo prazo.

Desta forma, caberá a direção da empresa a decisão de revisar ou não o seu planejamento estratégico, pois a definição clara dos objetivos estratégicos e o alinhamento com a visão determinarão o sucesso na elaboração do mapa estratégico.

Para a revisão, julga-se necessário o envolvimento da equipe do *Balanced Scorecard*, isso fortalecerá o entendimento e comprometimento da equipe com os objetivos firmados.

Visto a importância do planejamento estratégico como a base fundamental na construção desta nova ferramenta gerencial, é o momento de traduzir os planos e as estratégias.

4.5 ELABORAÇÃO DO MAPA ESTRATÉGICO

Com os objetivos estratégicos claros e alinhados com a visão de futuro da empresa, inicia-se a elaboração do mapa estratégico, considerando-se uma das etapas mais importantes do projeto.

O mapa estratégico é a representação gráfica das estratégias que deverá ser arquitetado de forma genérica conforme as perspectivas do *Balanced Scorecard*, que de acordo com o referencial teórico são quatro, porém, poderão ser alteradas conforme os interesses da empresa. No caso da empresa Anjo Química que busca a certificação ISSO 14000, poderá criar-se uma perspectiva de meio ambiente, por exemplo.

A responsabilidade pela elaboração do mapa é atribuída à equipe do *Balanced Scorecard*. Esta etapa tem como objetivo em desenhar o mapa estratégico que consiste em traduzir e alinhar as estratégias da organização. O mapa deve evidenciar uma relação de causa e efeito entre todos os objetivos da empresa, além desta função de facilitar a comunicação, o mapa servirá de alicerce no gerenciamento da estratégia.

Para a elaboração do mapa, parte-se das premissas expostas no planejamento quanto aos objetivos e estratégias vinculadas a eles, porém, devemos enquadrá-los de acordo com cada perspectiva do *Balanced Scorecard* com base num diagnóstico que deverá identificar os pontos críticos de sucesso e esses estão de acordo com os objetivos estratégicos.

Sugere-se que esta etapa de elaboração do mapa seja criteriosa, por tratar-se de um processo complexo, principalmente na fase de levantamento dos pontos críticos, por isso, deverá ser bem discutida pela alta administração, pois a garantia de que o mapa esteja alinhado com a visão, será crucial para definição dos indicadores e metas.

As perspectivas são macro opções estratégicas escolhidas para o desenvolvimento da organização e construção do seu futuro e os objetivos é o conjunto de intenções que precisam se concretizar.

Figura 17: Quadro elaborado para compilação dos objetivos estratégicos.

Perspectivas	Exemplos Objetivos Estratégicos
Financeira	Crescimento da receita
	Alcançar Lucratividade
	Otimizar a utilização de Ativos
	Valorização da Empresa
Clientes	Penetrar em seguimento de mercado
	Sustentar crescimento da base de clientes
	Obter fidelidade de clientes
	Atingir nível de satisfação de clientes
Processos Internos	Melhorar a eficiência
	Melhorar a percepção da marca
	Obter liderança tecnológica
	Desenvolver novos produtos
Aprendizagem e Inovação	Manter satisfação dos profissionais / representantes
	Melhorar e inovar operacionalmente
	Medir e avaliar inovações
	Obter eficiência de capacitações
Opcional	Objetivo Estratégico A.
	Objetivo Estratégico B.
	Objetivo Estratégico C.
	Objetivo Estratégico D.

Fonte: Elaborado pelo autor. Adaptado de Marcos Martins (2009)

Para desenhar o mapa estratégico, é necessário diagnosticar por meio da equipe do *Balanced Scorecard* os pontos críticos e analisar seu alinhamento com os objetivos estratégicos. A partir do alinhamento a elaboração do mapa prevê a relação de causa e efeito as estratégias entre si, ligando-as por meio de conectores. Deve-se definir onde que cada estratégia reflete nas demais, partindo de baixo para cima, ou seja, como a empresa deve aprender e melhorar, para ter excelência nos processos que satisfaçam os clientes e conseqüentemente os acionistas, que por sua vez, deverá reconhecer o comprometimento de seus colaboradores o que dará continuidade no processo de melhoria continua.

O mapa estratégico facilita a visualização das estratégias, e possibilita verificar a interação entre elas, contribuindo assim com a definição dos indicadores. A partir do mapa, estes serão elaborados, bem como, serão atribuídas metas que deverão ser atingidas pela organização. O processo de desenvolvimento é elaborado de forma sequencial partindo da perspectiva financeira para a de aprendizagem e crescimento.

Figura 18: Mapa Estratégico



Fonte: Elaborado pelo autor.

4.6 DEFINIÇÃO DOS INDICADORES E METAS

Dada às estratégias traçadas e mapeadas a próxima etapa compreenderá na definição dos indicadores e metas e sua vinculação com os objetivos do mapa.

Os indicadores permitem a possibilidade de medir o desempenho das ações, indicando se o caminho esta sendo seguido de acordo com a estratégia. Conforme percebe-se na bibliografia os indicadores tem o potencial de gerar conhecimento pela sua amplitude de causa e efeito. A meta é um valor referencial que busca o comprometimento da equipe para a superação dos indicadores eleitos.

A partir do mapa estratégico da empresa Anjo Química, sugere-se a reunião da equipe para formação de subgrupos, liderados pelos membros da equipe *Balanced Scorecard* e composta por diversos níveis de liderança.

A cada subgrupo poderá atribuir-se responsabilidades pelo desenvolvimento de indicadores e sua respectiva vinculação com as perspectivas.

Os indicadores devem ser analisados pela equipe do *Balanced Scorecard*, com base em dados históricos, estatísticas de tendência e previsões já constituídas nos orçamentos.

Para a definição dos indicadores de desempenho, é importante saber: Porque medir? O que medir? E como medir? Questões levantadas pela identificação dos pontos críticos como o que deve ser alcançado e o que é crítico para o sucesso da organização?

O Indicador determinará como será medido e acompanhado o alcance do objetivo.

Qualquer indicador deve cumprir os seguintes requisitos:

- Descritos refinadamente;
- Transmitir informação clara e Objetiva;
- Fácil de obter;
- Coerente com os fins estabelecidos;
- Adequado e oportuno para a tomada de decisão;
- Ter a sua unidade de medida;
- Ter uma meta;
- Propiciem relação causa e efeito.

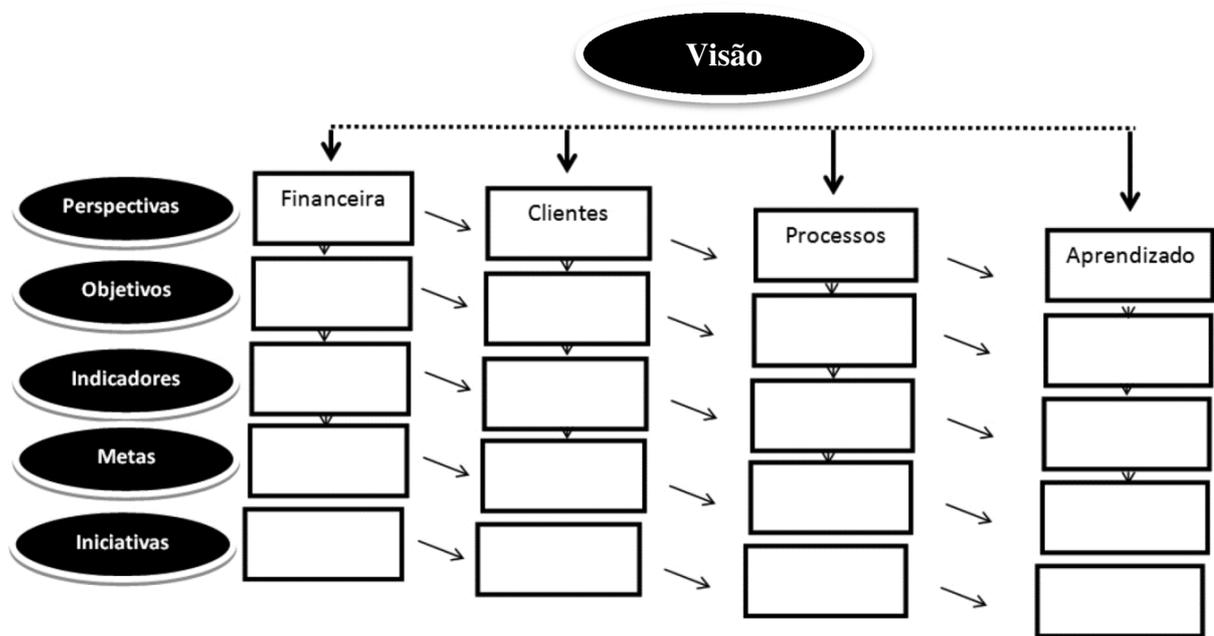
Deve-se debater os indicadores e obter o consenso da alta administração sobre o que precisa ser gerenciado, os indicadores poderão ser desdobrados em níveis inferiores e determinando as iniciativas a serem tomadas.

A meta deverá ser estipulada de acordo com o nível de desempenho ou a taxa de melhoria necessária, por meio de mecanismos técnicos e transparentes, deve-se estipular metas de superação para curto e longo prazo. Estas deverão ser desafiadoras, porém realistas. Terá como função o monitoramento dos indicadores para a correção de rumos do indicador relacionado.

Destas definições propõe-se a elaboração do plano de ação relacionando as iniciativas a serem implementadas, priorizando e especificando os passos a

serem seguidos para atingir as metas estabelecidas. Recomenda-se a definição de prazos e responsáveis assim como a elaboração de uma forma de acompanhamento de desvios.

Figura 19: Quadro definição indicadores e metas Marcos Martins



Fonte: Adaptado de Marcos Martins (2009)

Figura 20: Definição de Indicadores e Metas

Perspectiva	Objetivo Estratégico	Indicadores	Fórmula de calculo	Periodo de medicaao	Polaridade	Responsavel	METAS			
							Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4
Perspectiva Financeira	Objetivo 1	Indicador 1								
	Objetivo 2	Indicador 2								
	Objetivo 3	Indicador 3								
Perspectiva do Cliente	Objetivo 1	Indicador 1								
	Objetivo 2	Indicador 2								
	Objetivo 3	Indicador 3								
Perspectiva de Processos	Objetivo 1	Indicador 1								
	Objetivo 2	Indicador 2								
	Objetivo 3	Indicador 3								
Perspectiva de Aprendizado	Objetivo 1	Indicador 1								
	Objetivo 2	Indicador 2								
	Objetivo 3	Indicador 3								

Fonte: Elaborado pelo autor.

Figura 21: Quadro elaborado para compilação dos indicadores

Perspectivas	Exemplos Indicadores
Financeira	Retorno sobre o Ativo Líquido
	Retorno sobre Patrimônio Líquido
	EVA – Valor econômico adicionado
	Margem Ebtida
Clientes	Participação de mercado
	Número de Clientes
	Tamanho de médio de clientes
	Índice de satisfação por padrão de clientes.
Processos Internos	Redução nas perdas no processo produtivo
	Introdução de novos produtos
	Ociosidade
	Tempo de atendimento por pedido
Aprendizagem e Inovação	Índice de satisfação de profissionais
	Invest. em melhoria desenv. de novos produtos
	Horas de treinamento
	Rotatividade de profissionais por nível hierárquico.
Opcional	Indicador Estratégico A.
	Indicador Estratégico B.
	Indicador Estratégico C.
	Indicador Estratégico D.

Fonte: Elaborado pelo autor. Adaptado de Marcos Martins (2009)

4.7 COMUNICAÇÃO E ALINHAMENTO

A comunicação do *Balanced Scorecard* deverá abranger todos os níveis da organização, de forma sintetizada, no sentido de monitoramento da estratégia, algumas informações em níveis mais detalhados poderão restringir-se aos envolvidos no processo, pela sua quantidade ou pela demasiada exposição.

O Alinhamento ocorre de acordo com a proliferação da estratégia, demonstrando a importância da participação de cada profissional no processo.

A empresa Anjo Química dispõe de vários recursos internos, os quais poderão ser utilizados para comunicar o *Balanced Scorecard* aos objetivos, estratégias, indicadores de mensuração e metas de resultado da organização.

Esta comunicação também deverá ocorrer por meio de uma apresentação formal em reuniões que deverão ser conduzidas com o intuito de buscar o comprometimento de todos e potencializar os resultados.

A comunicação serve para mostrar a todos os funcionários os objetivos críticos que devem ser alcançados para que a estratégia da empresa seja bem sucedida

4.8 PROPOSTA DO PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS

Os sistemas de remuneração atrelados a metas funcionam como ferramenta motivacional buscando o comprometimento da equipe. Seu papel é relevante para se atingir as metas estabelecidas. Conforme o referencial teórico percebe-se que as recompensas envolvidas num sistema de avaliação empresarial poderão ir além dos incentivos financeiros, pois dependendo da sua forma de condução a geração de conhecimento, a possibilidade de participar na gestão da empresa e fazer parte da obtenção dos resultados poderá proporcionar o sentimento de inclusão e contribuição.

A empresa Anjo Química utiliza-se de um sistema de participação no resultados, percebe-se que os indicadores atuais podem ser classificados como um desdobramento das perspectivas financeiras do *Balanced Scorecard*.

Neste sentido a proposta de vincular o programa de participação nos resultados ao *Balanced Scorecard* é a de fortalecer a cultura e induzir o pensamento estratégico quanto às diretrizes da empresa, criando um clima organizacional capaz de compreender e comprometer-se com a estratégia.

Sugere-se a redefinição do programa de participação dos resultados de acordo com a elaboração do *Balanced Scorecard*, podendo-se manter os indicadores atuais e vinculando as metas setoriais. Sugere-se a atribuição de pesos diferentes para as perspectivas de acordo com grau de importância dos indicadores a serem analisados.

A cada meta deverá ser designado uma responsável pelo acompanhamento e análise da sua performance, assim como a condução das

informações que poderão ser convertidas em ações. Ressalta-se a importância da clareza e a transparência na construção, acompanhamento e divulgação das metas, buscando o envolvimento e o benefício de todos.

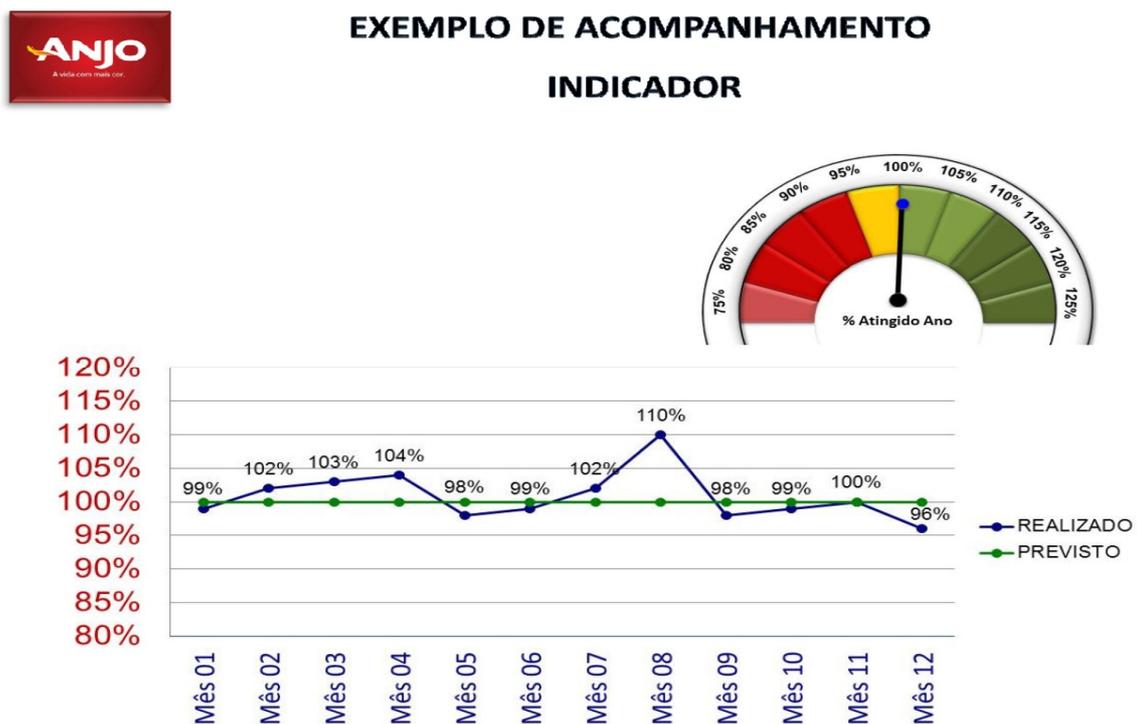
Caberá a empresa decidir a abrangência hierárquica da disponibilização das informações relacionadas aos indicadores estratégicos.

4.9 PROPOSTA DE AVALIAÇÃO DOS RESULTADOS

Esta etapa compreende a análise dos resultados obtidos na implantação das estratégias de acordo com as metas estabelecidas. Neste sentido a proposta do *Balanced Scorecard* tem como aspecto positivo a capacidade de proporcionar o aprendizado organizacional, trata-se da análise crítica das variações obtidas em relação às metas propostas e a correção dos caminhos para obtenção do objetivo estratégico.

Para análise, será necessário subsidiar os responsáveis pelas metas, a capacitação e a disponibilidade de informações detalhadas. Estas informações deverão ser sintetizadas e apresentadas em reuniões periódicas.

Figura 22: Acompanhamento de Indicador



Fonte: Elaborado pelo autor.

4.10 CRONOGRAMA DO PLANO DE IMPLANTAÇÃO DO BSC

Sugere-se o seguinte cronograma proposta, como finalização da implantação do *Balanced Scorecard* na empresa Anjo Química do Brasil.

Figura 23: Cronograma Sugerido

ATIVIDADES	Status	SEMANAS																			
		01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Reunião - Alta Administração	Previsto	■																			
	Realizado																				
Definição Equipe - Própria x Consultoria	Previsto	■																			
	Realizado																				
Capacitação da Equipe	Previsto		■	■	■	■															
	Realizado																				
Caracterização / diagnóstico da Empresa	Previsto					■	■	■	■	■											
	Realizado																				
Revisão do Plano Estratégico	Previsto									■	■										
	Realizado																				
Elaboração do Mapa Estratégico	Previsto											■	■	■	■	■					
	Realizado																				
Definição de Indicadores e Metas	Previsto											■	■	■	■	■					
	Realizado																				
Integração ao Programa de Participação nos Resultados	Previsto														■	■	■	■			
	Realizado																				
Comunicação e Alinhamento	Previsto																			■	■
	Realizado																				

Fonte: Elaborado pelo autor.

Conforme o cronograma acima proposto, percebe-se que o prazo total para a implantação do *Balanced Scorecard* na empresa Anjo Química do Brasil é de 20 semanas. Os estágios de elaboração do mapa estratégico e definição de indicadores e metas consomem a maior parte do período, sendo que são partes fundamentais do programa de implantação.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desejo de um posicionamento diferenciado no futuro é uma realidade no ambiente organizacional, tal posição, é concebida com base na crença dos acionistas. Planejar estrategicamente é uma prática consolidada para muitas empresas, quanto mais bem elaborado, maior será a possibilidade de realização do plano.

Porém o planejamento não garante o sucesso, a execução da estratégia dependerá tanto do desempenho individual como coletivo, assim como a capacidade de reagir às reações externas. Neste contexto, o *Balanced Scorecard* é uma ferramenta de avaliação de desempenho empresarial, composta por indicadores balanceados e orientados, no sentido de integração e alinhamento dos objetivos organizacionais e serve como instrumento de monitoramento da execução da estratégia com base nas suas perspectivas.

O processo de desenvolvimento do *Balanced Scorecard*, parte da estratégia formulada, neste sentido sua principal importância está na comunicação e alinhamento, buscando o comprometimento com a execução.

O estudo agrega conhecimento acerca do assunto, sendo o *Balanced Scorecard*, uma ferramenta de sucesso que vem sendo utilizada nas empresas, contribuindo amplamente no processo de acompanhamento da estratégia e possibilitando operacionalizar as medidas pré-definidas.

A empresa Anjo Química do Brasil Ltda. Possui um ambiente propício pela sua cultura organizacional, para implementar e transformar seu atual Programa de Participação nos resultados com base nos conceitos do *Balanced Scorecard*, potencializando o pensamento estratégico e envolvendo toda a organização em prol de um objetivo comum.

Por fim o *Balanced Scorecard* apresenta-se como uma ferramenta que promove a ligação da operação com a estratégia da empresa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Simone de; MARÇAL, Rui Francisco Martins; KOVALESKI, João Luiz. **Metodologias para Avaliação de Desempenho Organizacional**. Enegep - XXIV Encontro Nac. de Eng. de Produção. Ufsc. Florianópolis: 2004.

ANJO QUÍMICA. www.anjo.com.br acesso em 31/05/2012.

BECKER, Grace Vieira. **Aplicação de Programas de Participação nos Lucros ou Resultados como Estratégia de Comprometimento na Gestão de Recursos Humanos**. Dissertação de Pós Graduação em Administração da UFRGS. Porto Alegre: 1998.

BRASIL. **Receita Federal. Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000**. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/ant2001/lei1010100.htm>. Acesso em 13/12/2011.

CARVALHO, Nelson Cabral. **Avaliação de Desempenho Empresarial Aplicada à Manutenção: Uma Abordagem Sistêmica**. Dissertação do Curso de Mestrado em Sistemas de Gestão da Universidade Federal Fluminense. Niterói: 2005.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração de Recursos Humanos: Fundamentos Básicos**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

COAN, Joceli. **Por que empresários não quebram**. 2ª ed. Criciúma: Ed. do autor, 2006.

COLOMBO, Beto. **Muito Além do Lucro**. Porto Alegre: Artes e Ofícios, 2010.

CORRÊA, Waldir Evangelista. **Participação nos Lucros ou Resultados: Uma Metodologia Inteligente Aplicável a Todas as Empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.

GASPARETTO, Valdirene. **Proposta de uma Sistemática para Avaliação de Desempenho em Cadeias de Suprimentos**. Tese de Pós Graduação em Engenharia de Produção da UFSC. Florianópolis: 2003.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.

HRONEC, Steven M.; ANDERSEN, Arthur. **Sinais Vitais**. São Paulo: Makron Books, 1994.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade: Para o Nível de Graduação**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

KAPLAN, Robert S; NORTON, David P. **A Estratégia em Ação: *Balanced Scorecard***. 24ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 1997.

KAPLAN, Robert S; NORTON, David P. **A Execução Premium: a obtenção de vantagem competitiva através do vínculo da estratégia com as operações do negócio**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

KAPLAN, Robert S; NORTON, David P. **Alinhamento: Utilizando o *Balanced Scorecard* para criar sinergias corporativas**. 5ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

KAPLAN, Robert S; NORTON, David P. ***Balanced Scorecard* Mapas Estratégicos: Convertendo Ativos Intangíveis em Resultados Tangíveis**. 13ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

KAPLAN, Robert S; NORTON, David P. ***Balanced Scorecard: Medidas que Movem o Desempenho***. Artigo Científico. Revista Harvard Business Review, julho de 2005.

KAPLAN, Robert S; NORTON, David P. **Kaplan e Norton na prática**. 10ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

KOHN, Alfie. **Punidos pelas Recompensas: Os Problemas Causados por Prêmios por Produtividade, Planos de Incentivos, Remuneração Variável, Elogios, Participação nos Lucros e Outras Formas de Suborno.** São Paulo: Atlas, 1998.

LIKIERMAN, Andrew. **Cinco Ciladas da Mensuração de Desempenho.** Artigo Científico. Revista Harvard Business Review, outubro de 2009.

MARION, José Carlos. **Análise das Demonstrações Contábeis: Contabilidade Empresarial.** São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Marco Antônio dos Santos. **Construção de Indicadores para Avaliação de Desempenho Empresarial.** Dissertação de Pós Graduação em Economia da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS. Porto Alegre: 2004.

MARTINS, Marco Antônio dos Santos. **Controladoria Avançada.** Apostila do curso de especialização. MBA em Controladoria Estratégica. IBEGEN (Instituto Brasileiro de Gestão de Negócios). 2009.

MARTINS, Sergio Pinto. **Participação dos Empregados nos Lucros das Empresas.** 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MATARAZZO, Dante C. **Análise Financeira de Balanços: Abordagem Gerencial.** 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **Pesquisa Social: Teoria, Método e Prática.** 15ª ed. Petrópolis: Vozes, 2000.

MORO, Adair Mario. **Balanced Scorecard como ferramenta para o alcance de objetivos estratégicos.** TCC em Controladoria Estratégica da Pós Graduação da UNESC. Criciúma, 2010.

MÜLLER, Claudio José. **Modelo de Gestão Integrando Planejamento Estratégico, Sistemas de Avaliação de Desempenho e Gerenciamento de Processos (MEIO – Modelo de Estratégia, Indicadores e Operações)**. Tese de Pós Graduação em Engenharia de Produção da UFRGS. Porto Alegre: 2003.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégia**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica**. São Paulo: Pioneira, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um Enfoque em Sistema de Informação Contábil: Conforme as Leis n. 11.638/07 e 11.941/09**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional: Conceitos, Estrutura e Aplicação**. 2ª ed. São Paulo: Thomson, 2009.

PASCHOAL, Luiz. **Administração de Cargos e Salários**. 3ª ed. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2007.

PASCHOAL, Luiz. **Gestão de Pessoas nas Micros, Pequenas e Médias Empresas**. 1ª ed. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2006.

RABAGLIO, Maria Odete. **Ferramentas de Avaliação de Performance com Foco em Competências**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2006.

RADZIUK, Eduardo. **Gestão do Desempenho**. Apostila, IBEGEN (Instituto Brasileiro de Gestão de Negócios) e UNESC (Universidade do Extremo Sul Catarinense). 2010.

RAMPERSAD, H. K. **Scorecard para performance total: alinhando o capital humano com estratégia e ética empresarial**. Rio de Janeiro: Campus, 2004.

ROCHA, Joelma. **Balanced Scorecard – BSC: A Estratégia em Ação para o Alcance do Sucesso nas Empresas**. TCC em Ciências Contábeis da UNESC. Criciúma: 2009.

ROSA, Fernanda Della. **Participação nos Lucros ou Resultados**. 3ª ed. São Paulo: IOB Thomson, 2006.

RUMMLER, Geary A.; BRACHE, Alan P. **Melhores Desempenhos das Empresas: Ferramentas para a Melhoria da Qualidade e da Competitividade**. São Paulo: Makron Books, 1992.

SÁ, A. Lopes de. **A evolução da contabilidade**. São Paulo: Thomson, 2006.

SCHMIDT, Paulo. **Avaliação de Indicadores**. São Paulo: Atlas, 2002.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; MARTINS, Marco Antonio. **Avaliação de Empresas: Foco na Análise de Desempenho para o Usuário Interno**. São Paulo: Atlas, 2006.

SERTEK, Paulo; GUINDANI, Roberto Ari; MARTINS, Tomás Sparano. **Administração e Planejamento Estratégico**. Curitiba: Ibpex, 2007.

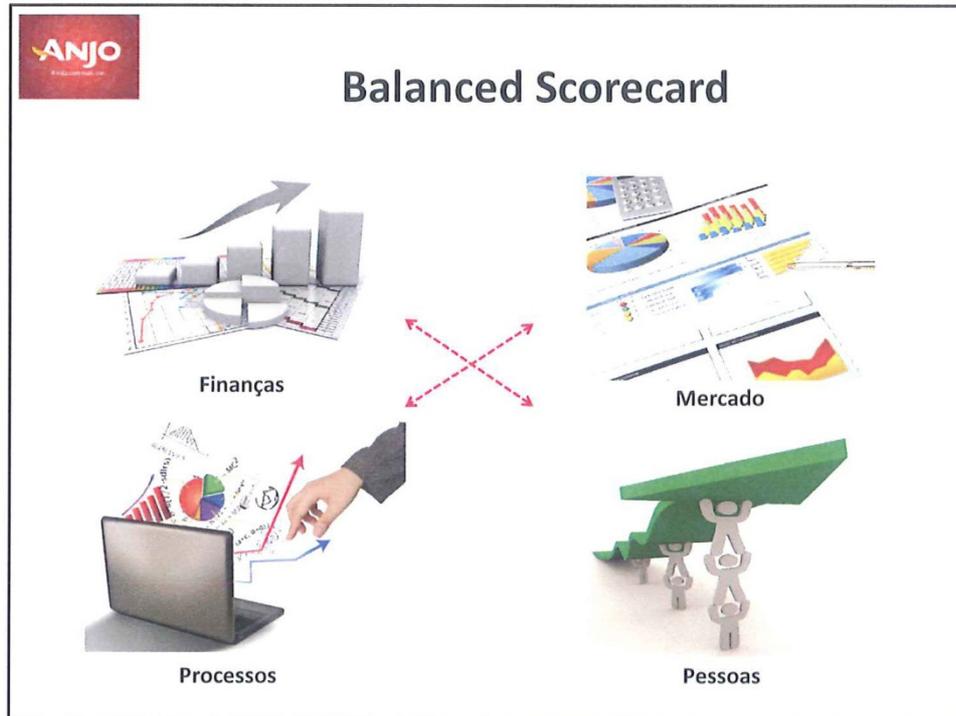
SILVA, Renato. **Balanced Scorecard – BSC**. Curitiba: Juruá Editora, 2009.

WERNKE, Rodney. **Gestão de Custos: Uma abordagem Prática**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

WIKIPÉDIA. **Desempenho**. Disponível em <http://pt.wikipedia.org/wiki/Desempenho>. Acesso em 7/11/2011.

ANEXOS

ANEXO 1 – WORKSHOP PROPOSTA DE *BALANCED SCORECARD* NA EMPRESA ANJO QUÍMICA DO BRASIL



ANJO

Balanced Scorecard

Alinhamento Estratégico

“Uma estratégia sem táticas é o caminho mais lento para a vitória. Táticas sem estratégia representam o caos que antecede uma derrota.”

“Você pode ter os melhores processos do mundo, mas, se seus processos de governança não fornecerem a direção e as correções de curso necessárias para alcançar os objetivos estratégicos, o sucesso é apenas uma questão de sorte.”

Robert Kaplan e David Norton
Execução Premium



ANJO

Balanced Scorecard

“O que você medir é o que terá.”

“Gerenciar uma empresa é igual a pilotar um avião.”

Robert Kaplan e David Norton
Idealizadores do BSC



Balanced Scorecard

O Balanced Scorecard, é um modelo de gestão que auxilia as organizações a traduzir a estratégia em objetivos operacionais que direcionam comportamentos e desempenho.

Este conceito, foi concebido por David Norton e Robert Kaplan e surgiu a partir da percepção de que os modelos de gestão anteriores contemplavam somente indicadores financeiros.

Fonte: Apostila 2011 - Prof. Marco Antonio dos Santos Martins



Balanced Scorecard

Seu principal **diferencial é reconhecer que os indicadores financeiros**, por si mesmos, não são suficientes, pois mostram os resultados dos investimentos e das atividades, não contemplando os impulsionadores de rentabilidade no longo prazo.

ANJO

Balanced Scorecard

O BSC NÃO:

- É um novo sistema de indicadores financeiros;
- Fornece um diagnóstico operacional;
- Gera a estratégia empresarial;
- É um projeto único;
- É um sistema de informática adequado...que opera automaticamente.

Na realidade, o BSC:

- É um instrumento para suportar a gestão;
- É um processo para efeitos gerenciais;
- Contribui para a transparência sobre as informações de gerenciamento;
- É um instrumento para concretizar e comunicar a estratégia;
- Somente alcança seu potencial integral se receber vida por meio de um suporte contínuo da liderança da organização.

Fonte: Adaptado- Princípios de uma organização orientada à estratégia, Symnetics

ANJO

Balanced Scorecard

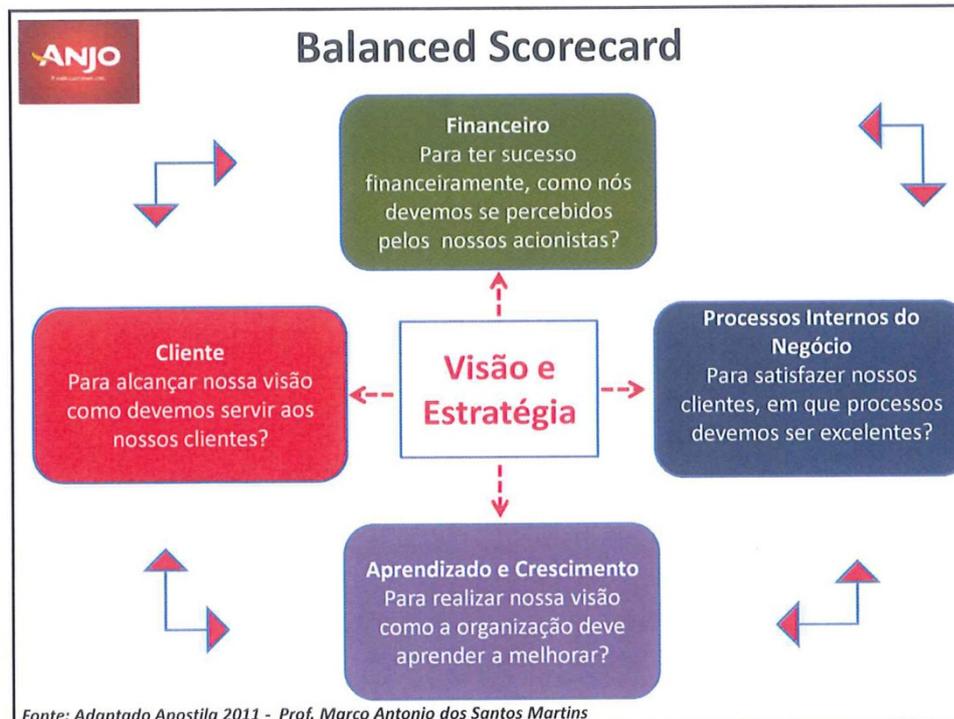
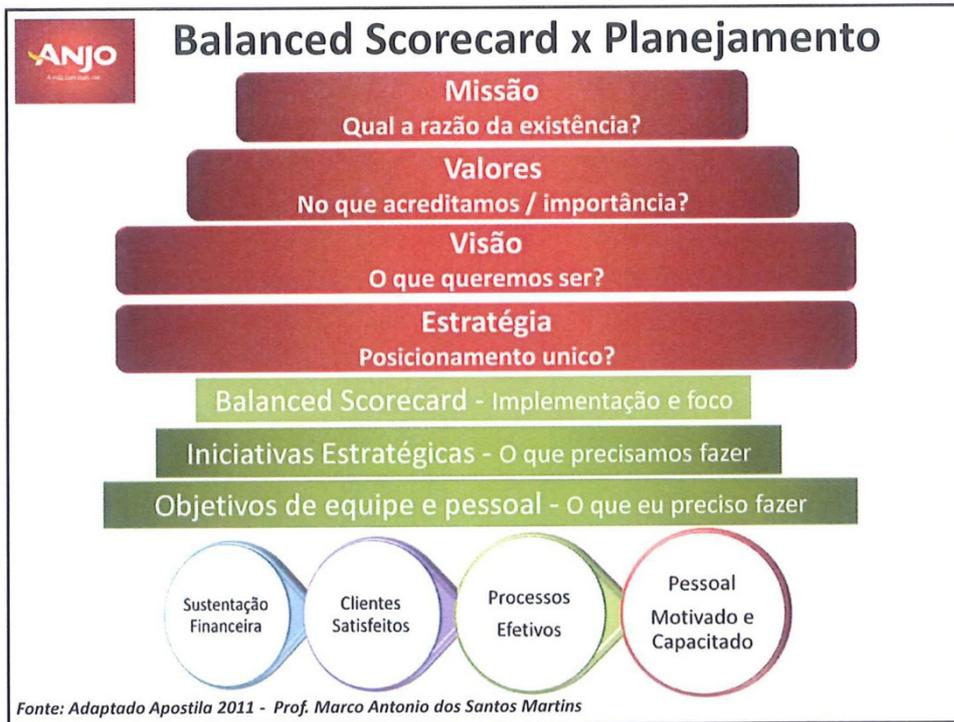
Resultados financeiros

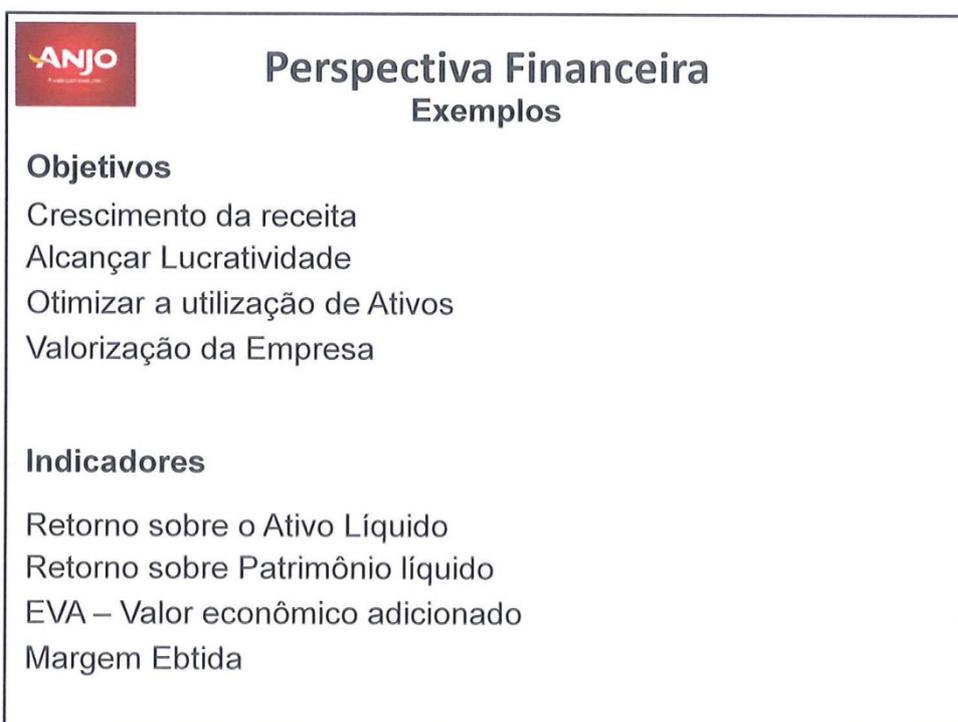
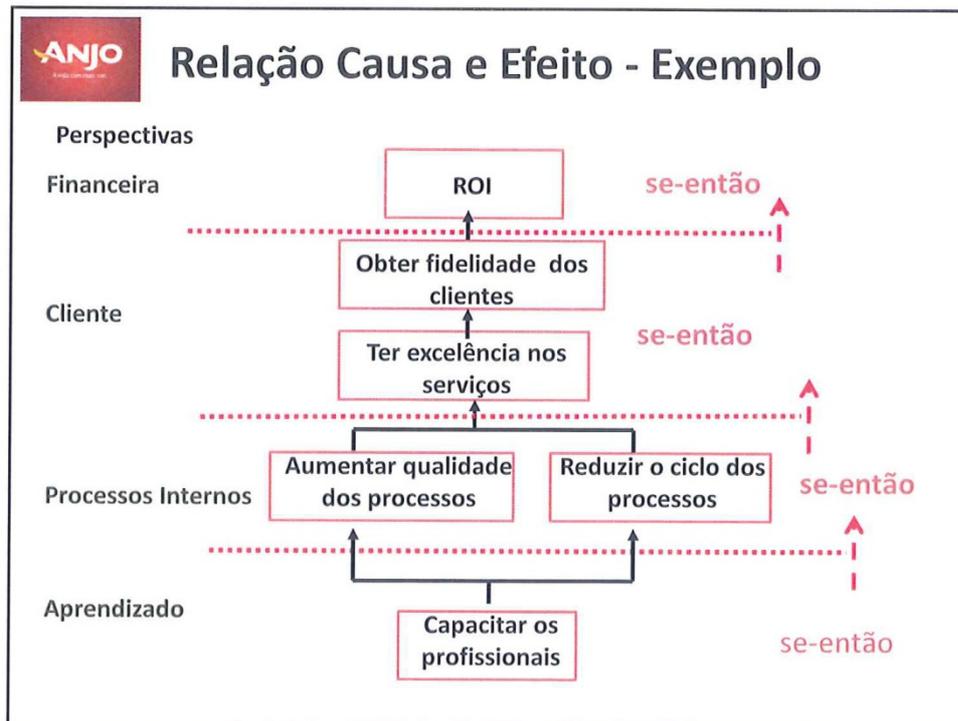
Benefícios ao Cliente

Processo Internos

Pessoas, Tecnologia e Inovação

Fonte: Adaptado Apostila 2011 - Prof. Marco Antonio dos Santos Martins







Perspectiva de Clientes / Mercado

Exemplos

Objetivos

- Penetrar em seguimento de mercado
- Sustentar crescimento da base de clientes
- Obter fidelidade de clientes
- Atingir nível de satisfação de clientes

Indicadores

- Participação de mercado
- Numero de Clientes
- Tamanho de médio de clientes
- Índice de satisfação por padrão de clientes. (Cresceu, manteve, diminuiu a venda)



Perspectiva dos Processos

Exemplos

Objetivos

- Melhorar a eficiência
- Melhorar a percepção da marca
- Obter liderança tecnológica
- Desenvolver novos produtos

Indicadores

- Redução nas perdas no processo produtivo
- Introdução de novos produtos
- Ociosidade
- Tempo de atendimento por pedido

ANJO

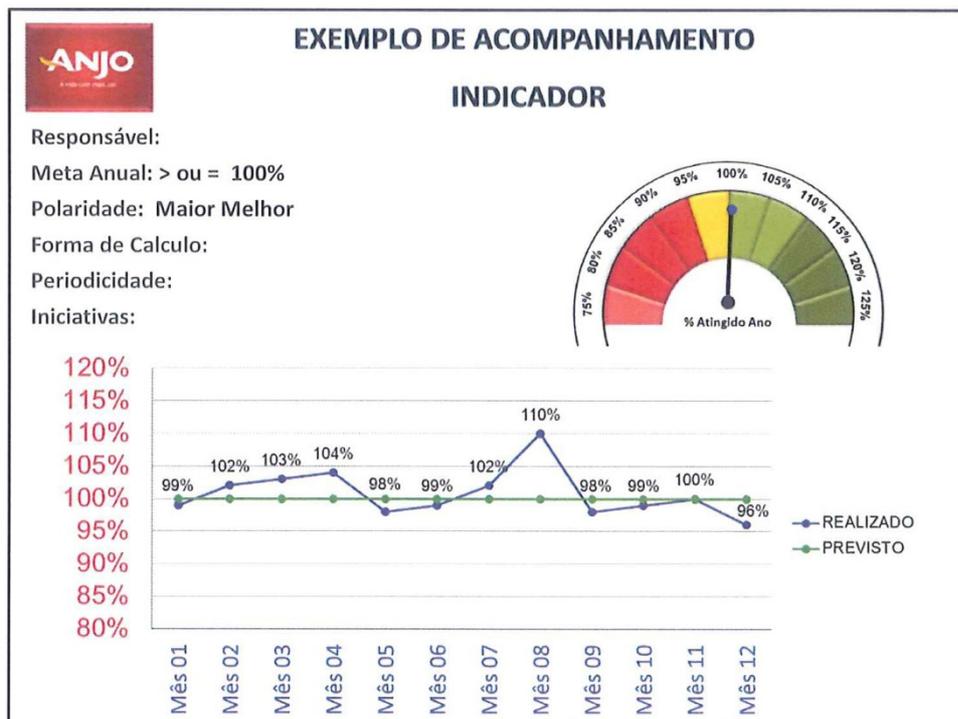
Perspectiva de Aprendizado Exemplos

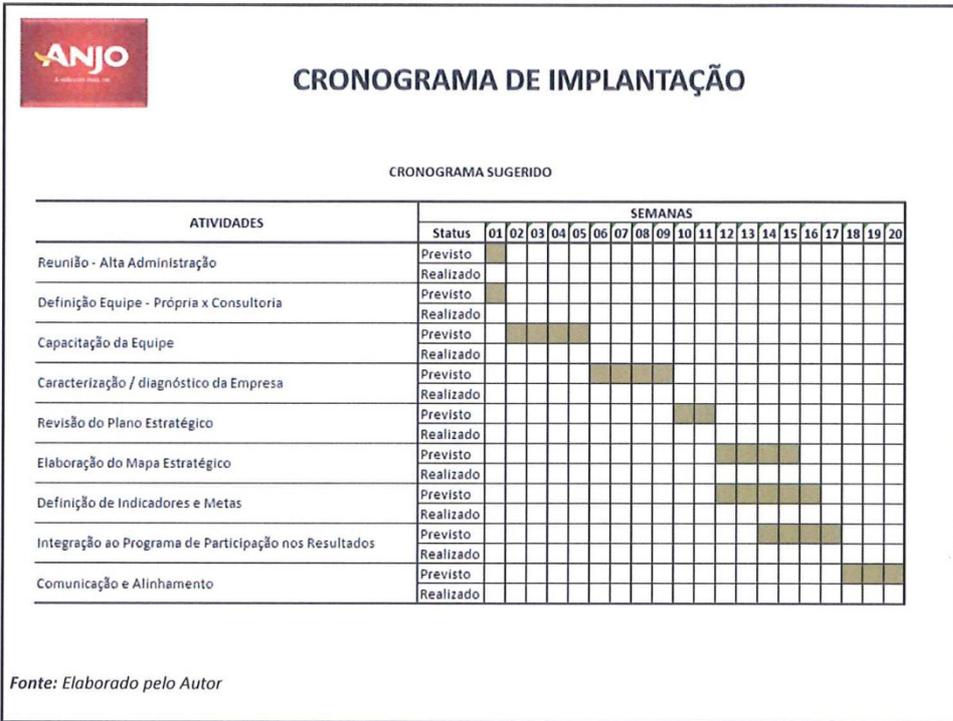
Objetivos

- Manter satisfação dos profissionais / representantes
- Melhorar e inovar operacionalmente
- Medir e avaliar inovações
- Obter eficiência de capacitações

Indicadores

- Índice de satisfação de profissionais
- Investimentos em melhoria desenvolvimento de novos produtos
- Horas de treinamento
- Rotatividade de profissionais por nível hierárquico.





BSC – Razão para se implantar?

Toda empresa busca **ocupar uma posição no futuro**, tal posição é concebida com base na crença dos seus acionistas, planejar o caminho e aonde se quer chegar torna-se vital, todavia, a **execução da estratégia dependerá do desempenho da gestão e da operacionalização do seu planejamento**. Neste contexto, o *Balanced Scorecard* é uma ferramenta de avaliação de desempenho composto por indicadores balanceados e orientados, no sentido de integração e alinhamento dos objetivos organizacionais e **servindo como instrumento de monitoramento da execução da estratégia** com base nas suas perspectivas

O processo de desenvolvimento do **Balanced Scorecard** é iniciado a partir da estratégia formulada, **por meio da integração da missão, visão e objetivos estratégicos**. Neste sentido, se faz necessário sua revisão periódica, para que a **visão de futuro** da empresa **seja traduzida em objetivos e indicadores**, e, com isso, possam ser **comunicados aos responsáveis pela sua execução**

Por fim o **Balanced Scorecard** apresenta-se como uma ferramenta que promove a **ligação da operação com a estratégia** da empresa.

ANEXO 2 – PEDIDO DE AUTORIZAÇÃO À EMPRESA ANJO QUÍMICA DO BRASIL



Criciúma, 20 de junho de 2012.

AUTORIZAÇÃO

Eu, Diretor Presidente da empresa Anjo Química do Brasil, Albertino Colombo, autorizo Alexsandro Colombo Zanoni, aluno do curso MBA Controladoria Estratégica II, a descrever em seu trabalho de conclusão de curso os princípios e a forma de funcionamento do Programa de Participação nos Resultados, vigente no ano de 2012.

Este trabalho de Conclusão de Curso tem como tema uma proposta de implementação de indicadores de desempenho de acordo com o *Balanced Scorecard* e o Programa de Participação nos Resultados na Empresa Anjo Química do Brasil, situada no município de Criciúma, está sendo orientado pelo professor Dr. Marco Antonio dos Santos Martins, sendo requisito para conclusão do curso

Sem mais para o momento,



Albertino Colombo
Diretor Presidente

ANEXO 3 – AVALIAÇÃO DA MONOGRAFIA



UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC
SETOR DE PÓS – GRADUAÇÃO LATO SENSU

AVALIAÇÃO DA MONOGRAFIA (Para uso do orientador)

1. **CURSO:** MBA Controladoria Estratégica II
2. **ALUNO:** Alexsandro Colombo Zaroni – Código 12.822
3. **ORIENTADOR:** Marco Antonio dos Santos Martins **TITULAÇÃO:** Doutor
4. **TÍTULO DA MONOGRAFIA:** Proposta de implementação de indicadores de desempenho de acordo com o Balanced Scorecard e o programa de participação nos resultados na empresa Anjo Química do Brasil Ltda, situada no município de Criciúma
5. **ANÁLISE E PARECER DESCRITIVO:** O trabalho do aluno preenche os requisitos exigidos para a obtenção do grau de especialista em controladoria estratégica, tendo pesquisado um tema de pertinente e de relevância para a área, bem como tendo utilizado referências bibliográficas adequadas.

5.1. Conceito atribuído ao trabalho **A**

5.2. Assinatura do Orientador Marco Antonio dos Santos Martins, 16/17/2012

6. ITENS DE AVALIAÇÃO

- 6.1 - Articulação do tema à investigação e a proposta do curso.
- 6.2 - Produção do texto (redação, qualidade, coerência, e argumentação nas afirmações empírico/teóricas).
- 6.3 - Embasamento teórico e procedimentos metodológicos.
- 6.4 - Apresentação formal do trabalho (estética de acordo com as normas ABNT).
- 6.5 – Tabela de Conceitos:

A - (9,0 a 10,0)	D – (6,0 a 6,9)
B - (8,0 a 8,9)	E – (5,0 a 5,9)
C – (7,0 a 7,9)	F – (zero a 4,9)
Conceito mínimo para aprovação: C	