

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

WANDERLEI AUGUSTO SATORNO GARCIA

**O *BALANCED SCORECARD* COMO FERRAMENTA DE GESTÃO
ESTRATÉGICA: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO
RAMO DE COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS DA CIDADE DE
SIDERÓPOLIS-SC**

CRICIÚMA 2013

WANDERLEI AUGUSTO SATORNO GARCIA

**O *BALANCED SCORECARD* COMO FERRAMENTA DE GESTÃO
ESTRATÉGICA: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO
RAMO DE COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS DA CIDADE DE
SIDERÓPOLIS-SC**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado para obtenção do grau de
Bacharel no curso de Ciências Contábeis
da Universidade do Extremo Sul
Catarinense, UNESC.

Orientador: Juliano Vitto Dal Pont

CRICIÚMA, JUNHO 2013

WANDERLEI AUGUSTO SATORNO GARCIA

**O *BALANCED SCORECARD* COMO FERRAMENTA DE GESTÃO
ESTRATÉGICA: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO
RAMO DE COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS DA CIDADE DE
SIDERÓPOLIS-SC**

Trabalho de Conclusão de Curso
aprovado pela Banca Examinadora para
obtenção do Grau de Bacharel no Curso
de Ciências Contábeis da Universidade
do Extremo Sul Catarinense, UNESC,
com linha de pesquisa em Contabilidade
Gerencial.

Criciúma, Junho de 2013.

BANCA EXAMINADORA

Juliano Vitto Dal Pont, Prof. Esp., Orientador

Valcir Mantovani, Prof. Esp., Examinador 1

Marluci Freitas Bitencourt, Prof. Esp., Examinador 2

Dedico este trabalho aos meus pais, que estão sempre ao meu lado nos momentos decisivos, de tristeza, alegrias, apoiando minhas escolhas, e também minha irmã que direta e indiretamente vem me apoiando para o meu crescimento pessoal e profissional.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por estar presente em todos os momentos de minha vida, me concedendo orientação, sabedoria, capacitação e perseverança, o amigo companheiro e fiel, sem o qual nada teria feito e conseguido.

Aos meus pais, Maria e Sebastião, que sempre me incentivaram em todos os momentos importantes, em especial a minha mãe que nunca deixou de acreditar em meu potencial, mostrando de forma peculiar o caminho certo a seguir.

A minha querida irmã Dalva, que me levou até a porta do vestibular e não saiu até o término da prova. Sempre esteve presente em minha vida acadêmica e nunca desistiu de ver um de seus irmãos formando-se também.

Aos demais familiares, que contribuíram de alguma forma na minha caminhada acadêmica.

Aos amigos que formei nesta longa jornada, em especial o quarteto dos trabalhos e a equipe da biblioteca.

Ao meu orientador, e professor Juliano Vitto Dal Pont, pelo apoio e incentivo durante a realização deste estudo que dedicou seu tempo e conhecimento para me auxiliar na elaboração deste trabalho. Obrigado.

Enfim, a todos que direta ou indiretamente contribuíram para a realização deste trabalho, minha imensa e inesgotável gratidão.

RESUMO

GARCIA, Wanderlei Augusto Satorno. **O *Balanced Scorecard* como ferramenta de gestão estratégica: um estudo de caso em uma empresa do ramo de comércio de combustíveis da cidade de SIDERÓPOLIS-SC.** 2013. p.73 Orientador: Juliano Vitto Dal Pont. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

Para a organização manter-se no ambiente competitivo, o qual apresenta constantes mutações, esta deve possuir um diferencial sobre as demais. Neste sentido, planos e informações gerenciais eficazes que possibilitem o controle do empreendimento, e agreguem valor efetivo aos produtos e serviços contribuem de forma direta. Destaca-se também, o planejamento estratégico, ferramenta necessária para nortear o rumo da entidade levando em consideração o cenário econômico em que se encontra inserido. Partindo-se do pressuposto que o planejamento estratégico requer acompanhamento, visto que uma estratégia bem formulada não tem fundamento caso não seja executada adequadamente, surge o *Balanced Scorecard*. O instrumento anteriormente mencionado consiste no objeto de estudo, o qual é definido como uma ferramenta de mensuração do desempenho, e que auxilia na execução do PE com a elaboração de estratégias que possibilitem o alcance dos objetivos organizacionais consequentemente atingir a visão corporativa. A partir desta pesquisa procura-se estruturar uma modelagem de *BSC* em uma empresa varejista do ramo de comercialização de combustíveis e seus derivados a fim de otimizar os processos e garantir o desempenho almejado pela entidade.

Palavras-chave: *Balanced Scorecard*. Planejamento Estratégico. Estratégia

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Tipos básicos de estratégia:.....	17
Quadro 2: Estratégia de diversificação horizontal	21
Quadro 3: Estratégia de diversificação vertical	21
Quadro 4: Estratégia de diversificação diagonal	21
Quadro 5: O Planejamento nos três níveis da empresa	23
Quadro 6: Exemplos da relação entre interesses e valores de uma organização	29
Quadro 7: Traduzindo SWOT	31
Quadro 8: Relação de causa e efeito entre os indicadores do BSC.....	43
Quadro 9: Medição dos Temas Financeiros Estratégicos	44
Quadro 10: Vantagens ao adotar a metodologia do BSC.....	53
Quadro 11: Fatores críticos a implementação do BSC.....	53
Quadro 12: Perspectiva Financeira	67
Quadro 13: Perspectiva Clientes.....	67
Quadro 14: Perspectiva dos Processos Internos	68
Quadro 15: Perspectiva de Aprendizado e Crescimento	68

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: As seis etapas do planejamento.....	25
Figura 2: Relação entre os aspectos da análise SWOT e o ambiente	31
Figura 3: O mapa estratégico <i>Balanced Scorecard</i>	41
Figura 4: A Perspectiva do Cliente – Medidas Essenciais.....	48
Figura 5: Cadeia de Valores Genérica	49
Figura 6: A estrutura de medição do aprendizado e crescimento	51
Figura 7: Organograma da Empresa	58
Figura 8: Mapa Estratégico	65
Figura 9: BSC Designer Auto Posto S. Bento Ltda.	69

LISTA DE SIGLAS

BSC – *Balanced Scorecard*

PE – Planejamento estratégico

SC – Santa Catarina

SWOT – *Strenghts* (forças), *Weaknesses* (fraquezas), *Opportunities* (oportunidades),
Threats (ameaças)

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 TEMA E PROBLEMA	12
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA	13
1.3 JUSTIFICATIVA	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	15
2.1 ESTRATÉGIAS E VANTAGEM COMPETITIVA.....	15
2.2 TIPOS DE ESTRATÉGIAS.....	16
2.2.1 Estratégia de sobrevivência	18
2.2.2 Estratégia de manutenção.....	18
2.2.3 Estratégia de crescimento	19
2.2.4 Estratégia de desenvolvimento	20
2.3 Planejamento	22
2.3.1 Planejamento estratégico	23
2.3.1.1 Missão	26
2.3.1.2 Visão	27
2.3.1.3 Valores	28
2.3.1.4 Objetivos	29
2.3.1.5 Análise Ambiental: SWOT	30
2.3.1.6 Planos de Ação	32
2.4 <i>BALANCED SCORECARD</i> - BSC.....	33
2.4.1 Histórico	34
2.4.2 Conceito	35
2.4.3 Indicadores de Desempenho	36
2.4.4 Definição de Metas.....	38
2.4.5 Mapa Estratégico.....	39

2.4.5 Perspectivas do Balanced Scorecard.....	42
2.4.5.1 Perspectiva Financeira	43
2.4.5.1.1 Crescimento e Mix de Receita.....	45
2.4.5.1.2 Redução de Custo/ Melhoria da Produtividade	45
2.4.5.1.3 Utilização dos Ativos/Estratégia de investimento	46
2.4.5.2 Perspectiva dos Clientes	46
2.4.5.3 Perspectiva dos Processos Internos	49
2.4.5.4 Perspectiva de Aprendizado e Crescimento	50
2.5 CONSTRUÇÃO DO <i>BALANCED SCORECARD</i>	52
2.5.1 As Vantagens e críticas do uso <i>Balanced Scorecard</i>	52
3. METODOLOGIA	55
4. ESTUDO DE CASO	57
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA	57
4.1.1 Histórico	57
4.1.2 Estrutura Organizacional.....	58
4.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	59
4.2.1 Missão	59
4.2.2 Visão.....	60
4.2.3 Princípios	60
4.2.4. Análise Interna da empresa.....	61
4.2.4.1 Pontos Fortes	61
4.2.4.2 Pontos Fracos	61
4.2.5 Análise Externa da empresa.....	62
4.2.5.1 Oportunidades.....	62
4.2.5.2 Ameaças	62
4.2.6 Definição das expectativas e objetivos estratégicos	63
4.2.7 Definição das Estratégias.....	64

4.2.8 Proposta de mapa estratégico para o Auto Posto S. Bento Ltda.....	65
4.2.9 Definição de Indicadores e Metas	66
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	70
REFERÊNCIA BIBLIOGRAFICAS:	72

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo, apresenta-se o tema e o problema da pesquisa, tendo como foco a aplicação do *Balanced Scorecard* como uma ferramenta de gestão estratégica, o qual será utilizado em uma empresa do ramo de revenda de combustíveis da cidade de Siderópolis/SC. Posteriormente serão apresentados os objetivos propostos e a justificativa do tema, o qual se aplica o estudo de caso.

1.1 TEMA E PROBLEMA

No atual cenário econômico as micro e pequenas empresas são submetidas à pressão de um mercado cada vez mais competitivo. Desta forma, buscam aprimoramento no processo de gestão empresarial através de ferramentas gerenciais que auxiliem na tomada de decisão. O planejamento estratégico, juntamente com a ferramenta de mensuração de desempenho, o *Balanced Scorecard* (BSC) surgem como norteadores para ações futuras da empresa.

Neste contexto, dois aspectos organizacionais são alvos fundamentais dos processos de gestão: estratégia e resultados estratégicos. A estratégia consiste no que deve ser realizado e os resultados constituem-se dos efeitos da execução da estratégia sobre o negócio.

Observando-se este panorama evidencia-se a necessidade de alinhar as expectativas da organização, com a competência de um profissional, que seja capaz de alinhar e interpretar este quadro para atingir o sucesso empresarial. Surge assim o *Balanced Scorecard*, como um poderoso sistema de alinhamento e execução estratégica contemplando o contexto organizacional sobre 4 (quatro) perspectivas distintas: financeira, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento.

Observa-se que o planejamento estratégico está cada vez mais presente nas entidades de sucesso, no entanto, se o mesmo não for acompanhado de forma adequada, o resultado de sua implementação pode não atingir os objetivos propostos. Destaca-se que através do *Balanced Scorecard* é possível identificar

desvios quanto ao resultado da execução dos planos de ação traçados pela entidade.

Diante do exposto, surge o seguinte questionamento que norteará a pesquisa: Como estruturar uma modelagem *Balanced Scorecard* que possibilite a mensuração da estratégia organizacional para uma empresa do ramo de comércio de combustível da cidade de Siderópolis/SC?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

O Objetivo geral do presente trabalho é elaborar uma proposta de estruturação do *Balanced Scorecard*, para uma empresa de revenda de derivados de petróleo.

A partir do objetivo geral, seguem-se os objetivos específicos:

- Realizar um diagnóstico estratégico da empresa;
- Determinar os objetivos estratégicos organizacionais; e,
- Selecionar os indicadores de desempenho e delimitar as metas correspondentes.

1.3 JUSTIFICATIVA

Atualmente as empresas apresentam uma postura altamente competitiva, e buscam no planejamento uma possibilidade de atribuir vantagens sobre as demais. Desta forma, observa-se a relevância da ferramenta de acompanhamento de desempenho dos planos estratégicos, denominada *Balanced Scorecard*. Esta ferramenta permite aos gestores visualizar o desdobramento estratégico, proporcionando uma visão atual e futura do negócio atribuindo à possibilidade de mudanças de caráter estratégico, tático e operacional.

Neste sentido, verifica-se a contribuição teórica do estudo referente ao *Balanced Scorecard*, o qual consiste em uma ferramenta de gestão estratégica,

sendo fundamentado por informações relevantes provenientes de renomados autores, bem com a sua aplicabilidade nas entidades.

Socialmente, o presente estudo contribuirá para que a organização consiga obter uma melhor posição no mercado local através de uma administração mais eficiente. Este aspecto também proporcionará uma necessidade de qualificação técnica dos colaboradores envolvidos, gerando para estes, crescimento pessoal e profissional. Conseqüentemente, também será possível perceber na comunidade os reflexos do investimento realizado pela empresa.

Enfatiza-se a relevância prática deste estudo no auxílio aos gestores, para melhor visualização das informações que irão balizar suas decisões, tornando a organização mais competitiva, mediante a aplicabilidade dos planos estratégicos e mensuração dos resultados através do *BSC*.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 ESTRATÉGIAS E VANTAGEM COMPETITIVA

Num período não muito distante a competição empresarial não era tão intensa como atualmente, pois as grandes empresas valiam-se do mercado já conquistado e da formação dos grandes cartéis para estender seus domínios. Neste sentido Porter (1999, p.7) esclarece que mesmo existindo concorrência “a rivalidade era menos intensa. A sufocante intervenção governamental e os ostensivos cartéis embotavam a competição.” Desta forma, ao longo do tempo grandes empresas faziam acordos entre elas para aumentar a sua lucratividade e diminuir a rivalidade comercial existente.

Em síntese, a competitividade é a busca pelo espaço ainda não conquistado ou a consolidação da atividade no mercado atuante. Porter (1999, p.27) destaca que é necessário traçar estratégias para alcançar metas pré-estabelecidas, pois a “competição não se manifesta apenas na figura dos outros participantes [...] se encontra arraigada na sua economia [...]” Portanto, faz-se necessário a elaboração de uma estratégia para minimizar os impactos da concorrência para “[...] uma posição o qual a empresa seja capaz de melhor se defender contra estas forças ou de influenciá-las em seu favor”.

Neste sentido Oliveira (2001, p. 25) corrobora com o exposto definindo a estratégia como “a arte de utilizar adequadamente os recursos tecnológicos, físicos, financeiros e humanos, tendo em vista a minimização dos problemas empresariais e maximização do uso das oportunidades [...]”. Desta forma, devem-se elaborar estratégias que venham a maximizar os pontos fortes da organização e minimizar os pontos negativos da mesma em relação ao mercado atuante.

A estratégia visa à obtenção de resultados e para Oliveira (2001) estas devem ser acessíveis e economicamente viáveis para otimização de resultados para torná-la competitiva dentre as demais entidades. Portanto, Padoveze (2003, p. 93) esclarece que a vantagem competitiva é “distinta e idealmente sustentável sobre os

competidores ou concorrentes. É mais do que a idéia de uma estratégia competitiva, que pode ou não ser distintamente comprovada.” O autor *apud* Porter (1996) expõe que esta pode provir de:

- **Liderança de Custo:** quando a empresa consegue preços ao redor da média do mercado e lucros superiores, porque seus custos são menores do que aqueles dos seus rivais;
- **Diferenciação:** quando o valor é adicionado nas áreas de significância real para os clientes que estarão, então, desejando pagar um preço prêmio pela distinção ou diferenciação. [...]

No mesmo sentido, Tavares (2005, p. 292) conceitua a vantagem competitiva como “as estratégias de como a empresa procura diferenciar-se de seus concorrentes atuais e futuros e como procura ser percebida e compreendida em termos de valor que proporciona para os clientes.”. Desta forma, reafirma-se a possibilidade de diferentes planos estratégicos para obtenção de diferenciais competitivos.

No entanto, somente existirão resultados favoráveis à entidade se a mesma possuir na sua gestão uma harmonia entre fatores internos e externos, os quais Chiavenato (2004, p. 115) menciona a existência de componentes básicos a serem analisados para o sucesso da estratégia empresarial:

1. Ambiente: isto é, as oportunidades visualizadas no ambiente de tarefa, e mais especificamente no mercado, bem como as restrições, limitações, contingências, coações e ameaças nele existentes.
2. Empresa: isto é, os recursos de que a empresa dispõe, sua capacidade e suas habilidades, bem como seus pontos fortes e fracos, compromissos e objetivos.
3. Adequação entre ambos: isto é, qual postura a empresa deverá adotar para compatibilizar seus objetivos, recursos, potencialidades e limitações com as condições ambientais, no sentido de extrair o máximo das oportunidades externas e expor-se o mínimo às ameaças, coações e contingências ambientais.

Desta forma, a estratégia empresarial visa uma melhor alocação dos recursos disponíveis, considerando-se o cenário que a empresa encontra-se inserida fazendo necessário traçar algumas metas e objetivos de longo e curto prazo.

2.2 TIPOS DE ESTRATÉGIAS

A estratégia consiste nos procedimentos que serão adotados para o alcance dos objetivos almejados. De acordo com Serra, et al. (2004, p. 4) estratégia

origina-se da palavra *strategia* que em grego antigo significa “a qualidade e a habilidade do general; ou seja a capacidade de o comandante organizar e levar a cabo as campanhas militares.”. Os autores ainda correlacionam o seu significado com o ato da competição.

Neste sentido apresentam-se alguns tipos usuais de estratégias adotadas pelas organizações para melhor adequação da sua capacidade econômica, objetivos e metas.

Quadro 1: Tipos básicos de estratégia:

Diagnóstico		Interno	
		Predominância de pontos fracos	Predominância de pontos fortes
E X T E R N O	Predominância de ameaças	Postura estratégica de sobrevivência	Postura estratégica de Manutenção
		<ul style="list-style-type: none"> ● redução de custo ● desinvestimento ● liquidação de negócio 	<ul style="list-style-type: none"> ● estabilidade ● nicho ● especialização
	Predominância de oportunidades	Postura estratégica de crescimento	Postura estratégica de desenvolvimento
		<ul style="list-style-type: none"> ● inovação ● internacionalização ● <i>joint venture</i> ● expansão 	<ul style="list-style-type: none"> ● de mercado ● de produtos ● financeiro ● de capacidades ● de estabilidade ● diversificação: <ul style="list-style-type: none"> - horizontal - vertical - concêntrica - conglomerada - interna - mista

Fonte: Adaptado de OLIVEIRA (2002 p. 206)

Deste modo, as estratégias apresentadas no quadro acima correlacionam fatores internos e externos, e com base nestas informações possibilitarão uma melhor adequação da entidade em relação ao mercado atuante. Posteriormente, serão abordados os tipos de estratégias mais usuais nas organizações.

2.2.1 Estratégia de sobrevivência

Este tipo de estratégia é utilizado para manter a empresa no mercado, adotando decisões estratégicas vinculadas a fatores de restrição, como redução de custos, desinvestimentos e até mesmo liquidação do negócio quando necessário.

De acordo com Certo e Peter (1993), esta estratégia geralmente é adotada quando a organização encontra-se em um cenário desfavorável, logo através de uma gestão de custos e despesas, possibilita a sustentação da mesma no mercado.

Oliveira (2002, p. 199) destaca que para a empresa sobreviver é necessário estar em harmonia com o ambiente, e esclarece que a estratégia de sobrevivência somente deverá ser utilizada “quando não existe outra alternativa ou seja, apenas quando o ambiente e a empresa estão em situação inadequada ou apresentam perspectivas caóticas (alto índice de pontos fracos internos e ameaças externas).” No entanto a aplicação deste método deverá ser utilizada somente quando não existir outros procedimentos administrativos cabíveis para auxiliar a gestão empresarial. Não havendo possibilidade de continuidade, esta deverá solicitar a liquidação voluntária.

2.2.2 Estratégia de manutenção

A estratégia de manutenção consiste na elaboração de um plano estratégico que tem por base a continuidade da organização, sendo que a empresa encontra-se em um cenário de constante transformação mercadológica.

Oliveira (2002, p. 200) destaca que por esta apresentar diversas características favoráveis como “disponibilidade financeira, recursos humanos, tecnologia, acumulados ao longo do tempo, que possibilitam ao executivo, além de querer continuar sobrevivendo, também manter sua posição conquistada [...]”. O autor esclarece que a estratégia de manutenção possuiu três formas de apresentação:

-Estratégia de estabilidade: é a postura da organização de manter-se no mercado com negócios já existentes;

-Estratégia de nicho: é forma de atuação da organização em um único e restrito segmento, pois não apresenta interesse de expansão do seu *mix* de produtos e serviços;

- Estratégia de especialização: é a forma que a organização pretende trabalhar com segmentos o qual atualmente apresenta vantagens competitivas perante os demais concorrentes.

Neste sentido, a organização que adota este tipo de estratégia visa uma postura defensiva perante um mercado futuro onde poderão ocorrer situações adversas.

2.2.3 Estratégia de crescimento

Esta concepção estratégica deve ser adotada quando a entidade encontra-se em um período de incertezas, porém o cenário apresenta-se favorável. Neste sentido, Oliveira (2002), esclarece que mesmo possuindo pontos fracos a organização pode adotar alguns procedimentos estratégicos e através destes usufruir das oportunidades existentes no mercado.

O autor ainda cita algumas das estratégias essenciais para o crescimento:

- Estratégia de inovação;
- Estratégia de internacionalização;
- Estratégia de *joint venture*¹;
- Estratégia de expansão.

Certo e Peter (1993, p. 118) mencionam que geralmente as “organizações procuram crescimento nas vendas, lucros, participação no mercado ou mesmo outras medidas como um objetivo principal.” Desta forma, buscam o crescimento utilizando-se de estratégias para um melhor rendimento no mercado e aumentar a sua competitividade.

¹*Joint venture* – estratégia usada para entrar em novo mercado, na qual duas empresas associam-se para produzir um produto. Normalmente, uma entra com a tecnologia e a outra com o capital. Isto é muito comum em países nos quais as empresas multinacionais sofrem restrições. Oliveira(2002, p. 202)

2.2.4 Estratégia de desenvolvimento

A estratégia de desenvolvimento consiste no desenvolvimento da estrutura organizacional, tornando-a eficiente tanto no âmbito tecnológico e mercadológico. No entanto para isso ocorrer é necessário que ambiente o qual se encontra apresente-se favorável para o seu negócio. Diante do exposto, Costa (2007) esclarece que no decorrer da existência de uma organização as mesmas adquirem vícios e comportamentos próprios, deixando de visualizar as transformações do ambiente no qual estão inseridas.

Neste sentido, é necessário que existam mudanças quanto ao comportamento da organização, abrindo um leque de oportunidades buscando novas atividades no mercado ou inovações tecnológicas.

Segundo Oliveira (2002, p. 203) existem algumas conotações quanto à estratégia de desenvolvimento sendo estas:

Desenvolvimento de mercado: ocorre quando a empresa procura maiores vendas, levando seus produtos a novos mercados. [...]

Desenvolvimento de produtos ou serviços: ocorre quando a empresa procura maiores vendas mediante o desenvolvimento de melhores produtos e/ ou serviços para seus mercados atuais. [...]

Desenvolvimento financeiro: corresponde à situação de duas empresas de um mesmo grupo empresarial, ou mesmo autônomas e/ ou concorrentes, na qual uma apresenta poucos recursos financeiros (ponto fraco em recursos financeiros) e grandes oportunidades no ambiente; a outra, o inverso. [...]

Desenvolvimento de capacidade: ocorre quando a associação é realizada entre uma empresa com ponto fraco em tecnologia e alto índice de oportunidades usufruídas e/ ou potenciais, e outra empresa com ponto forte em tecnologia, mas com baixo nível de oportunidades no ambiente.

Desenvolvimento de estabilidade: corresponde a uma associação ou fusão de empresas que procuram tornar suas evoluções uniformes, principalmente, quanto ao aspecto mercadológico.

Portanto, as estratégias de desenvolvimento acima citadas têm por base um melhor aproveitamento das oportunidades considerando mudanças de mercado e portfólio de produtos, existindo também a possibilidade de agrupamento com demais empresas para a maximização de resultados.

No entanto Costa (2007, p. 174) também destaca outras estratégias de desenvolvimento tais como:

Estratégia de diversificação horizontal: ocorre quando a entidade oferece os mesmos produtos e serviços para um novo mercado. (Costa 2007)

Quadro 2: Estratégia de diversificação horizontal

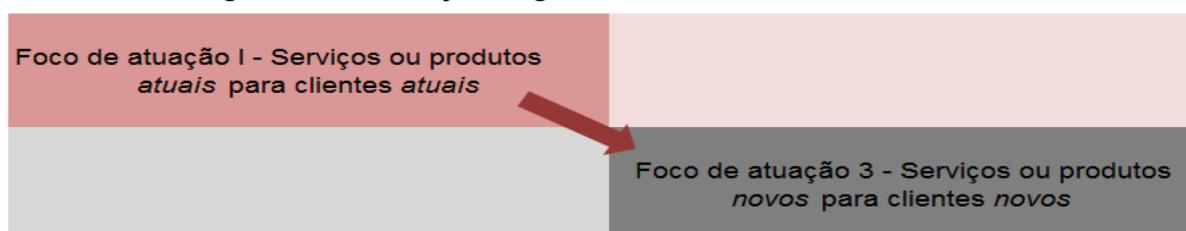
Fonte: Adaptado de Costa (2007)

Estratégia de diversificação vertical: ocorre quando a entidade trabalha em um portfólio de novos produtos e serviços para um mercado onde a mesma encontra-se inserida. (Costa 2007).

Quadro 3: Estratégia de diversificação vertical

Fonte: Adaptado de Costa (2007)

Estratégia de diversificação diagonal: esta estratégia possui alta probabilidade de fracasso, porém geralmente é adotada no início das atividades por apresentar novos produtos e serviços para um público ainda não conhecido. (Costa 2007).

Quadro 4: Estratégia de diversificação diagonal

Fonte: Adaptado de Costa (2007)

2.3 Planejamento

O planejamento é uma importante ferramenta de gestão, que auxilia os gestores da entidade a determinarem os objetivos e como os mesmos serão alcançados. De acordo com Montana e Charnov (2006) o “planejamento envolve (1) escolher um destino, (2) avaliar rotas alternativas e (3) determinar o curso específico para alcançar o destino escolhido”. Neste sentido, Chiavenato (2004) destaca a importância do planejamento, pois a entidade não opera através de improvisações, esta deve avaliar as ameaças e oportunidades existentes, bem como sua capacidade atual. Desta forma, o objetivo é o equilíbrio entre o que a empresa almeja para o futuro e que ela poderá realmente fazer.

Oliveira (2002, p. 35) conceitua o planejamento como “um processo, considerando os aspectos abordados pelas dimensões anteriormente apresentadas, desenvolvido para o alcance de uma situação desejada de um modo mais eficiente, eficaz e efetivo, com a melhor concentração de esforços e recursos pela empresa.” O autor ainda enfatiza que não se deve confundir o planejamento com previsão, projeção, predição, resolução de problemas ou plano, pois o planejamento pode ser moldado de acordo com as circunstâncias e objetivos definidos.

Para Maximiano (2008, p. 114) os conceitos básicos do processo de planejamento são:

- Planejar é definir objetivos ou resultados a serem alcançados;
- É definir meios para possibilitar a realização de resultados desejados;
- É interferir na realidade, para passar de uma situação conhecida a outra situação desejada, dentro de um intervalo definido de tempo;
- É imaginar e trabalhar para construir uma situação nova, que não resultaria da simples evolução dos acontecimentos presentes. “A melhor forma de prever o futuro é inventá-lo” (Alan Kay)
- É definir um objetivo, avaliar as alternativas para realizá-lo e escolher um curso específico de ação.

O planejamento é um norteador dos objetivos da entidade com relação ao mercado atuante, o qual com o decorrer dos tempos se tornou relevante para o sucesso empresarial. No entanto, para que o planejamento possa ser executado de maneira correta este foi dividido em três níveis para uma melhor adequação nas entidades, segundo CHIAVENATO (2004, p. 146):

Quadro 5: O Planejamento nos três níveis da empresa

Níveis da Empresa	Planejamento	Conteúdo	Extensão de Tempo	Amplitude
Institucional	Estratégico	Genérico e Sintético	Longo prazo	Macroorientado Aborda a empresa como uma totalidade
Intermediário	Tático	Menos genérico e mais detalhado	Médio prazo	Aborda cada unidade da empresa ou cada conjunto de recursos separadamente
Operacional	Operacional	Detalhado e Análítico	Curto prazo	Microorientado Aborda cada tarefa ou operação isoladamente

Fonte: Chiavenato, Idalberto (2004, p. 146)

Para entender o planejamento é necessário visualizar a organização como um todo, e deste modo, estabelecer diretrizes quanto aos objetivos a serem alcançados e a delimitação quanto ao tempo de execução dos mesmos. Vale ressaltar que deverão ser instituídos procedimentos adequados para efetivação dos resultados almejados.

2.3.1 Planejamento estratégico

O planejamento estratégico consiste em um plano macro orientado que determina os objetivos a serem alcançados pela entidade em longo prazo. Para Chiavenato (2004, p. 148) “o planejamento estratégico é um conjunto de tomada deliberada e sistemática de decisões envolvendo empreendimentos que afetam ou deveriam afetar toda a empresa por longos períodos de tempo”. Pode-se então

considerar o planejamento como as estratégias elaboradas pela alta cúpula da entidade visando objetivos a serem alcançados em longo prazo.

Para Montana e Charnov (2006) o planejamento estratégico “[...] contempla as questões mais gerais, analisa o ambiente externo para assegurar que abordagem seja realista e determina uma direção ampla e geral para a organização.” Portanto, o planejamento estratégico procura conceder uma visão determinante ao rumo da entidade, avaliar o ambiente onde a mesma encontra-se inserida e nortear o caminho a ser seguindo.

Segundo Chiavenato (2004, p. 147) o planejamento estratégico apresenta as seguintes características:

1. É projetado para longo prazo, pelo menos em termos de seus efeitos e consequências;
2. Está voltado para as relações entre a empresa e seu ambiente de tarefa e, portanto, sujeito à incerteza a respeito dos eventos ambientais. Por se defrontar com a incerteza, o planejamento estratégico tem suas decisões baseadas em julgamento e não em dados;
3. Envolve a empresa como um todo, abrangendo todos os seus recursos, no sentido de obter efeito sinérgico de todas as capacidades e potencialidades da empresa. A resposta estratégica da empresa envolve um comportamento global e sistêmico.

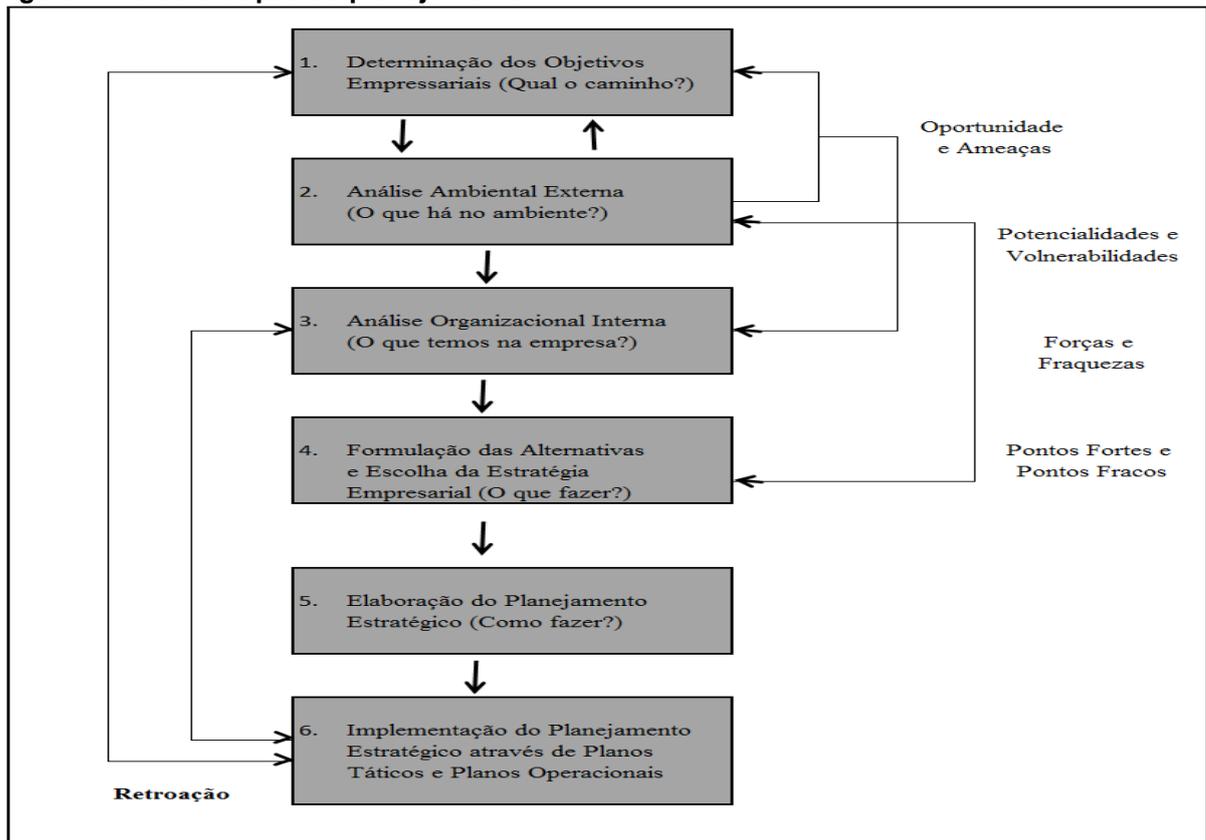
Diante disso, pode-se dizer que o planejamento estratégico apresenta características de informações anteriores, isto é, foram elaborados a partir de tentativas e erros anteriormente cometidos. Desta forma, observa-se que o planejamento estratégico nada mais é que sucessão de análise e tomadas de decisões, e seu efeito será alcançado à longo prazo.

Serra et. al. (2004, p. 28) esclarecem que o planejamento estratégico é de fundamental importância para alcançar os objetivos almejados pela organização e que o mesmo “é um instrumento que organiza e ordena o que se pretende que aconteça em determinado momento, e o plano estratégico é o documento que formaliza essa sistematização.” No mesmo sentido, Maximiano (2008, p.134) também expõe sua definição quanto ao planejamento estratégico, sendo “[...] o processo de estruturar e esclarecer os cursos de ação da empresa e os objetivos que deve alcançar.”

Portanto, o plano estratégico consiste em uma ferramenta que auxilia na orientação da organização para obtenção dos resultados propostos. De acordo com Maximiano (2008), a estratégia empresarial consiste em planos de ação a serem executados, tendo em vista o alcance dos objetivos anteriormente definidos pela

entidade. Sendo o planejamento estratégico de suma importância para crescimento da organização, Chiavenato (2004, p. 150) apresenta seis etapas que podem ser utilizadas para estruturação do planejamento estratégico na organização, as quais são demonstradas na figura 1.

Figura 1: As seis etapas do planejamento



Fonte: CHIAVENATO, Idalberto (2004, p. 150)

Definição dos objetivos empresariais: os objetivos são os resultados futuros que a empresa almeja. (MAXIAMIANO, 2008)

Análise ambiental externa: a análise externa estuda os fatores de risco do ambiente onde situa-se a empresa, levando em consideração fatores de oportunidades e ameaças presentes e futuras. (OLIVEIRA, 2002)

Análise organizacional interna: a análise interna faz uma avaliação dos pontos fortes e fracos da organização, evidenciando as deficiências mercadológicas e operacionais perante o seu ramo de atividade (CHIAVENATO, 2004)

Formulação das alternativas e estratégia empresarial: a estratégia, amplamente conceituada em tópicos anteriores, consiste no rumo definido pela entidade com base em análises ambientais e organizacionais, sendo que a mesma irá direcionar o processo decisório mediante o ambiente e o mercado. (TAVARES, 2005)

Elaboração do plano estratégico: define como a ação deverá ser tomada com base nas informações do ambiente onde se encontra inserida e os recursos disponíveis. (CHIAVENATO, 2004)

Implementação do plano estratégico através dos planos táticos e operacionais: consiste na execução do planejamento traçado, corresponde a interligação entre a decisão e na apropriação dos objetivos. (CHIAVENATO, 2004)

2.3.1.1 Missão

A missão é a alma da atividade da organização, ou seja, o propósito de sua existência. Para Oliveira (2002, p. 128) missão define-se como “a razão de ser da empresa. Neste ponto, procura-se determinar qual o negócio da empresa, por que ela existe, ou, ainda, que tipo de atividades a empresa deverá concentra-se no futuro.”. Portanto a missão é um norteador dos objetivos e da coexistência da organização e deve ser transmitido para todos que estão envolvidos com a entidade.

De acordo com Tavares (2005, p. 103) “a missão corresponde ao enunciado do papel que a organização pretende desempenhar em relação às oportunidades e ameaças apresentadas por seu ambiente de negócio.” Desta forma, há uma delimitação quanto à área de atuação e atividade proposta.

Segundo Oliveira (2002, p. 128) para iniciar-se a etapa de elaboração da missão deve-se observar algumas questões tais como:

- qual a razão de ser da empresa?
- qual a natureza do(s) negócios) da empresa?
- quais são os tipos de atividades em que a empresa deve concentrar seus esforços no futuro?

Tavares (2005, p. 103) determina que para criar uma missão consistente, a mesma deve ser:

desenvolvida e exercitada ao longo do tempo. Deve viabilizar a criação de novas demandas, o ingresso em novos mercados e o desenvolvimento de novos produtos. Deve resultar do monitoramento contínuo das possibilidades tecnológicas, de mudanças de hábitos e de estilo de vida do consumidor, mudanças na economia e na estrutura do setor. Esse monitoramento deve ser orientado para sobrevivência a longo prazo da organização.

Portanto, a missão consiste em nortear a área de atuação e aspiração da entidade em relação ao mercado, representando dessa forma sua essência e razão de existência da empresa.

2.3.1.2 Visão

A visão pode ser conceituada de diversas formas, mas vários autores mencionam que estas são as aspirações da organização em relação ao seu futuro. Chiavenato (2004, p. 50) descreve a visão como “[...] a imagem que a organização define a respeito do seu futuro, ou seja, o que ela pretende ser. Muitas organizações colocam a visão como projeto do que elas gostariam de ser dentro um determinado tempo.” A visão também agrega competitividade a uma empresa, pois esta estimula seu crescimento.

No entanto, Serra et. al. (2004, p. 42) esclarece que a visão deve ser “coerente e criar uma imagem clara do futuro e gerar compromisso com o desempenho.” O autor apud Bennis menciona que a “visão é, em parte, racional (produto da análise) e, em parte, emocional (produto da imaginação, intuição e valores); envolve o yin e o yang² da estratégia e do desempenho da organização.” Assim a visão é uma projeção para o futuro da organização, fundamentada de forma realista e de acordo com a sua capacidade para o período delimitado.

Tavares (2005, p. 98) destaca a visão como:

[...] uma projeção das oportunidades futuras do negócio da organização, para permitir uma concentração de esforços na sua busca. A visão é uma intenção sobre onde desejamos que a organização esteja amanhã em seu

² Yin e o Yang – ideologia central onde (yin – imutável) e pela visão (yang – onde se quer chegar), Serra et. al. (2004, p. 43);

ambiente e uma orientação sobre quais ações devemos adotar hoje para que isso ocorra.

Ainda o autor estabelece alguns princípios balizadores a serem adotados:

- estabelecer a direção da organização anti as realidades do mercado e do ambiente competitivo;
- orientar o estabelecimento de objetivos e metas e o detalhamento de ações;
- dar significado ao trabalho e motivar as pessoas;
- permear, ser entendida e compartilhada por todos os integrantes da organização;
- ser orientada por valores e princípios.

Desta forma, observa-se que a visão é a expectativa dos gestores em relação ao futuro da entidade, isto é, onde a organização estará em um determinado período pré-estabelecido. No entanto, a visão é alterada conforme o alcance dos objetivos, pelo estabelecimento de novas metas, não esquecendo como a empresa pretende ser reconhecida perante a sociedade e demais *Stakeholders*³.

2.3.1.3 Valores

Pode-se determinar que os valores são pilares da visão da entidade, estes devem conter princípios essenciais que os gestores venham a adotar para tomada de decisões sem ocasionar conflitos éticos. Os autores Serra, et. al. (2004, p. 43) definem o valores organizacionais como “princípios de orientação perenes e essenciais. São intrínsecos e importantes somente para os componentes da organização. A empresa decide por si seus valores com honestidade, e eles não devem mudar para reagir a efeitos externos.”

Tavares (2005, p. 245) menciona que os valores servem “como instrumento para avaliar e dar significado à busca da visão pelos participantes da organização. São eles que evitam que o senso de propósito seja imoral ou anti-ético.”. Deste modo os valores da organização são propósitos os quais todos os envolvidos devem seguir para o alcance da visão sem entrar em contradição com alguns princípios morais e éticos.

³*Stakeholders* – são pessoas e/ou grupos que podem afetar e são afetados pelos resultados estratégicos obtidos e que têm reivindicações aplicáveis no tocante ao desempenho da empresa. Hitt, Michael A. et. al. (2008, p. 19)

O autor menciona que para serem viáveis, os valores necessitam atender alguns requisitos:

- ser específicos, para permitir que as pessoas possam determinar exatamente como devem ser suas ações;
- ser públicos, para permitir o acesso amplo;
- ser claros, para permitir sua compreensão objetiva;
- ser obrigatórios, para orientar o comportamento de todos em todas as situações;
- ser possíveis de reformulação, de maneira a atender as necessidades de mudança.

Entende-se que os valores organizacionais devem ser de fácil entendimento para os grupos envolvidos com a entidade. Tavares (2005) aborda que os valores de uma organização não devem ficar apenas pautados, os mesmos devem ser colocados em prática, pois, quando executado de maneira correta apresentam benefícios em contrapartida.

Quadro 6: Exemplos da relação entre interesses e valores de uma organização

Interesses	Valores
Sócios e investidores	<ul style="list-style-type: none"> • Proporcionar retorno sobre investimentos acima da média do mercado
Consumidores	<ul style="list-style-type: none"> • Oferecer produtos com alto desempenho, imagem de qualidade e preço justo
Empregados	<ul style="list-style-type: none"> • Tornar a organização um excelente local de trabalho
Interesse público	<ul style="list-style-type: none"> • Contribuir para a preservação ecológica e para a melhoria da qualidade de vida

Fonte: TAVARES (2005, p. 248)

Observa-se que os valores da empresa devem ser compartilhados com todos os interessados da organização e da sociedade, pois é com a verificação destes que ela poderá manter-se ativa e competitiva.

2.3.1.4 Objetivos

Os objetivos são os resultados quantificáveis pretendidos pela entidade com um prazo determinado. De acordo com Oliveira (2002, p. 161) os objetivos

podem ser conceituados como “o alvo ou ponto quantificado, com prazo de realização e responsável estabelecidos, que se pretende atingir através de esforço extra.” Berton e Fernandes (2005, p. 153 apud Vasconcelos) também enfatizam a definição dos objetivos como “resultados quantitativos e qualitativos que a empresa precisa alcançar em prazo determinado, no contexto de seu ambiente, para cumprir sua missão.” Em complemento, Valadares (2003, p. 65) apresenta alguns pontos a serem analisados, com relação aos objetivos da organização:

- Se estão condizentes com a missão e o contexto dos negócios (produtos, mercados, clientes) da empresa;
- Se são realísticos; se estão quantificados;
- Se são claros, nunca ambíguos, entendidos por todos;
- Se correspondem as convicções do empresário ou da alta administração;
- Se são específicos, mensuráveis e desafiadores (prazos para realização);
- Se são adequadamente referentes a fatores internos e externos da empresa;
- Se têm sistemas de controle e avaliação adequados;
- Se têm prioridades estabelecidas.

Desta forma, fica evidente a importância quanto aos objetivos serem plenamente quantificados e qualificados para uma melhor execução das metas preestabelecidas pela organização.

2.3.1.5 Análise Ambiental: SWOT

A análise de ambiente *SWOT* consiste numa correlação entre parâmetros analisados na entidade sendo estes: pontos fortes, fracos, oportunidades e ameaças. De posse destas informações pode-se gerir informações relevantes para uma melhor adequação estratégica. De acordo com Serra et. al. (2004, p. 86),

a análise *SWOT* é um instrumento muito útil na organização do planejamento estratégico. Por intermédio dela pode-se relacionar metodicamente, em um gráfico, quais são as forças, as fraquezas, as oportunidades e as ameaças que rondam a empresa, ajudando a gerenciá-las para melhorar o desempenho.

Contudo, com base na análise de *SWOT* pode-se identificar a real situação da organização em relação ao ambiente interno e externo, de posse destas informações, avaliarem a melhor estratégia para a maximização dos resultados. Oliveira et al. (2009, p. 42), complementa a informação mencionando que esta

ocorrerá “mediante a determinação dos fatores-chaves de sucesso para a empresa, os quais orientam a identificação e a análise das variáveis ambientais críticas internas e externas”. Neste sentido, pode-se verificar a importância quanto ao levantamento das informações referentes a empresa e ao ambiente onde a mesma encontra-se.

Conforme Padoveze (2003) a terminologia *SWOT* deriva-se de quatro palavras em inglês, de acordo com quadro abaixo:

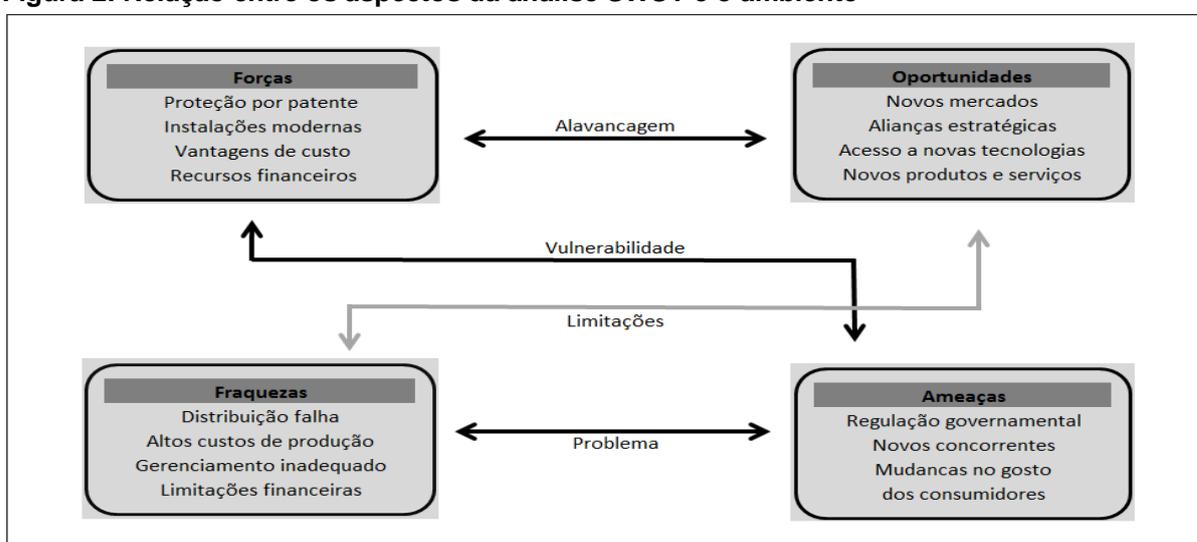
Quadro 7: Traduzindo SWOT

S	- <i>Strengths</i> - Forças - Pontos Fortes
W	- <i>Weaknesses</i> - Fraquezas - Pontos Fracos
O	- <i>Opportunities</i> - Oportunidades
T	- <i>Threats</i> - Ameaças

Fonte: Adaptado de Padoveze (2003).

Portanto, podemos definir a análise *SWOT* como um diagnóstico do ambiente da entidade no âmbito interno e externo, verificando no primeiro momento o ambiente interno, composto por pontos fortes e fracos, em seguida avaliando o cenário onde está inserida a entidade. Neste sentido Serra et. al. (2004, p. 87) esclarecem que a análise *SWOT* pode ser vista por duas dimensões distintas que são:

Figura 2: Relação entre os aspectos da análise SWOT e o ambiente



Fonte: Serra et. al. (2004, p. 87)

Deste modo, a figura acima demonstra algumas características relacionadas ao ambiente interno (forças e fraquezas), os quais estão interligados com o ambiente externo (ameaças e oportunidade). Tal situação reflete a postura estratégica que a organização irá adotar para uma melhor adequação e otimização de resultados.

2.3.1.6 Planos de Ação

As atividades executadas com a finalidade de alcançar os objetivos da organização são denominadas de planos de ação. Neste sentido Oliveira (2004, p. 247) confirma o exposto definindo-o como um “conjunto das partes comuns dos diversos projetos, quanto ao assunto que está sendo tratado (recursos humanos, tecnologia etc.)”. O autor ainda descreve que os planos de ação possuem determinação de tempo para sua execução, o qual serão disponibilizados recursos para obtenção dos resultados almejados.

Oliveira (2001, p. 103), menciona que os planos de ação possuem alguns aspectos considerados básicos na sua execução como:

- Utilização dos recursos disponíveis de acordo com programa;
- Supervisão da equipe de trabalho;
- Acompanhamento e controle das atividades; e
- Avaliação final dos trabalhos executados.

Dentre os aspectos relevantes para sucesso na execução dos planos de ação, é possível citar o acompanhamento efetivo, a adoção de recursos disponíveis na organização e a execução consistente das atividades determinadas.

2.3.2 Execução da estratégia

No cenário atual as organizações apresentam mais dificuldades na realização da estratégia do que propriamente na elaboração do planejamento estratégico. Eventualmente por construir um PE relativamente complexo, estas não conseguem fazer o devido acompanhamento e por consequência falham na

execução dos planos. Segundo HREBINIAK (2006) A execução da estratégia é a chave para o sucesso empresarial, pois esta consiste em um conjunto lógico de atividades necessárias para o alcance dos objetivos da entidade.

Neste contexto Kaplan e Norton (2000, p.11) colaboram, citando uma pesquisa com alguns gestores que demonstra que:

a capacidade de executar a estratégia é mais importante do que a qualidade da estratégia em si. Esses gerentes citaram a implementação da estratégia como o fator mais importante na avaliação da gerência e da corporação. Essa descoberta parece surpreendente, pois nas últimas duas décadas os teóricos em gestão, os consultores gerenciais e a imprensa especializada se concentraram em como desenvolver estratégias capazes de gerar desempenho superior. Aparentemente, a formulação da estratégia nunca foi tão relevante.

Neste sentido os autores consideram mais válida uma estratégia menos elaborada e efetivamente executada, ao invés de um planejamento estratégico complexo, estruturado, ramificado em todos os setores da organização, mas que apresentem falhas na concretização da sua execução.

Serra et. al.(2004, p. 109) destacam que a execução da estratégia “é orientada para a ação e envolve a gestão de pessoas, o desenvolvimento de competências e capacidades, orçamentação, motivação, construção de cultura e liderança.”Os autores ainda esclarecem que é necessário o comprometimento da alta administração. Portanto, é evidente que execução é a parte fundamental para o sucesso do planejamento, sendo que este necessita de gestores com conhecimento e pessoas competentes para alcance dos objetivos pretendidos.

2.4 BALANCED SCORECARD - BSC

O *Balanced Scorecard* – BSC surgiu com a necessidade de uma ferramenta que viesse a complementar os planos gerenciais, e através deste, possibilitar a mensuração da estratégia com base em indicadores. Cabe destacar que anteriormente a gestão era baseada em informação exclusivamente financeira.

Kaplan e Norton (2003, p. 19) enfatizam que os antigos modelos de gestão utilizando-se apenas de informações financeiras eram incompletos. Desta forma, houve a necessidade de introdução de “vetores de desempenho financeiro

futuro, e estes vetores, que abrangem as perspectivas do cliente, dos processos internos, e do aprendizado e crescimento, nascem de um esforço consciente e rigoroso de tradução da estratégia [...]”. Todavia o *Balanced Scorecard* não surgiu somente como um mensurador, atualmente é utilizado como ferramenta de apoio e tradução do planejamento estratégico.

Neste sentido Araújo (2006) acrescenta que as constantes mudanças no mercado e a necessidade de acompanhamento de resultados ocasionaram ao surgimento desta ferramenta gerencial que veio suprir carência de informações gerenciais.

2.4.1 Histórico

Kaplan e Norton (2000) esclarecem que *Balanced Scorecard* originou-se em meados 1990, no Instituto Nolan Norton onde deu-se início a um estudo entre várias empresas intitulado “*Measuring Performance in the Organization of the Future*” com o intuito de melhorar os métodos de mensuração os quais encontravam-se ultrapassados e valiam-se apenas de métodos financeiros.

Para implantação deste novo método Serra et. al. (2004) citam que os criadores utilizaram 12 organizações para o estudo e avaliaram indicadores financeiros e operacionais, visando analisar as informações com base em quatro perspectivas: financeira, clientes, processos internos e de aprendizado e crescimento.

Os autores mencionam que no ano de 1992, entre janeiro e fevereiro o *Balanced Scorecard* foi publicado pela *Harvard Business Review*, por meio de um artigo intitulado “*The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance*”. Este artigo ajudou o estudo a ser melhor reconhecido, desta forma, diversos empresários buscaram auxílio para implantação em suas organizações. Este fato também ajudou a aprimorar o BSC com dicas destes empresários. O segundo artigo foi publicado no início do segundo semestre de 1993 para HBR, “*Putting the Balanced Scorecard to work*” o (*Balanced Scorecard* -medidas que impulsionam o desempenho). No mesmo período Norton era executivo principal da *Renaissance Solutions, Inc. (RSI)*,

empresa voltada para consultoria empresarial, o qual colocava em prática os estudos sobre o *Balanced Scorecard* como veículo de estratégia.

O BSC transformou-se em uma ferramenta estratégica eficaz para o gerenciamento. O que levou os autores em janeiro de 1996, escreverem sobre esta evolução estratégica do *Balanced Scorecard* (BSC) publicando o artigo, “*Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*”, no qual a tradução é “Utilizando o *Balanced Scorecard* como um Sistema de Gestão Estratégica.” pela *Harvard Business Review*.

O *Balanced Scorecard* (BSC) atualmente é reconhecido como modelo de controle de desempenho estratégico. Araujo (2006) descreve que este método é pouco utilizado nas organizações brasileiras como ferramenta gerencial, no entanto estima-se um crescimento de sua utilização em um futuro próximo.

2.4.2 Conceito

De acordo com Norton e Kaplan (2000, p. 24) o *Balanced Scorecard* é “uma ferramenta completa que traduz a visão e a estratégia da empresa num conjunto coerente de medidas e desempenho.” Portanto, existe uma complementação de informações não monetárias com o método utilizado anteriormente o qual possui enfoque estritamente financeiro.

Araújo (2006, p. 71 apud. Interact 2000, 2004) define o conceito de *Balanced Scorecard* como:

[...] uma nova filosofia de gestão empresarial que a partir de uma visão objetiva descreve, implementa e gerencia estratégias em forma de planejamento integrado e balanceado. Com o alinhamento das estratégias, ações e indicadores aos objetivos da organização, proporcionam ampla visão do desempenho, envolvendo diretores e colaboradores, pois engloba indicadores financeiros e de outras perspectivas, como aprendizado e desenvolvimento, processos internos e clientes.

Neste sentido, o *Balanced Scorecard* (BSC) é utilizado como um instrumento gerencial de acompanhamento da estratégia com base em indicadores monetários e não monetários.

Tavares (2005, p. 351), também conceitua o *Balanced Scorecard* como:

[...] instrumento que procura acompanhar a mudança nas oportunidades de criação de valor para o cliente pela gestão do patrimônio tangível e pela gestão do patrimônio intangível: relacionamento com clientes, produtos e serviços inovadores, processos operacionais sensíveis e de alta qualidade, data bases e informações tecnológicas, capacidade, habilidade e motivação de pessoas.

Portanto, este sistema auxilia os gestores com informações pertinentes aos processos do negócio e ao mercado, através de um acompanhamento de indicadores financeiros, de clientes, de processos e de aprendizagem e crescimento.

2.4.3 Indicadores de Desempenho

Para que possa ser mensurada a eficácia do planejamento estratégico, este deve contemplar parâmetros como os indicadores de desempenho que por sua vez encontram-se em formas distintas, sendo estes os indicadores de ocorrência (*lagging indicators*), que indicam consequências das ações já realizadas e os indicadores de tendência (*leading indicators*), os quais demonstram fatores chaves que podem afetar na implementação da estratégia. (SERRA et. al., 2004).

Tavares (2005, p. 356) esclarece que “os indicadores do BSC fundamentam-se nos objetivos e na estratégia competitiva da empresa.”. Portanto os indicadores servem para a avaliação e mensuração dos pontos críticos serem revisados a fim de obter os resultados pretendidos, sendo que todos os objetivos irão conter suas estratégias e seus respectivos indicadores de desempenho.

Kaplan e Norton (2008, p. 86) também afirmam que “os indicadores e as respectivas metas expressam os objetivos em termos específicos e possibilitam o monitoramento do progresso da organização na consecução do objetivo estratégico.”. No mesmo sentido, Niven (2005, p. 140) contribui mencionando que “os medidores de desempenho são ferramentas utilizadas para determinar se estamos cumprindo nossos objetivos e nos movendo em direção à implementação bem-sucedida de nossa estratégia.”. Desse modo, os indicadores devem ser coerentes, específicos e claros. Seguindo o contexto, Olve et. al., (2001, p. 200) explicam alguns critérios necessários para a sua implementação:

- As medidas não devem ser ambíguas e devem ser definidas uniformemente em toda a companhia.

- Tomadas juntamente, as medidas usadas devem cobrir, de modo suficiente, os aspectos do negócio que estão incluídos nas estratégias e nos fatores críticos de sucesso.
- As medidas usadas nas diferentes perspectivas devem estar conectadas de maneira clara. Pode-se dizer que um *scorecard* retrata o negócio como ele é, ou como gostaríamos que fosse [...].
- As medidas devem ser úteis na fixação dos objetivos considerados realistas por aqueles responsáveis por alcançá-los.
- A medição deve ser um processo fácil, sem complicações, devendo possibilitar o emprego das medições em sistemas diferentes, como a *intranet* e o arquivo de dados da companhia, por exemplo.

Contudo, percebe-se a relevância quanto à escolha dos indicadores em relação às perspectivas adotadas, pois estes são necessários para avaliar se os objetivos estão sendo efetivamente alcançados com base nos resultados pré-estabelecidos. No entanto, Silva et. al.(2006, p.103) apresentam no quadro abaixo uma relação de prós e contras em relação à escolha dos tipos de indicadores:

Quadro 8: Prós e contras dos indicadores

Tipo de indicador	Prós	Contras
Números absolutos	Claro, simples e sem ambiguidade	Sua qualidade depende do plano para o seu desenvolvimento
Índices	Permite análise de múltiplas variáveis	É muito difícil gerar uma ação ou redirecionamento
Porcentagens	Bons indicadores de movimento. São excelentes quando utilizados continuamente ao longo do tempo	Podem ser interpretados de forma errônea ou utilizados inadequadamente
Avaliações (<i>rating</i>)	Bons dados qualitativos	Podem ser viesados dependendo do instrumento utilizado
Taxas	Representam relações críticas para serem gerenciadas (exemplos: custo incremental versus receita criada)	Muitas vezes requerem análises adicionais antes de se confirmar

Fonte: SILVA et. al. (2006)

Ao verificar os critérios acima citados referentes aos prós e contras na escolha dos indicadores, deve-se observar a melhor adequação em relação aos objetivos do *Balanced Scorecard*, com intuito de promover a obtenção dos resultados ansiados pela organização na estratégia empresarial.

Segundo Silva et. al. (2006, p.63) a utilização do BSC em uma organização vem esclarecer:

a sua missão e estratégia, em que toda medida selecionada para constituí-lo deve ser um elemento de uma cadeia de relações de causa e efeito que comunique o significado desta estratégia. Essas medidas, em geral, são medidas essenciais de resultados, que refletem indicadores de ocorrências, como lucratividade, participação de mercado, satisfação e retenção de clientes e habilidades dos funcionários. Refletem, ainda, vetores de desempenho, como tempos de ciclo e taxas de defeito por quantidade produzida. A combinação dos indicadores de resultado e os vetores de desempenho, ajustados às relações de causa e efeito permitem o monitoramento e a orientação necessários para garantir o sucesso da estratégia adotada.

Desta forma é evidente que a utilização do *BSC* contribui para melhor gestão da organização, adotando valores e medidas vinculadas aos indicadores para obtenção dos resultados financeiros almejados pela entidade. No entanto Tavares (2005) ressalta que para cada objetivo do *BSC* deve estar correlacionado a apenas um ou poucos indicadores de desempenho a fim de facilitar o acompanhamento das atividades e a eficácia dos objetivos.

2.4.4 Definição de Metas

As metas servem para determinar ou quantificar os objetivos pré estabelecidos pela organização, Oliveira (2004, p. 159) define meta como “a etapa ou passo intermediário para alcançar determinado objetivo.”. Neste sentido Silva et. al. (2006apud Niven 2002) contribui definindo as metas como uma representação quantitativa de resultados pretendidos de uma ação futura, ou seja, um nível futuro de desempenho desejado. Para uma melhor alocação das metas estratégicas Kaplan e Norton (1997) estabelecem quatro passos importantes para a sua elaboração:

1. Estabelecer metas de superação. Os executivos devem fixar metas ambiciosas para indicadores que sejam entendidos e aceitos por todos os funcionários.
2. Identificar e racionalizar as iniciativas estratégicas. [...] Os executivos eliminam ou desestimulam as iniciativas que não terão impacto significativo sobre um ou mais objetivos do *scorecard*.
3. Identificar iniciativas críticas que envolvam mais de uma unidade de negócios. Os executivos identificam as iniciativas que oferecerão benefícios (sinergias) para as metas estratégicas de outras unidades de negócios ou da empresa controladora.
4. Vincular a estratégia à alocação de recursos e aos orçamentos anuais. Os executivos vinculam o plano estratégico de três a cinco anos às despesas discricionárias e ao desempenho orçado (marcos de referencia) para o ano seguinte. (KAPLAN E NORTON, 1997, p. 233- 235).

Desta forma, o processo de estabelecer metas torna-se indispensável para a concretização da estratégia, pois este possibilita traduzir de forma quantitativa os objetivos estabelecidos pela entidade. Portanto, fica evidente o uso do *BSC* como ferramenta auxiliar da gestão estratégica.

Segundo Silva, et. al. (2006, p. 106), ao correlacionar as metas com as perspectivas do *BSC* poderão surgir adversidades

durante esse processo, uma vez que a empresa pode não encontrar dados para apoiar uma meta definida; deparar-se com um indicador novo, sem dados históricos; esbarrar em questões organizacionais, tais como liberdade, autonomia, medo e ansiedade em relação a metas, objetivos e indicadores; e sofrer possíveis efeitos futuros em forma de recompensa.

No processo de definição das metas podem ocorrer algumas dificuldades, correlacionados à fixação dos indicadores, não havendo base de dados históricos, questões organizacionais, estas que devem ser administradas pela organização de modo a neutralizá-las e manter o foco em metas acessíveis e motivadoras.

2.4.5 Mapa Estratégico

O mapa estratégico consiste na representação ilustrada das estratégias e objetivos da corporação, com informações simplificadas quanto aos objetivos e as metas pré-estabelecidas no âmbito organizacional. Sendo constituintes do mesmo as perspectivas (financeira, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento).

Para Silva et. al. (2006, p. 69) os mapas estratégicos são “[...] direcionadores da estratégia, em que cada indicador do *BSC* se converte em parte integrante de uma cadeia lógica de causa e efeito que vincula os resultados esperados, oriundos da execução estratégica, com os vetores que induzirão a essas consequências.”. Os autores ainda ensinam que os mapas estratégicos consistem numa ferramenta gerencial que visa estabelecer a relação entre valores intangíveis e resultados tangíveis.

Kaplan e Norton (2001, p. 81), colaboram mencionando que o mapa estratégico no *Balanced Scorecard* - *BSC*

explicita a hipótese da estratégia. Cada indicador do *balanced scorecard* se converte em parte integrante de uma cadeia lógica de causa e efeito que conecta os resultados almejados da estratégia com os vetores que induzirão a essas consequências. O mapa estratégico descreve o processo de transformação de ativos intangíveis em resultados tangíveis para os clientes e, por conseguinte, em resultados financeiros.

Contribuindo com o exposto Padoveze (2003, p.124) enfatiza que “o *Balanced Scorecard* pode ser apresentado em uma visão de mapeamento, sempre tomando como referencial as quatro perspectivas.” Portanto, com o mapa estratégico é possível mensurar de forma efetiva o capital intelectual, geralmente não avaliado pelas entidades e através desta informação agregar valores.

Neste sentido, TAVARES (2005), ressalta que o mapa estratégico está diretamente ligado aos resultados, pois apresentam de forma sucinta as causas e os efeitos relacionados às demais perspectivas com enfoque financeiro. O autor ainda descreve que seu desenvolvimento veio para

permitir que os colaboradores da empresa tenham uma percepção clara de como as funções estão ligadas aos objetivos gerais da organização e esta, por sua vez, à visão. Possibilita o trabalho de maneira coordenada e colaborativa para o atingimento das estratégias almejadas pela empresa. (TAVARES 2005, p. 360)

Assim, este método de tradução da estratégia vem colaborar com os todos os envolvidos com a entidade, sendo que proporciona uma visão ampla dos procedimentos a serem tomados para o alcance dos objetivos e metas almejadas.

De acordo com o exposto, Kaplan e Norton (2001) mencionam que os administradores adotaram esta ferramenta por considerá-la de grande valia e simples compreensão para os demais envolvidos e são considerados como pilares do processo de implementação da estratégia.

Kaplan e Norton (2004) esclarecem que para elaboração do mapa estratégico devem-se seguir os seguintes princípios:

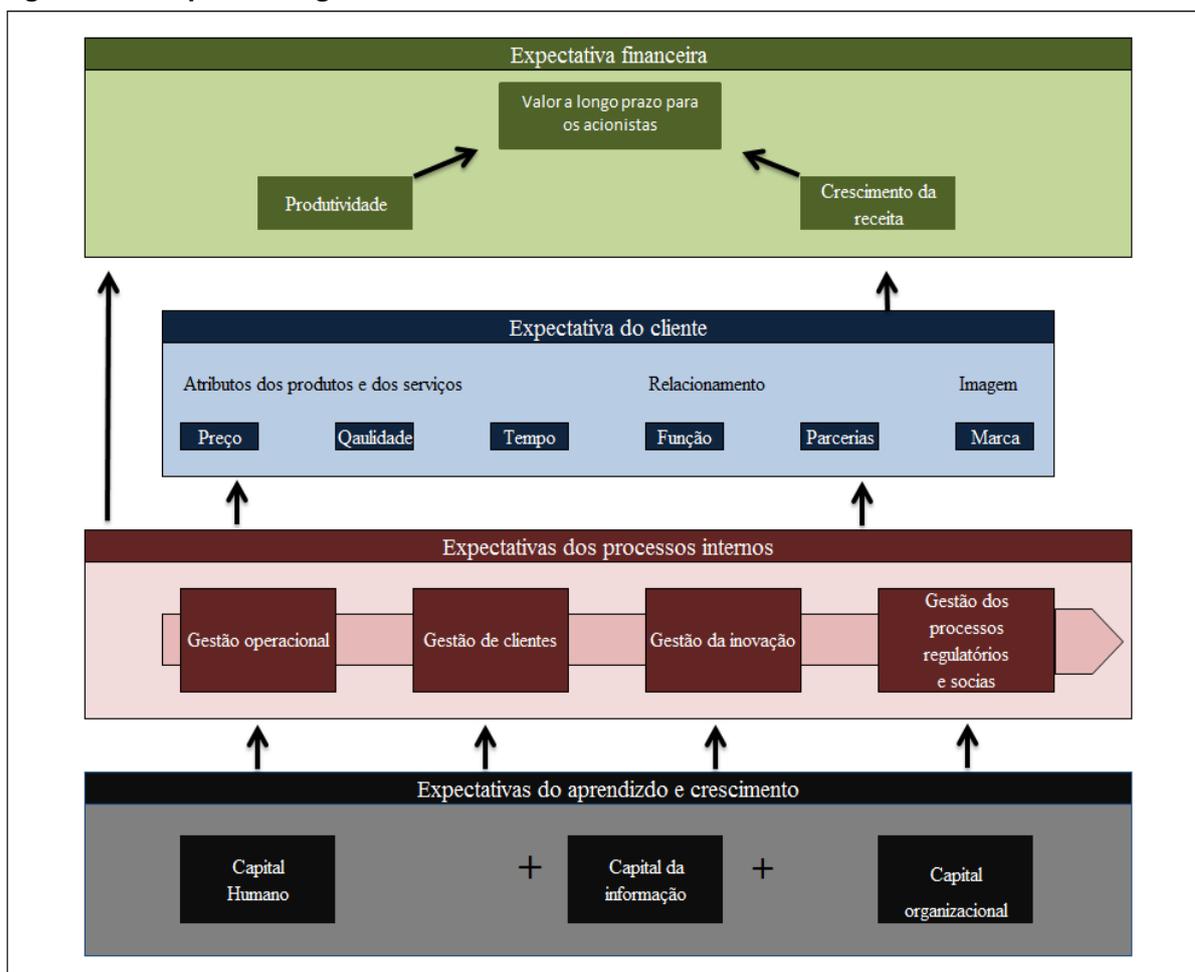
- A estratégia necessita equilibrar forças contraditórias;
- A estratégia fundamenta-se em proposição de valor diferenciada para os clientes;
- Cunha-se valor por meio dos processos internos;
- A estratégia compõe-se de pontos complementares e simultâneos.

Silva et. al. (2006) menciona que para construção do mapa estratégico na organização é essencial que este contenha alguns critérios fundamentais tais como:

- Relações de causa e efeito;
- Proposição de valores para o cliente;
- Processo de criação de valor;
- Grupamento de ativos e atividades.

Neste sentido, o mapa estratégico contribui para visualização simplificada do plano estratégico da entidade, através de um conjunto de componentes do *BSC* conforme figura abaixo:

Figura 3: O mapa estratégico Balanced Scorecard



Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (2004)

Desta forma, para a construção do mapa estratégico, faz-se necessário primeiramente vislumbrar onde se pretende chegar e posteriormente definir os objetivos e metas, estes correlacionados e inseridos em suas perspectivas

específicas, demonstrando a totalidade do processo organizacional com intuito de atingir os resultados almejados.

2.4.5 Perspectivas do Balanced Scorecard

O *Balanced Scorecard* como ferramenta de controle de desempenho, deve possuir alguns critérios para sua implementação de forma correta, critérios estes denominados perspectivas, que devem contemplar os objetivos da corporação. Neste sentido Araújo (2007, p. 70 apud Ottoboni 2004) esclarece que este “possibilita o desenvolvimento de um conjunto equilibrado de indicadores distribuídos em quatro perspectivas básicas baseadas na estratégia definida para a companhia.” Tais perspectivas podem ser definidas como balizadores do processo gestor o qual estabelece os objetivos e como serão alcançados. Kaplan & Norton (2000) apresentam as quatro perspectivas no âmbito empresarial:

- Perspectiva financeira;
- Perspectiva dos clientes;
- Perspectivas dos processos internos da empresa;
- Perspectiva de aprendizado e crescimento.

Neste sentido Araújo explica que (2007, p. 71) as perspectivas não devem ser levadas em consideração isoladamente e descreve que “é fundamental não só um equilíbrio entre elas, mas também uma coerência delas para com a estratégia da organização. Desta forma, a abordagem pode-se tornar um grande aliado na gestão empresarial.”. Sendo estes indicadores correlacionados com as demais perspectivas. Ilustra-se no quadro abaixo a relação causa e efeito dos mesmos.

Quadro 8: Relação de causa e efeito entre os indicadores do BSC

Relação de causa e efeito entre os indicadores do BSC					
Perspectiva	Relação de causa e efeito	Objetivos	Indicadores	Metas	Iniciativas
Finanças		Crescimento rentável do negócio	Receita operacional Vendas X ano anterior	20% de aumento 12% de aumento	Programas "como"
Clientes		Qualidade do produto de um associado qualificado	Taxa de retorno Lealdade do cliente	Reduzir em 50% casa ano 60% e 2.4 unidades	Programa de gerenciamento da qualidade Programa de lealdade do cliente
Processos internos		Melhorar o desempenho da fábrica	Percentual de Mercadorias de fábricas " classe A" Itens em estoque x planejado	70% até o terceiro ano 85%.	Programa de desenvolvimento corporativo da fábrica
Aprendizado e crescimento		Treinar e equipar a força de trabalho	Percentual de habilidades estratégicas disponíveis	Ano 1 = 50%. Ano 3 = 75%. Ano 5 = 90%.	Plano de habilidades estratégicas "Mesa" dos comerciantes

Fonte: Serra, et al. (2004, p. 129)

No entanto, Araújo (2007, p 79) menciona que estas perspectivas acima citadas “apesar de serem as mais adotadas não são únicas.” Até mesmo os criadores do método Kaplan e Norton (2000) esclarecem que estas perspectivas devem servir apenas de modelo e devem atender os critérios avaliados pela organização podendo ser alteradas de acordo com sua necessidade, pois estas perspectivas servem como ferramenta de mensuração dos fatores que agregam vantagem competitiva e inovação para a entidade.

2.4.5.1 Perspectiva Financeira

A perspectiva financeira está diretamente correlacionada com os resultados financeiros da empresa. Neste contexto Kaplan e Norton explicam que

com a elaboração do *Balanced Scorecard* “os objetivos financeiros servem de foco para os objetivos e medidas das outras perspectivas [...]” Todavia, podemos ressaltar que efetivo sucesso das demais perspectivas poderá ser mensurado através da análise financeira, ou seja, as demais perspectivas encontram-se diretamente ligadas com os processos financeiros.

Para Kaplan e Norton (2003, p. 26) os objetivos financeiros estão:

relacionados à lucratividade – medida, por exemplo pela receita operacional, o retorno sobre o capital empregado ou, mais recentemente, o valor econômico agregado. Os objetivos financeiros alternativos podem ser o rápido crescimento das vendas ou geração de fluxo de caixa.

Tavares (2005) enfatiza que a perspectiva financeira consolida todos os vetores da organização, sendo possível estabelecer uma correlação do sucesso da estratégia com os resultados obtidos nas demais perspectivas.

Kaplan e Norton (2003, p. 50) determinam que “os objetivos e medidas financeiras precisam desempenhar um papel duplo: definir o desempenho financeiro esperado da estratégia e servir de meta principal para os objetivos e medidas de todas as outras perspectivas do *scorecard*.” Desta forma, a perspectiva financeira está correlacionada com a estratégia, o qual desempenha o papel de quantificar o resultado almejado e servir com balizador para as demais perspectivas.

Podem-se encontrar três temas balizadores que norteiam a estratégia da entidade em relação às perspectivas financeiras, sendo as mesmas apresentadas no quadro abaixo conforme descrição de Kaplan e Norton (2003):

Quadro 9: Medição dos Temas Financeiros Estratégicos

		Aumento e Mix de Receita	Redução de Custos/Aumento de Produtividade	Utilização dos Ativos
Estratégia da Unidade de Negócios	Crescimento	Aumento da taxa de vendas por segmento Percentual de receita gerado por novos produtos, serviços e clientes	Receita/Funcionário	Investimento (% de vendas) P & D (% de vendas)
	Sustentação	Fatias de clientes e contas-alvo, vendas cruzadas Percentual de receita gerado por novas aplicações Lucratividade por clientes e linhas de produtos	Custos <i>versus</i> custos dos concorrentes Taxas de redução de custos Despesas indiretas (% de vendas)	Índices de capital de giro (ciclo de caixa a caixa) ROCE por categoria-chave de ativo Taxa de utilização dos ativos
	Colheita	Lucratividade por clientes e linhas de produtos	Custos unitários (por unidade de produção, por transação).	Retorno, Rendimento (<i>throughput</i>)

Fonte: Kaplan e Norton (2003, p. 55)

Os temas apresentados são norteadores da estratégia financeira o qual demonstram os estágios do ciclo de vida de uma empresa. Estas possuem correlações que devem ser observadas para obtenção de melhores resultados. Desta forma, abordaremos a seguir os tópicos relevantes para a perspectiva financeira.

2.4.5.1.1 Crescimento e Mix de Receita

As entidades que se encontram na fase de crescimento, optam pela variação dos produtos (*mix*) por apresentar possibilidades de adentrar em um mercado não atuante ou não apresentarem no seu faturamento dependência em uma única linha produtiva. Segundo Kaplan e Norton (2000) esta estratégia visa um aumento significativo com um incremento nas receitas financeiras da entidade, com lançamento de novas linhas de produtos em um determinado período de tempo.

Os autores também enfatizam que estes novos produtos deverão apresentar na sua composição alguns diferenciais significativos, em relação à qualidade e valores de mercado. De acordo com Kaplan e Norton (2000) as estratégias adotadas visam que a entidade obtenha vantagens competitivas em relação aos concorrentes, possibilitando ganho de novas áreas de atuação e aumento de sua carteira de clientes, conseqüentemente melhorias no desempenho financeiro.

2.4.5.1.2 Redução de Custo/ Melhoria da Produtividade

Para a expansão empresarial é necessário além do crescimento propriamente dito, o controle de gastos e a melhoria da produtividade. Desta forma, Kaplan e Norton (2000), esclarecem a necessidade do gerenciamento das informações referente ao custo unitário dos produtos, o qual torna-se indispensável para a mensuração dos processos correlacionados com os produtos ou serviços executados.

Os autores Kaplan e Norton (2000, p. 58), ainda mencionam que as empresas em fase de sustentação necessitam “alcançar níveis de custos competitivos, melhorarem as margens operacionais e monitorar os níveis de despesas indiretas e de apoio são fatores que contribuem para aumentar a produtividade e as taxa de retorno sobre os investimentos.”. No entanto não basta apenas aplicar redução de custos também é necessário fazer uso da estrutura física e pessoal na obtenção de agregar valores ao produto.

2.4.5.1.3 Utilização dos Ativos/Estratégia de investimento

Este balizador defende que a organização faça a identificação da estratégia mais adequada para utilização dos ativos, contribuindo para acrescentar valor econômico na organização e uma melhor aplicação dos investimentos. Kaplan e Norton (2000, p. 62), citam que devemos observar os investimentos adequados pois estes possibilitam:

melhorar a produtividade decorrente dos projetos de investimentos de capital quanto para acelerar o processo, de modo que os retornos financeiros gerados por esses investimentos sejam realizados mais cedo; na prática, uma redução do ciclo de caixa para os investimentos em capital físico e intelectual. Muitos dos recursos de uma organização fornecem a infra estrutura necessária para a realização do trabalho: projeto, produção, vendas e processamento. Estes recursos podem exigir consideráveis investimentos de capital.

Deste modo, estas estratégias visam um melhor aproveitamento da estrutura física e financeira da organização, ocasionando um aumento nos resultados financeiro em relação aos ativos da entidade. No entanto os autores ainda mencionam que ao utilizarmos o capital intelectual da organização, haverá um retorno considerável nos investimentos da mesma.

2.4.5.2 Perspectiva dos Clientes

A perspectiva de clientes tem por objetivo estreitar a relação cliente e empresa através da busca pela excelência no atendimento. Sendo que o enfoque desta perspectiva consiste na satisfação, fidelização e a atratividade de clientes.

Portanto, as organizações buscam nesta perspectiva identificar clientes, mercados e segmentos que proporcionem elevar seus resultados financeiros.

Para Lobato et al (2003, p.113):

a satisfação do cliente está relacionada com medidas de agregação de valor, propostas de valor. Cada vez mais, as organizações devem ter como princípio básico o oferecimento de valor ao cliente, cabendo-lhes pois identificar as medidas que proporcionam esse valor.

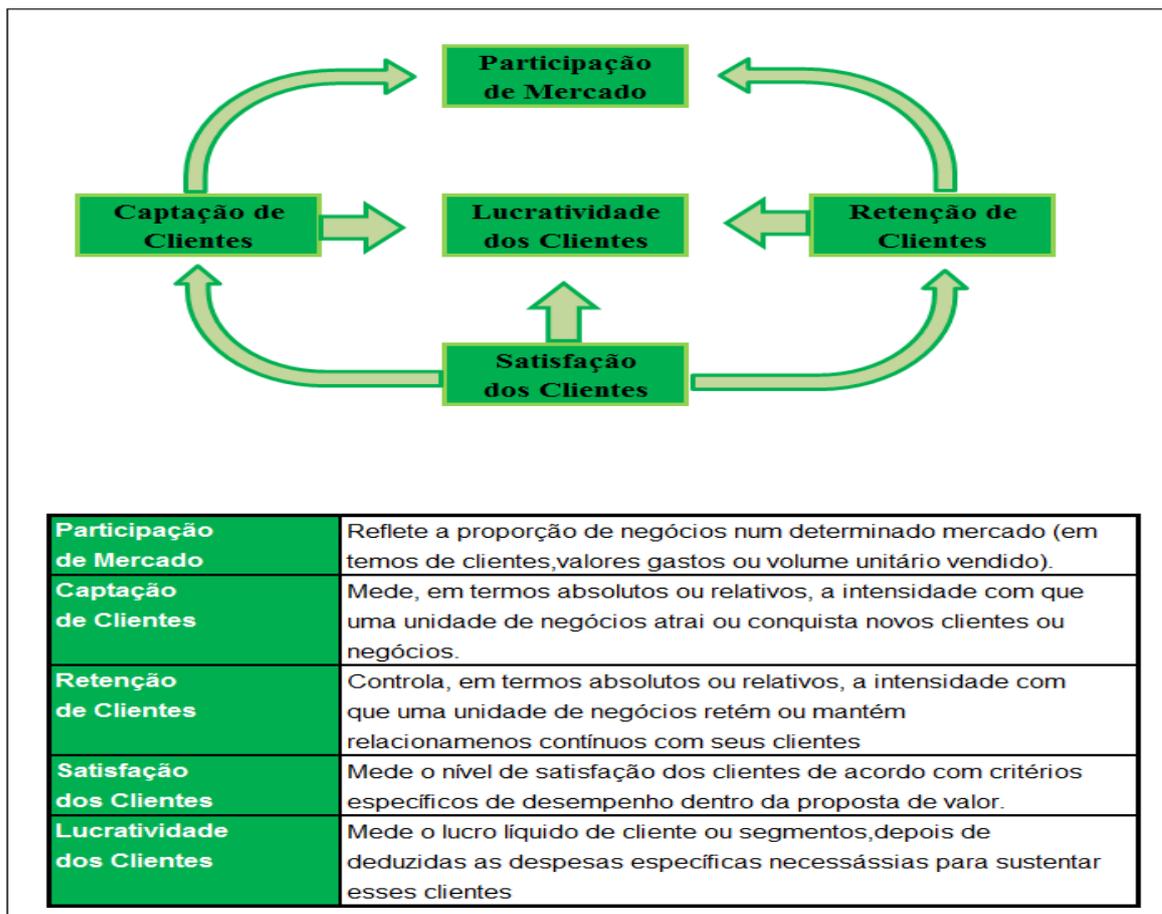
Nesta perspectiva procura-se a satisfação de clientes, e desta forma Lunkes (2007, p. 11) relata que esta estratégia permite “direcionar todo o negócio e atividade da empresa para as necessidades e satisfação de seus clientes.”. O autor ainda esclarece que o *Balanced Scorecard* procura evidenciar os clientes e o mercado onde esta atua de forma a estabelecer medidas de acompanhamento do resultado.

Kaplan e Norton (2000, p. 71) descrevem que existem cinco grupos de medidas essenciais para avaliação dos indicadores relacionados a perspectivas de clientes sendo estes:

- Participação de mercado;
- Retenção de clientes;
- Captação de clientes;
- Satisfação de clientes e
- Lucratividade de clientes

Conforme Kaplan e Norton (2000) estes indicadores servem como balizadores para a estratégia de clientes, pois através deste é possível mensurar a causa e efeito que estes apresentam na entidade, desta forma estabelecer o real impacto gerado pela iniciativa empresarial conforme apresentados na figura a seguir;

Figura 4: A Perspectiva do Cliente – Medidas Essenciais



Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (2000)

Lunkes (2007) corrobora o exposto na figura mencionando que além das demais medidas apresentadas, esta estratégia também poderá conter medidas específicas correlacionadas quanto ao tempo de atendimento, entregas no prazo, ou quantidade de novos produtos e serviços que contribuirão para a satisfação dos clientes. Serra et. al. (2004), declaram que o *BSC* como descrição da estratégia da empresa ocasiona uma contribuição quanto ao aprimoramento nas atividades correlacionadas com a satisfação do cliente. No entanto o autor ressalta que:

A essência da estratégia não é apenas escolher o que fazer; ela exige também que se escolha o que não fazer. Isso implica que a organização identifique e enfoque seu segmento de mercado, cuide dos objetivos e dos indicadores específicos e utilize todas as estratégias de *marketing*. (SERRA et. al. 2004, p. 123).

De acordo com Lunkes (2007) após verificar o enfoque do seu segmento de mercado, é essencial uma manutenção quanto à fidelização de seus clientes, este deve ser executado de acordo com a margem e o volume que este cliente

representa. O autor ainda esclarece que nem todos os clientes devem ser tratados de forma igualitária, por apresentarem diferentes percentuais de aquisição de produtos e serviços.

Desta forma, a perspectiva de cliente inserida no *BSC* vem evidenciar de forma mensurável como a organização está sendo vista perante os seus clientes, em relação aos produtos e serviços por ela ofertados.

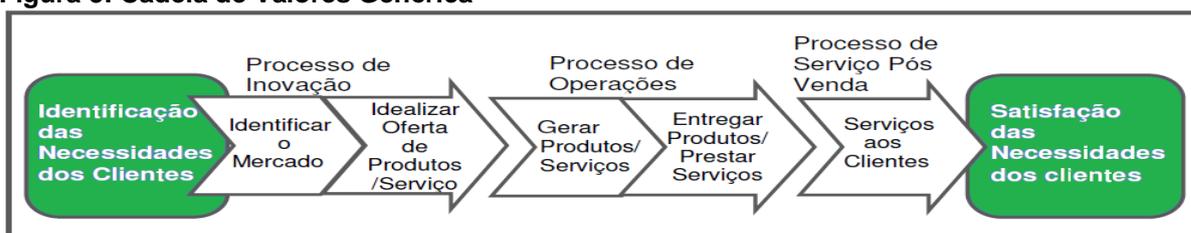
2.4.5.3 Perspectiva dos Processos Internos

Esta perspectiva tem como objetivo, subsidiar e elevar os resultados das relações com os clientes e conseqüentemente atingir os resultados financeiros planejados. Neste sentido Kaplan e Norton (2000, p. 97) relatam que nesta perspectiva

os executivos identificam os processos mais críticos para a realização dos objetivos dos clientes e acionistas. As empresas costumam desenvolver objetivos e medidas para essa perspectiva depois de formular objetivos e medidas para as perspectivas financeira e do cliente. Essa sequencia permite que as empresas focalizem as métricas dos processos internos nos processos que conduzirão aos objetivos dos clientes e acionistas.

Desta forma, estes procedimentos visam um aperfeiçoamento das atividades internas para a obtenção da satisfação com os clientes e conseqüentemente um aumento do retorno financeiro. Para Kaplan e Norton (2000) os gestores necessitam definir com clareza todas as atividades da organização iniciando-se com processo de inovação, seguindo o de operações e posteriormente o pós venda, resultando no valor percebido pelos clientes em relação aos produtos e serviços da entidade. Conforme demonstrado na figura a seguir.

Figura 5: Cadeia de Valores Genérica



Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (2000)

Na perspectiva de processos internos a cadeia de valores genérica ilustra de forma sintética as etapas de que organização necessita organizar para satisfação do cliente. Serra et. al. (2004, p. 124) define a cadeia de valor como a “maneira sistemática de examinar as atividades da empresa e como estas interagem entre si. A cadeia de valor tem como intuito desagregar as atividades, de modo a identificar as fontes existentes e potenciais de diferenciação e compreender o comportamento dos custos.” De tal modo, esta perspectiva visa identificar e se preocupar com os ciclos internos da organização, procedimentos estes com grande relevância na elaboração dos produtos, portanto impactando nas demais perspectivas.

2.4.5.4 Perspectiva de Aprendizado e Crescimento

Atualmente as organizações percebem que através desta perspectiva podem agregar valor ao seu produto ou serviço, por construir um quadro de funcionários profissionais motivados e ambiente favorável para o crescimento pessoal. Tavares (2005, p. 367) afirma que para isto ocorrer é necessário manter profissionais capacitados na entidade através

de políticas e práticas de gestão de pessoas, além de mudanças no ambiente físico que proporcione grande satisfação aos empregados, fundamentados novos valores éticos e na responsabilidade social. Entende-se que estas medidas possam contribuir para que os indivíduos se tornem motivados e, com isso, criar condições para que a inovação aflore e o aumento da produtividade possa ocorrer.

Diante do exposto, afirma-se que profissionais motivados contribuem com a entidade, com maior produtividade e qualidade nos produtos e serviços realizados, conseqüentemente haverá um incremento sobre os investimentos realizados.

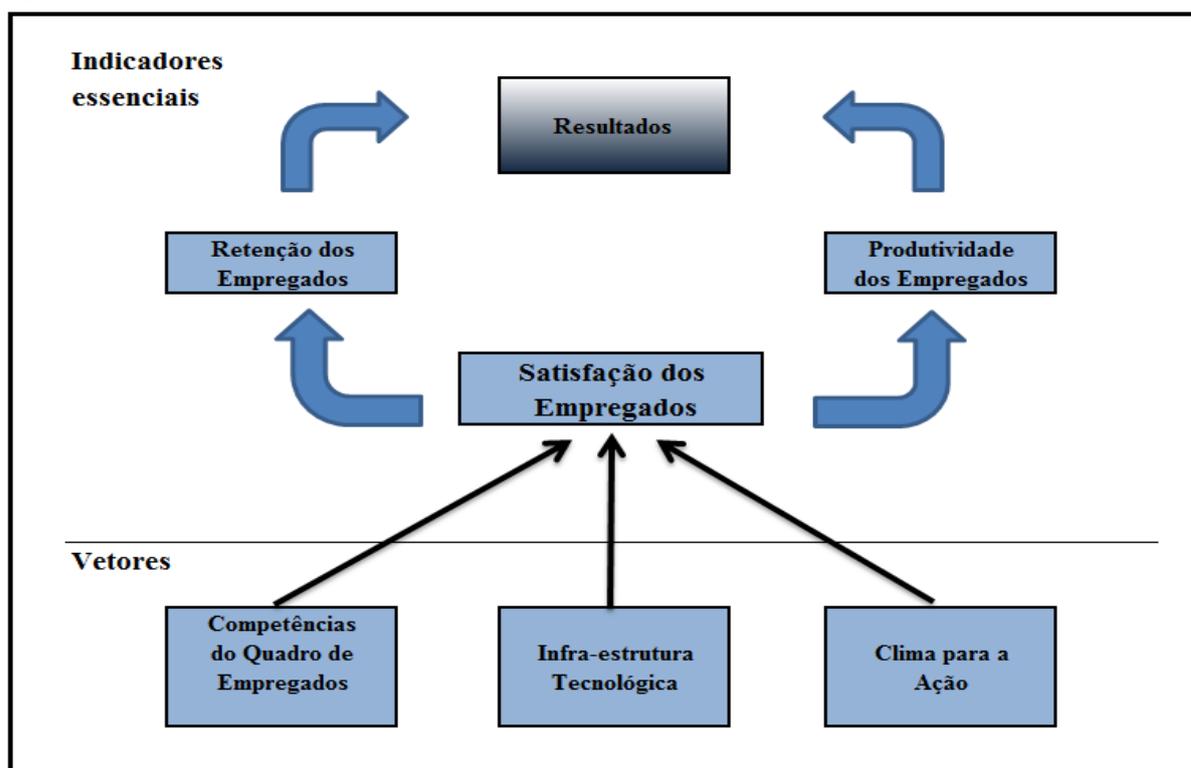
Para Lunkes (2007, p. 13, apud Kaplan e Norton) esta perspectiva no *BSC* também “desenvolve objetivos e medidas para orientar o aprendizado e o crescimento organizacional.” Serra et. al. (2004) contribuem mencionando que para o alcance dos objetivos almejados, são necessários investimentos em equipamentos, desenvolvimentos de pesquisa e principalmente na capacitação dos funcionários, estes servindo de base para a execução do *BSC*.

Nesta mesma linha de raciocínio, Leal Filho (2007, p. 92), ressalta que nesta perspectiva são apresentados vetores intangíveis de grande relevância para a execução do plano estratégico e alcance dos objetivos.

a quarta e última perspectiva é a do aprendizado, composta pela infraestrutura da empresa para gerar crescimento e melhoria de longo prazo, satisfação dos funcionários e disponibilidades dos sistemas de informação. Essa perspectiva provém de três fontes principais: pessoas, sistemas e procedimentos organizacionais, o que abre oportunidade para participação efetiva das pessoas nos processos decisórios da organização.

Neste sentido o autor também deixa claro que é fundamental que existam políticas de gestão de pessoas, infraestrutura adequada e um sistema de informação eficaz para auxiliar na execução da estratégia. Lunkes (2007, p. 13) elucida que existem indicadores essenciais conforme apresentado na ilustração abaixo:

Figura 6: A estrutura de medição do aprendizado e crescimento



Fonte: Adaptado Kaplan e Norton, (2000)

Assim, entende-se que a perspectiva de aprendizado e crescimento permite à empresa avaliar sua capacidade de inovar, melhorar e aprender através de investimento em capital humano, que são a base de conhecimento para melhoria contínua da atividade operacional.

2.5 CONSTRUÇÃO DO *BALANCED SCORECARD*

O *Balanced Scorecard* consiste numa ferramenta que visa traduzir as estratégias organizacionais com enfoque nos objetivos almejados pela entidade. Portanto, verifica-se a relevância quanto aos procedimentos necessários para a elaboração deste instrumento gerencial.

Kaplan e Norton (1997, p. 12), destacam que o “processo de construção de um *Balanced Scorecard* esclarece os objetivos estratégicos e identifica um pequeno número de vetores críticos que determinam os objetivos estratégicos.” Os autores ainda citam alguns critérios que devem ser observados para elaboração do mesmo sendo:

- Estabelecer equipe responsável;
- Verificar o alinhamento entre as estratégias e processos;
- Sistemas de remuneração vinculados à estratégia;
- *Feedback* e aprendizado estratégico.

Para a construção do primeiro *BSC* em uma organização, Kaplan e Norton (1997, p.307) explicam que:

pode ser construído através de um processo sistemático que busque consenso e clareza sobre como traduzir a missão e a estratégia da unidade de negócios em objetivos e medidas operacionais. O projeto exige um arquiteto capaz de estruturar e facilitar o processo, além de coletar informações básicas relevantes para a construção do *scorecard*.

Dessa forma, antes do início da construção do *BSC*, torna-se necessário o estabelecimento dos objetivos a fim de orientar a organização para uma melhor adequação das estratégias e plano de ações e serem realizados.

2.5.1 As Vantagens e críticas do uso *Balanced Scorecard*

Com relação à implementação do *Balanced Scorecard* observa-se os altos índices de benefícios gerados para a entidade, sendo que esta ferramenta colabora para o aumento do desempenho organizacional e possibilita a mensuração da eficácia do planejamento estratégico. Desse modo, o quadro abaixo destaca algumas vantagens correlacionadas com o uso do *Balanced Scorecard*.

Quadro 10: Vantagens ao adotar a metodologia do BSC

VANTAGENS
Vantagem proporcionada pelos seus indicadores de desempenho.
Ajuda a apontar o diferencial competitivo
Fornecer meios e modos para gozar das oportunidades do ambiente
Obter <i>feedback</i> para aprofundar o conhecimento da estratégia e aperfeiçoá-la
Possibilita o alinhamento dos objetivos pessoais, departamentais e da organização como um todo

Fonte: Adaptado de Araújo (2006).

No entanto, cabe destacar que as vantagens não se restringem àquelas apresentadas no quadro 10. Além destas existem outros benefícios que podem contribuir com a elevação do desempenho organizacional e que possibilitem o alcance dos objetivos pretendidos.

Entretanto, a implementação do *BSC* não está livre de falhas, pois necessita de acompanhamento e envolvimento de todos os participantes da organização. Neste sentido Serra et. al. (2004) destacam alguns fatores críticos encontrados no seu processo de implantação conforme quadro abaixo:

Quadro 11: Fatores críticos a implementação do BSC

FATORES CRÍTICOS
Dificuldades em correlacionar objetivos não monetários em relação aos resultados da organização
Problemas em definir os indicadores de desempenho
Quantidade demasiada de indicadores para cada estratégia
Ausência de uma equipe definida para conduzir o processo

Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (1997) e Serra et. al. (2004)

Deste modo, identifica-se que as principais falhas em relação à execução do *BSC* estão diretamente ligadas com as pessoas envolvidas na elaboração do mesmo, portanto faz-se necessário que estes apresentem conhecimento do uso desta ferramenta de gestão.

3. METODOLOGIA

Para a realização deste trabalho, foram adotados procedimentos metodológicos, que para Severino (2002, p. 19) são “normas bastante práticas para o estudo, visando torná-lo cientificamente organizado, o que garantirá, sem dúvida, resultados compensadores.”

Este estudo foi direcionado para a pesquisa descritiva que de acordo com Cervo et al. (2007, p. 61) esta pesquisa

observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Procura descobrir, com a maior precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e suas características. Busca conhecer as diversas situações e relações que ocorrem na vida social, econômica e demais aspectos do comportamento humano, tanto do indivíduo tomado isoladamente como de grupos e comunidades mais complexas.

Gil (1991, p. 46) caracteriza a pesquisa descritiva o qual tem como “objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então o estabelecimento de relações entre variáveis.”

Desta forma, com a pesquisa descritiva procura-se elencar as características do *Balanced Scorecard* (BSC) e com auxílio destas informações demonstrarem os benefícios deste procedimento na organização.

Este método foi adotado, pois no decorrer do trabalho serão coletados dados dispersos e acrescentados ao *Balanced Scorecard* (BSC) gerando informações relevantes ao estudo.

Ainda neste estudo, quanto aos procedimentos de coleta e análise de dados, caracterizam-se como pesquisa bibliográfica e estudo de caso. A pesquisa bibliográfica será utilizada para formalização da fundamentação teórica. Segundo Brenner (2008, p. 15) este tipo de pesquisa “é utilizada em todas as pesquisas, seja na busca da fundamentação teórica para o tema desenvolvido, seja na busca de informação para a própria pesquisa, quando ela é teórica.”. A pesquisa bibliográfica é apresentada para conceituar e proporcionar material já disponível sobre o assunto abordado.

Cervo et. al. (2007, p. 60) mencionam que a pesquisa bibliográfica

procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em artigos, livros, dissertações e teses. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Em ambos os casos,

busca-se conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado sobre determinado assunto, tema ou problema.

Desta forma, a pesquisa bibliográfica tem como base todo material já publicado por outro autor, o qual é utilizado como fundamentação teórica para elaboração de estudos. Pinheiro (2010) esclarece que é crescente a utilização de materiais *on-line*.

Adotou-se também o procedimento de estudo de caso que de acordo com Viana (2001, p.140) “esta pesquisa objetiva um estudo detalhado, profundo e exaustivo de um objeto ou situação, contexto ou indivíduo, uma única fonte de documentos, acontecimentos específicos e outras situações, sempre de forma a permitir o entendimento da sua totalidade.”

Brenner (2008, p. 19 apud Gil 1999) destaca que o estudo de caso pode ser utilizado nas pesquisas em diferentes finalidades como:

- explorar situações da vida real, cujos limites não estão claramente definidos;
- descrever situações da realidade em que está sendo feita a pesquisa;
- explicar variáveis causais de fenômenos específicos em situações que não possibilitam a realização de experimentos e levantamentos.

Desta forma, o estudo de caso vem apresentar informações importantes para a implementação do *Balanced Scorecard* (BSC) em uma organização no ramo de comercialização de combustíveis em Siderópolis/SC.

A abordagem predominante deste estudo é a qualitativa, pois de acordo com Teixeira (2005, p. 137) nesta pesquisa procura-se “reduzir a distância entre a teoria e os dados, entre o contexto e a ação, usando a lógica da análise fenomenológica, isto é, da compreensão dos fenômenos pela descrição e interpretação.” Neste sentido, Apolinário (2006, p.61) enfatiza que este tipo de abordagem “normalmente prevê a coleta dos dados a partir de interações sociais do pesquisador com o fenômeno pesquisado.” Portanto, pode-se destacar a relevância quanto à apresentação das alterações ocorridas diante da implementação do BSC na organização o qual são avaliados os aspectos da sociedade onde encontra-se inserida.

4. ESTUDO DE CASO

Neste capítulo abordaremos na prática o tema em questão por meio de uma análise no estudo de caso em uma empresa privada, no ramo comercialização de combustível na cidade de SIDERÓPOLIS-SC. Este estudo considera a viabilidade de uma modelagem de *Balanced Scorecard*, partindo das premissas da estratégia empresarial.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A entidade na qual se fará a análise denomina-se Auto Posto São Bento LTDA, empresa do ramo de revenda de combustíveis. Neste capítulo será demonstrado o histórico da empresa, bem como características próprias como visão, missão e processos de trabalho.

4.1.1 Histórico

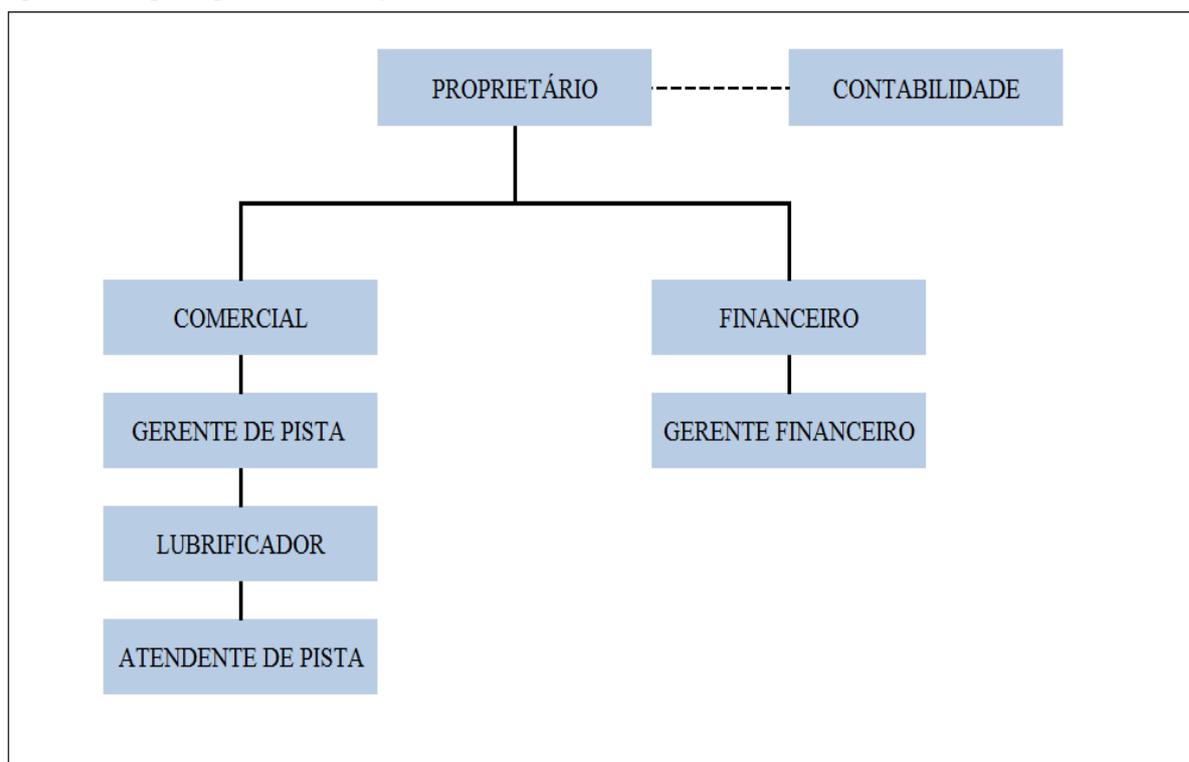
Os fundadores da organização foram Idevalme Bongioiolo e Maria Lorena Nazari Bongioiolo, sendo que o primeiro sócio citado, por ter trabalhado por determinado período com transportes de cargas, observou que o combustível demonstrava parcela significativa do seu custo mensal. Desta forma, foi visualizado que este seria um mercado promissor na cidade, pois a mesma encontrava-se em expansão.

Em 01 de Junho de 1990 foi fundada a empresa denominada Auto Posto São Bento Ltda., sendo que posteriormente, em 1997, o sócio Idevalme retirou-se do empreendimento e transferiu suas cotas para o sucessor Edson Bongioiolo o qual está no gerenciamento até a presente data. O estabelecimento encontra-se localizado à Rua Treviso, 474, Centro, Siderópolis/SC, desde a sua fundação.

4.1.2 Estrutura Organizacional

A estrutura societária é constituída por 02 (dois) sócios contendo apenas um sócio administrador. Para otimização do atendimento, o quadro de funcionários exige 12 (doze) colaboradores, com jornada de trabalho alternada para o atendimento de pista. Cada um deles desempenha suas funções nos seus respectivos setores conforme ilustra o organograma abaixo:

Figura 7: Organograma da Empresa



Fonte: Elaborado pelo Autor

A contabilidade é terceirizada, no entanto existe uma pessoa responsável pelos relatórios mensais que são enviados a contabilidade para elaboração das demonstrações contábeis e gerenciais. Atualmente este colaborador vem desempenhando lançamentos de informações referentes ao Sped Fiscal/Sped PIS COFINS, estas são desenvolvidas na própria empresa. Porém as demais informações acessórias ficam a cargo do escritório de contabilidade terceirizado.

4.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

A empresa não possui o Planejamento Estratégico formalizado, e por conta disso, este será elaborado pelos seus gestores juntamente com uma empresa de assessoria e auxílio do respectivo autor nas etapas de construção de um planejamento estratégico. Portanto será descrito no mesmo os objetivos e metas que a entidade almeja para o futuro, tendo como base as estratégias que serão adotadas para que a entidade torne-se competitiva no mercado e consiga atingir as metas estabelecidas de acordo com a visão da organização.

Desta forma, o presente estudo irá utilizar de informações geradas a partir do planejamento formuladas anteriormente e de posse destas, será criado uma modelagem do *Balanced Scorecard* que venha a auxiliar na tradução da estratégia e possibilite a mensuração do desempenho da organização com base nos indicadores definidos pela entidade.

4.2.1 Missão

Com base nos fundamentos teóricos, a missão é definida como “a razão de existir” da entidade, ela define o negócio e consiste em nortear o futuro da organização. Desse modo, a missão da empresa em estudo consiste em:

Comercializar combustíveis e derivados com excelência no atendimento e consequentemente ser a primeira opção para os clientes.

Logo, pode-se dizer que sua missão compromete-se em oferecer produtos e serviços diferenciados, com enfoque na excelência do atendimento.

4.2.2 Visão

A visão determina qual o patamar da organização no futuro e, como esta quer ser reconhecida perante seus clientes e acionistas. Ela estabelece um período de tempo e quantifica os resultados almejados. Desta forma a visão da empresa em estudo consiste em:

O Auto Posto S. Bento pretende ser reconhecido no Sul de Santa Catarina por excelência de seus produtos e serviços até ano de 2017.

Deste modo, a empresa compromete-se a estabelecer até o ano de 2017, processos gerenciais que permeiem todo o ambiente empresarial com a finalidade de maximizar seus resultados de forma a agregar valor aos seus produtos e serviços, principalmente através a excelência no atendimento.

4.2.3 Princípios

Os princípios da empresa são os valores que correspondem ao comportamento da organização perante a sociedade, os balizadores da conduta da empresa.

- Responsabilidade Socioambiental;
- Qualidade dos Produtos Oferecidos;
- Comportamento Ético;
- Trabalho em equipe; e,
- Satisfação dos Clientes.

4.2.4. Análise interna da empresa

A análise interna corresponde à estimativa dos fatores favoráveis e desfavoráveis que possam ser controlados e avaliados de acordo com a necessidade da organização. Estes são representados pelos pontos fortes, como características positivas, competências ou recursos disponíveis que maximizem os resultados organizacionais. Em contrapartida, as fraquezas da entidade correspondem às limitações da entidade. Devido às informações serem de sigilo organizacional, estas serão elaboradas pelo autor a fim de dar continuidade ao estudo de caso.

4.2.4.1 Pontos Fortes

- Localização: a empresa possui fácil acesso ao trevo da cidade e encontra-se na via de maior circulação de veículos;
- Parceria com Cia Bras. Petróleo Ipiranga, esta por sua vez apresenta valor agregado nos seus produtos e serviços oferecidos;
- Atendimento e profissionais capacitados;
- Jet Oil Moto, franquia especializada de troca de óleo motocicletas;
- Combustível de qualidade Ipiranga.

4.2.4.2 Pontos Fracos

- Crédito limitado, a empresa possui valor de crédito para clientes limitados, não havendo a possibilidade de abertura de novos créditos em carteira;
- Ausência de um sistema de consulta de cheques eficaz;
- Rotatividade de pessoal, a empresa por não possuir plano de carreira e por trabalhar nos finais de semana e feriados apresenta problemas com a manutenção dos funcionários;
- Comunicação entre a administração e o operacional;
- Processos não padronizados.

4.2.5 Análise Externa da empresa

A análise externa compõe a avaliação das informações referentes ao ambiente onde a empresa está inserida, desta forma oportunidades e ameaças pertinentes ao seu produto em relação ao mercado, onde visam à minimização das ameaças e melhor aproveitamento das oportunidades. Devido às informações serem de sigilo organizacional, estas serão elaboradas pelo autor a fim de dar continuidade ao estudo de caso.

4.2.5.1 Oportunidades

- Realizar convênios com as empresas locais para funcionários com a finalidade de abastecimento mensal e descontos em folha.
- Venda de lubrificantes e afins para a troca de óleo da linha pesada.
- Aproveitamento do fluxo de clientes para a abertura de novos negócios

4.2.5.2 Ameaças

- Concorrentes diretos não possuem bandeiras, tendo em seus custos diretos valor de compra inferior;
- Novos entrantes no mercado, atualmente, 02 (dois) postos de abastecimento nas proximidades estão em fase de implantação e reforma;
- Funcionários visados pela concorrência, pois a empresa não possui plano de carreira e apresenta funcionários deixando a empresa para trabalharem na concorrência;
- TRR / Transportador revendedor retalhista.

4.2.6 Definição das expectativas e objetivos estratégicos

Expectativas financeiras: Obter crescimento e desenvolvimento financeiro sustentável e conseqüentemente apresentar o retorno financeiro almejado pelos sócios.

Objetivos Estratégicos:

- Aumentar a Lucratividade;
- Reduzir as Despesas Operacionais;
- Elevar o Faturamento;

Expectativas para clientes: Melhorar o relacionamento com clientes com intuito de sanar suas necessidades com os produtos e serviços ofertados pela entidade.

Objetivos Estratégicos:

Expandir *market share*;
Fortalecer a imagem da marca;
Aumentar a satisfação dos clientes;

Expectativas dos processos internos: Aperfeiçoamento nos métodos executados e padronizar atividades a fim de obter excelência nos procedimentos do negócio.

Objetivos Estratégicos:

Otimizar gestão de estoque;
Padronizar os processos do negócio;
Inovar no atendimento ao cliente;

Expectativas para aprendizado e crescimento: Estruturar o ambiente de trabalho e assegurar elevação do desempenho dos profissionais

Objetivos Estratégicos:

Atrair e reter profissionais;
Estruturar ambiente de trabalho e clima adequado para ação;

Desenvolver funcionários;

Dessa forma, estabelecidos os objetivos da entidade deve-se correlacioná-los com as estratégias a fim de obter os resultados almejados pela organização.

4.2.7 Definição das Estratégias

Estratégias para a perspectiva dos processos internos:

Sistematizar a política dos estoques empresariais: gestão de estoques assegurando sua efetividade mediante conferência e medições periódicas;

Mapeamento das atividades desenvolvidas na organização: analisar e redesenhar as atividades que agregam valor ao negócio, com a finalidade de sistematizá-las;

Inovação e vendas: formular política com o objetivo de realizar venda agregada de produtos, elevando o faturamento mediante inserção destes no portfólio. Fidelizar clientes mediante promoções pontuais.

Estratégias para a perspectiva de aprendizado e crescimento:

Política de remuneração variável: determinar uma política de remuneração transparente, aliada a sistematização de um plano de cargos e salários. Instituir programa de participação nos lucros empresariais

Implementar processos voltados para gestão de pessoas: Constituição de práticas e políticas de RH alinhadas à estratégia da empresa. Avaliação de Desempenho, processo de *Feedback* e gestão por competências.

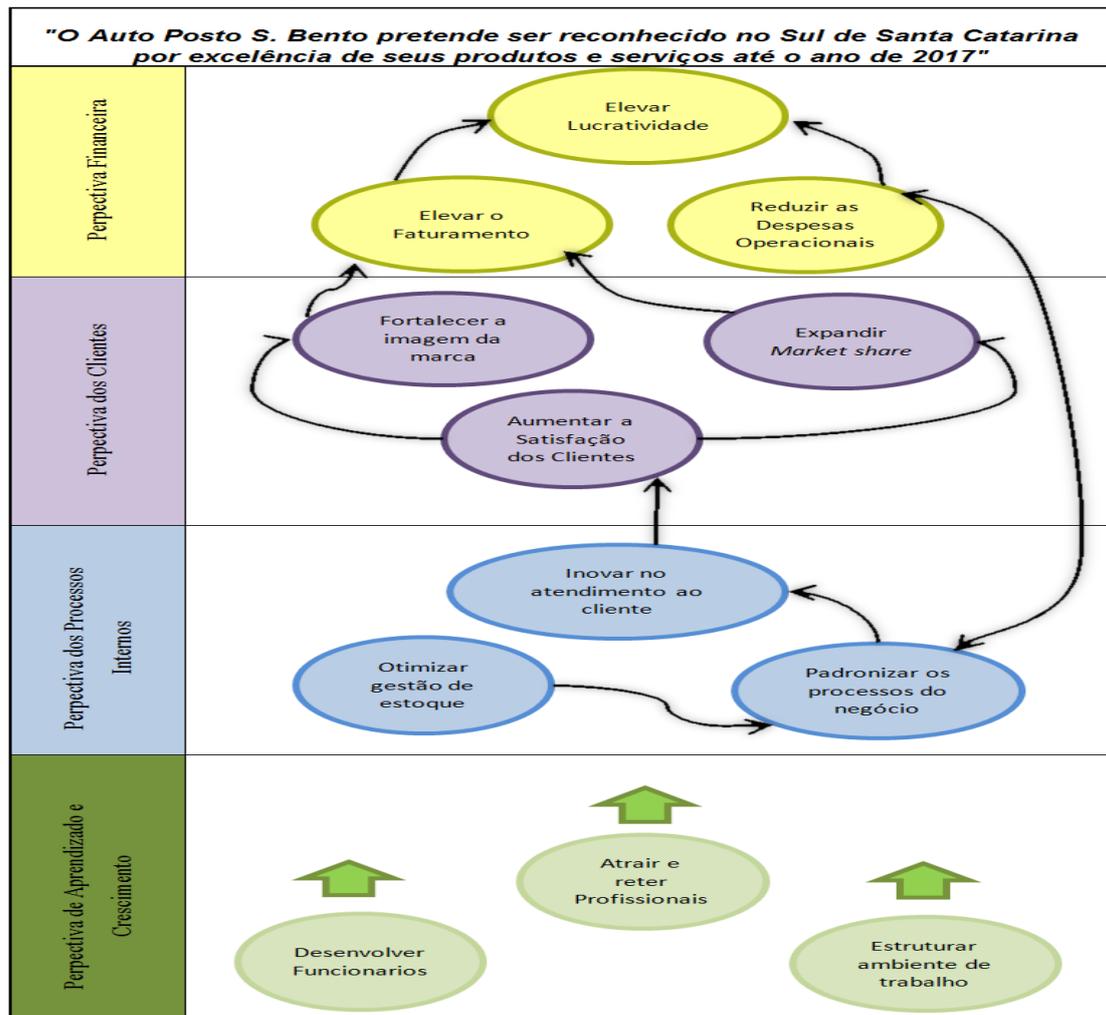
Treinamento e desenvolvimento: estruturar planos de treinamento de periodicidade anual com a finalidade de elevar o desempenho dos colaboradores.

Portanto, para a perspectiva de aprendizado e crescimento, processo interno estabelece-se algumas estratégias para o alcance dos objetivos. No entanto as demais perspectivas não apresentam estratégia diretamente correlacionada, sendo, portanto consideradas uma expectativa de resultado pretendido pela organização.

4.2.8 Proposta de mapa estratégico para o Auto Posto S. Bento Ltda.

Com base nas informações apuradas no Planejamento Estratégico e embasadas na fundamentação teórica, será proposto um mapa estratégico, ferramenta a qual visa à demonstração ilustrada da estratégia organizacional.

Figura 8: Mapa Estratégico



Fonte: Elaborado pelo autor.

Na perspectiva de aprendizado e crescimento identificam-se necessidades de investimentos referentes ao ambiente de trabalho e capacitação dos funcionários, enfatizando treinamentos e cursos para qualificação dos funcionários, visto que estes promovem aumento de produtividade e satisfação pessoal dos colaboradores. Estes aspectos tendem a tornar a entidade mais atrativa possibilitando retenção de profissionais. Com relação ao sistema de informações e imprescindível a contratação de um sistema de consulta de crédito eficaz e a estruturação no banco de dados empresa.

A perspectiva de processos internos está correlacionada diretamente com ações propostas na perspectiva anterior, como um sistema de informações eficaz a fim de estabelecer alguns procedimentos relacionados com a venda e concessão de crédito, a criação de processos interligados com a eficiência na gestão de estoques da entidade. Na padronização dos procedimentos verificam-se etapas necessárias para execução de determinadas atividades com o intuito de reduzir o tempo disposto e conseqüentemente obter reduções nas despesas operacionais.

A perspectiva de clientes estabelece os resultados pretendidos pela organização referente à aproximação de seus clientes e o fortalecimento da marca perante terceiros, portanto com alcance destes, a empresa espera atingir os demais objetivos concentrados na perspectiva financeira, como a redução das despesas operacionais e o aumento do faturamento, influenciando conseqüentemente no aumento das margens de lucro.

4.2.9 Definição de Indicadores e Metas

Perspectiva Financeira

Na perspectiva financeira está estabelecido o objetivo principal da organização que consiste na elevação da lucratividade. O atingimento deste objetivo será possível mediante o aumento no faturamento, tendo por meta 50% em relação ao ano anterior (mensurado através da receita bruta da variação da receita bruta), e a efetiva redução das despesas operacionais. Mais detalhes no quadro abaixo:

Quadro 12: Perspectiva Financeira

	Objetivos Estratégicos	Indicador	Meta
Perspectiva Financeira	Aumentar a lucratividade	Margem líquida (%)	Elevar 70%
	Reduzir despesas operacionais	Redução das despesas operacionais (R\$)	Reduzir 14%
	Elevar o faturamento	Aumento da receita bruta (%)	Elevar 50%

Fonte: Elaborado pelo autor.

Perspectiva Clientes

Com relação à expansão do *market share* a empresa em estudo, possui uma meta estabelecida em 20%, sendo que a mesma será acompanhada pela variação no volume vendido. O fortalecimento da marca irá ocorrer através de uma pesquisa contratada, sendo avaliada através desta. Já o aumento da satisfação dos clientes será efetuado com base em pesquisa interna, com meta pretendida de satisfação de 90%. A estrutura da perspectiva de clientes é apresentada abaixo:

Quadro 13: Perspectiva Clientes

	Objetivos Estratégicos	Indicador	Meta
Perspectiva Clientes	Expandir <i>market share</i>	Participação no mercado (%)	Aumentar 20%
	Fortalecer a marca	Índice de imagem da marca ou citações em pesquisa	ND
	Aumentar a satisfação dos clientes	Número de clientes satisfeitos (n°)	Atingir 90%

Fonte: Elaborado pelo autor.

Perspectiva de Processos Internos

Em relação aos processos internos, a gestão de estoques visa estabelecer uma apuração diária dos combustíveis, com uma meta pretendida de 3% de desvio na acuracidade, esta sendo possível mediante a informatização dos medidores e a criação de métodos que visam o cruzamento de informações.

No atendimento padrão e inovação pretende-se criar valor nos processos correlacionados a venda, agregando valor ao produto com benefícios gerados para compras agrupadas e sendo medido através do *ticket* médio com meta de R\$ 40,00 e R\$ 113,00 respectivamente, para linha leve e pesada. O quadro exposto na sequência descreve a perspectiva de processos internos na íntegra:

Quadro 14: Perspectiva dos Processos Internos

	Objetivos Estratégicos	Estratégia	Indicador	Meta
Perspectiva dos Processos Internos	Otimizar gestão de estoque	Sistematizar a política dos estoques empresariais	Desvio da acuracidade %	3%
	Padronizar os processos do negócio	Mapeamento das atividades desenvolvidas na organização	Processos mapeados /processos identificados	75%
	Inovar no atendimento ao cliente	Inovação e vendas	<i>Ticket</i> Médio Linha Leve/R\$	40,00
			<i>Ticket</i> Médio Linha Pesada/R\$	113,00

Fonte: Elaborado pelo autor.

Perspectiva de Aprendizado e Crescimento

Esta perspectiva que consiste na base de sustentação da estratégia organizacional, portanto visa à identificação dos objetivos necessários para a execução da visão organizacional.

Quadro 15: Perspectiva de Aprendizado e Crescimento

	Objetivos Estratégicos	Estratégia	Indicador	Meta
Perspectiva de Aprendizado e Crescimento	Atrair e reter profissionais	Política de remuneração variável	Tempo médio de permanência na empresa/rotatividade	3 anos
	Estruturar ambiente de trabalho	Implementar processos voltados para gestão de pessoas	Índice de satisfação dos colaboradores	90%
	Desenvolver funcionários	Treinamento e Desenvolvimento	Número de abastecidas p/ funcionarios mês - n°	2700

Fonte: Elaborado pelo autor.

Destaca-se que esta perspectiva é de suma importância para o alcance dos objetivos. Neste contexto atrair e reter profissionais, implementar processos para a gestão de pessoas e instituir um programa de treinamento de desenvolvimento contribuem diretamente para a execução efetiva da estratégia. A organização estabeleceu como objetivo o desenvolvimento de seus funcionários através de cursos e treinamentos junto a Cia Bras. Petróleo Ipiranga com a finalidade de elevar a produtividade de seus colaboradores.

Com base nas informações apresentadas anteriormente, utilizou-se o programa BSC designer para estruturar o *Balanced Scorecard* da empresa em estudo conforme figura a seguir:

Figura 9: BSC Designer Auto Posto S. Bento Ltda.

Name	Progress	Valor	Baseline	Destino	Medida	Peso
FINANCEIRA	0 %	→	0	100	%	1
Aumentar a lucratividade	0 %	→	0	100	%	1
Margem líquida	0 %	→	0	100	%	1
Reduzir despesas operacionais	0 %	→	0	100	%	1
Redução das despesas operacionais	0 %	→	0	100	%	1
Elevar o faturamento	0 %	→	0	100	%	1
Aumento da receita bruta	0 %	→	0	100	%	1
CLIENTES	0 %	→	0	100	%	1
Expandir market share	0 %	→	0	100	%	1
Participação no mercado	0 %	→	0	100	%	1
Fortalecer a marca	0 %	→	0	100	%	1
Índice de imagem de marca	0 %	→	0	100	Pont...	1
Aumentar a satisfação dos clientes	0 %	→	0	100	%	1
Número de clientes satisfeitos	0 %	→	0	100	%	1
PROCESSOS INTERNOS	0 %	→	0	100	%	1
Otimizar gestão de estoque	0 %	→	0	100	%	1
Acuracidade	0 %	→	0	100	%	1
Padronizar os processos negócio	0 %	→	0	100	%	1
Processos mapeados	0 %	→	0	100	Pont...	1
Inovar no atendimento ao cliente	0 %	→	0	100	%	1
Ticket Médio Linha Leve	0 %	→	0	100	R\$	1
Ticket Médio Linha Pesada	0 %	→	0	100	Pont...	1
APRENDIZADO E CRESCIMENTO	0 %	→	33,33	66,67	%	1
Atrair e reter profissionais	0 %	→	0	100	%	1
Tempo médio de permanência na empresa/rotatividade	0 %	→	0	100	Pont...	1
Estruturar ambiente de trabalho	0 %	→	0	100	%	1
Índice de satisfação dos colaboradores	0 %	→	0	100	Pont...	1
Desenvolver funcionários	0 %	→	100	0	%	1
Número de abastecidas p/ funcionários mês	0 %	→	0	100	Pont...	1

Nome	Descrição
Atrair e reter profissionais	
Category formula:	
Weighted average of items	
Peso	
1	
Iniciativas	

Fonte: Elaborado pelo autor.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme as organizações estabelecem o início de uma atividade econômica, se deparam com diversas barreiras em seus primeiros anos. No entanto, as dificuldades não estão apenas presentes nestas novas organizações, mas também naquelas que já estão ativas no mercado. Devido à alta competitividade e as constantes mudanças globais são necessárias que estas se adaptem com a atual realidade concorrencial. Desta forma, é necessário estabelecer diferenciais para o negócio, vislumbrando obtenção de vantagens competitivas reais.

Contudo, as organizações precisam planejar onde querem chegar, apoiadas por um processo de gestão amparado por instrumentos estratégicos, sendo que estes contribuam diretamente com o processo decisório. Neste contexto, o *BSC* emerge como instrumento que auxiliará a entidade na tradução da visão organizacional e apresentando indicadores que possibilitem o acompanhamento da evolução do planejamento estratégico. Estes indicadores são subdivididos em perspectivas não monetárias como: aprendizado e crescimento, processos internos e clientes sendo que estas devem estar correlacionadas com os resultados pretendidos pela organização na perspectiva financeira.

Com a estruturação dos objetivos estratégicos e com base em um diagnóstico empresarial é possível iniciar a construção do *Balanced Scorecard*–*BSC*, visto que os objetivos constituem a base estrutural das estratégias corporativas. A evolução dos objetivos será objeto de acompanhamento no *Balanced Scorecard*.

Portanto, identifica-se que as organizações que almejam o sucesso da estratégia devem adotar como ferramenta de apoio à gestão, o *BSC*, pois este descreve de forma clara os objetivos, metas e estratégias que serão expostos através do mapa estratégico, o qual representa de forma ilustrativa os objetivos contidos no PE.

O estudo do referencial teórico serviu como embasamento para o conhecimento necessário e demonstrou as etapas imprescindíveis para elaboração do PE. Conseqüentemente, foi possível a estruturação do *Balanced Scorecard*, resultando em uma modelagem prática na empresa em estudo. No entanto, cabe

destacar que o processo de construção do *BSC* requer a adesão e o comprometimento da alta administração da organização e de pessoas que possuam conhecimento necessário do negócio e de instrumentos de gestão.

Logo, o contador, principalmente na esfera gerencial, destaca-se como profissional que detém as informações, estando apto para atuar a frente do processo de implantação do *BSC* conduzindo a entidade a adequações necessárias. Portanto o *Balanced Scorecard* não deve ser considerado apenas como uma ferramenta de controle e mensuração e sim um instrumento de gestão que visa o aperfeiçoamento do sistema de gestão estratégica.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

APPOLINARIO, Fábio. **Metodologia da Ciência: Filosofia e prática da pesquisa.** São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2006.

ARAÚJO, Luís César G. de. **Organização, sistemas e métodos e as tecnologias de gestão organizacional.** São Paulo: Atlas, 2006-2007.

BRENNER, Eliana de Moraes. **Manual de Planejamento e apresentação de trabalho acadêmico: Projeto de Pesquisa, monografia e artigo.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica.** São Paulo: Pearson Prentice Hale, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração : teoria, processo e prática.** 3. ed São Paulo: Makron Books, 2004. 416 p.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 3. Ed. São Paulo: Atlas, 1991.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A estratégia em ação: Balanced Scorecard.** 7. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997

_____. **A estratégia em ação.** 7.ed Rio de Janeiro: Ed. Campus, 2000. 344 p.

_____. **A execução Premium:** a obtenção de vantagem competitiva através do vínculo da estratégia com as operações do negócio

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 1991.

LEAL FILHO, José Garcia. **Gestão estratégica participativa:** teoria e prática para criação de organizações que aprendem. 2.ed. Curitiba: Juruá, 2007.

LOBATO, David Menezes et al. **Estratégia de Empresas.** 8º Rio de Janeiro: Fgv, 2003.

MAXIMIANO, Antonio César Amaru. . **Introdução a administração.** 7. ed. rev. e ampl São Paulo: Atlas, 2008. 404 p.

MONTANA, Patrick J.; CHARNOV, Bruce H. **Administração.** 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2003. 525 p.

NIVEN, Paul R. **Balanced Scorecard – Passo a passo**: elevando o desempenho e mantendo resultados. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2005.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento estratégico: conceitos, metodologia e práticas**. 17 ed. São Paulo: Atlas, 2002. 337 p.

_____. **Estratégia empresarial e vantagem competitiva: como estabelecer, implementar e avaliar**. 3. ed. ver., reestruturada e atual. São Paulo: Atlas, 2001, 455 p.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria estratégica e operacional**: conceitos, estrutura, aplicação. São Paulo: Thomson, 2003.

SERRA, Fernando A. Ribeiro; TORRES, Maria Cândida S.; TORRES, Alexandre Pavan. **Administração estratégica**: conceitos, roteiro prático e casos. 1. ed Rio de Janeiro: Reichmann& Affonso editores, 2004. 178 p.

SEVERINO, Antonio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 22. ed. ver. e ampl. de acordo com a ABNT São Paulo: Cortez, 2002.

SILVA, José Alberto Teixeira da; SANTOS, Roberto Fernandes dos; SANTOS, Neusa Maria Bastos S. **Criando Valor com Serviços Compartilhados**: Balanced Scorecard. São Paulo: Saraiva, 2006. 180 p.

TAVARES, Mauro Calixta. **Gestão estratégica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005. 440 p.

TEIXEIRA, Elizabeth. **As três metodologias**: acadêmica, da ciência e da pesquisa. Petrópolis, RJ: Vozes, 2005.

VALADARES, Maurício Castelo Branco. **Planejamento estratégico empresarial**: foco em clientes e pessoas: técnicas para a sua elaboração passo a passo. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2002.

VIANA, Ilca Oliveira de Almeida. **Metodologia do trabalho científico: em enfoque didático da produção científica**. São Paulo: EPV, 2001.