

Estudo de caso sobre a construção de indicadores de desempenho, conforme o modelo do BSC (Balanced Scorecard) e o crescimento sustentável

Sérgio Ricardo Ramos Bueno¹

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
Brasil

Fernando de Almeida Santos²

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
Brasil

Resumo

O objetivo deste trabalho é analisar uma abordagem que utiliza a pesquisa-ação, realizada em uma empresa brasileira do setor de comércio exterior onde o crescimento sustentável é o objetivo estratégico principal. Esta pesquisa considera os conceitos de modelo de gestão, relatórios gerenciais de desempenho e da ferramenta de controle denominada BSC (Balanced Scorecard). Foi apresentado um estudo de caso com os passos para criação dos indicadores de desempenho de uma empresa, desde a primeira fase da estratégia, onde são definidos a missão, a visão e os objetivos da empresa, até a construção de indicadores de desempenho para cada um dos objetivos estratégicos definidos pela administração, em cada uma das quatro perspectivas ("financeira", "clientes", "processos e pessoas" e "aprendizado e conhecimento") do modelo teórico do BSC. Como conclusão deste trabalho

¹ Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Pós-graduado em Administração e Graduado em Ciências Contábeis e em Engenharia Eletrônica. Correio eletrônico: sergio.bueno@br.pwc.com

² Professor da PUC- SP – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Professor do Centro Universitário das Faculdades Metropolitanas Unidas. Doutor em Ciências Sociais – PUC-SP. Mestre em Administração e Graduado em Ciências Contábeis, em Administração e em Administração Pública. Correio eletrônico: fernando@fernandoasantos.com.br

foi apresentado um rol de indicadores de desempenho que tem por objetivo medir a operação da empresa citada, que, ao serem aplicados, trarão as medidas de acompanhamento da aplicação da estratégia corporativa no dia a dia das operações.

Palavras-Chave: Modelo de gestão, BSC, *Balanced Scorecard*, Crescimento sustentável.

Abstract

This study aims to evaluate an approach that uses the action research applied to a Brazilian company from International Trade sector for which, the sustainable growth is the main strategic objective. This research takes into management model concepts, performance management reports and the performance tracking tool called BSC (Balance Scorecard). A case study with the steps for creation of performance indicators of a company was presented from the first phase of the strategy, which are defined the vision, mission and objective of the company, until the construction of performance indicators for each of the strategic objectives defined by management, in each of the four perspectives (financial, customer, processes and people, learning and knowledge) of the theoretical model of the BSC. As a conclusion of this work a performance indicator list was presented that is designed to measure the operation of mentioned company, which, when applied, will bring the accompanying measures for the implementation of corporate strategy in daily operations.

Key words: Management model, BSC, *Balanced Scorecard*, Sustainable growth.

Introdução

Uma das áreas dentro da dimensão financeira das empresas é a Controladoria Gerencial, que produz os relatórios gerenciais de desempenho, a fim de embasar a tomada de decisões dos administradores do negócio, focando na continuidade e crescimento da empresa.

O tema desta pesquisa consiste na definição e construção dos relatórios gerenciais, focado na utilização de indicadores de desempenho do negócio.

Baseado nas necessidades das empresas e no gerenciamento dos resultados das mesmas, o trabalho busca responder: Como desenhar um relatório gerencial baseado em indicadores de desempenho, partindo dos objetivos estratégicos de uma determinada empresa, considerando o modelo de gestão do BSC?

Esta problematização é resultante de uma situação real, pois foi construída por meio da identificação da necessidade da empresa. O desenvolvimento e a utilização de BSC foi anteriormente pesquisado e analisado por diversos autores, mas a sua utilização em uma empresa focada no crescimento sustentável não foi encontrada na literatura, portanto pode ser considerado um tema muito relevante na conjuntura atual.

O objetivo desta pesquisa foi analisar a implantação e o desenvolvimento de uma proposta de gestão empresarial com a utilização do BSC, sendo destacado o fato de que a empresa possui o crescimento sustentável como objetivo estratégico principal. Portanto, analisou-se a aplicação dos relatórios gerenciais de desempenho como ferramenta de controle da estratégia de uma empresa focada no crescimento sustentável. No artigo é descrito desde a construção dos objetivos estratégicos até os indicadores de desempenho.

Segundo pesquisa da PwC (2014), “Conquistando vantagem competitiva”, as empresas que utilizam relatórios gerenciais de desempenho para análise dos seus negócios, alinhando seus objetivos à estratégia de crescimento, têm se destacado no mercado. Ainda mais quando utilizam ferramentas mais automatizadas, diminuindo o uso de planilhas eletrônicas.

Além dos aspectos citados, a relevância desta pesquisa pode ser observada nas seguintes premissas, conforme destaca Machado: “A teoria atribui vantagens ao Balanced ScoreCard como método de avaliação de desempenho, em comparação a medidas exclusivamente financeiras” (2013, p. 129).

Para finalizar, que merece destaque é o fato de que a sustentabilidade é um aspecto muito relevante para as empresas atuais.

Modelo de gestão E O bsc

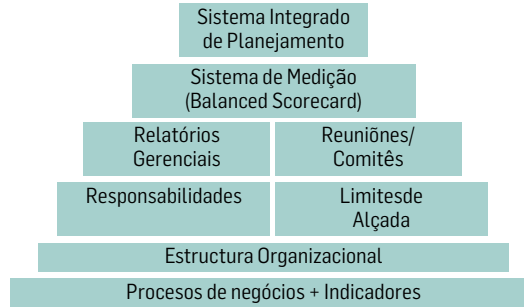
Segundo Kaplan e Norton (2000, p. 11), a capacidade de executar a estratégia é mais importante que a estratégia em si. Foi realizada uma pesquisa entre 275 gestores que determinaram que a aplicação da estratégia é o fator mais importante para análise da corporação e de suas gerências. Dessa forma, o BSC, modelo de gestão empresarial criado pelos autores anos antes, que era focado no desempenho financeiro, com as informações obtidas na contabilidade, passou a ter componentes que indicassem o desempenho financeiro futuro. “Os modelos de gestão não são apenas ferramentas para profissionais e gerentes – são essencialmente uma forma de comunicação que elimina dificuldades abstratas e proporciona abrangência” (Assen, Berg e Pietersma, 2010, p. VII).

Conforme as teorias apresentadas por Kaplan & Norton (1997), o modelo de gestão apresentado é baseado no monitoramento do desempenho operacional da empresa, a partir de indicadores que medem numericamente, a partir de parâmetros fornecidos pelas áreas das empresas.

Assim, o modelo de gestão é construído para monitorar o desempenho operacional da empresa, alocando responsabilidade e autoridade e garantindo a aderência entre estratégia, planejamento e gestão (*figura 1*).

Considerando os componentes do modelo de gestão apresentados na *figura 1*, pode-se representar cada um da seguinte forma:

1. Sistema integrado de planejamento - resumo das estratégias de uma empresa, traduzidos em diferentes planos:
 - Plano mestre
 - Plano estratégico
 - Planos operacionais
2. Sistema de medição – forma pela qual será mensurado o desempenho da empresa, no caso, focado no modelo do BSC, que será apresentado nos tópicos seguintes deste artigo:

FIGURA 1. Componentes do Modelo de Gestão proposto pelo autor

Fonte: elaborado pelos autores.

Os indicadores de desempenho ao serem medidos no BSC podem ser divididos em:

- Econômico-financeiros
 - De mercado/ cliente
 - De inovação
 - Dos processos internos
3. Relatórios gerenciais – relatórios produzidos por diversas áreas da empresa, garantindo os fluxos de informações para o modelo de gestão, e permitindo que os gestores tenham ferramentas para analisar e medir o desempenho dos diversos níveis da empresa.
 4. Reuniões / Comitês – fóruns destinados aos processos decisórios da empresa, onde são analisados os resultados apresentados pelo modelo de gestão e, conseqüentemente, são apresentadas as ações necessárias para o cumprimento das estratégias da empresa e de cada área que compõe a mesma.
 5. Responsabilidades – representam os responsáveis pela tomada de decisão e determinação das atividades para cumprimento das estratégias definidas para a empresa, baseadas no desempenho analisado de cada componente/área desta empresa, como:

- Presidência
 - Diretorias
 - Gerências
 - Assessorias
6. Limites de alçada – focada nas responsabilidades, são determinadas as alçadas de decisão, onde cada responsável deve abordar e coordenar o tema que lhe cabe, como:
- Gestão estratégica
 - Investimentos
 - Adm. Financeira/ Controladoria
 - Adm. Recursos Humanos
 - Outras áreas
7. Estrutura Organizacional – constitui a forma pela qual a empresa é administrada, desde o nível mais baixo até a administração geral, envolvendo dimensões como:
- Diretorias
 - Departamentos
 - Áreas
 - Colaboradores
 - Outros
8. Processos de Negócio + Indicadores – processos da empresa, operacionais, comerciais e financeiros, que determinam a cadeia de valor e geram as informações para medição do desempenho, por meio de indicadores. Os indicadores podem ser construídos com base em:

Esse modelo de gestão apresentado pelo autor destaca os componentes que reforçam a obtenção de informações necessárias para construção dos indicadores de desempenho focados na estratégia estabelecida pela administração da empresa. Dessa forma, podem ser elaborados indicadores que, se comparados às metas de planejamento e orçamentárias, determinam o direcionamento para o qual a empresa deveria seguir, ou mesmo, está seguindo.

Em comparação com o modelo de gestão apresentado pelos autores, pode-se citar outros autores que discorrem sobre o mesmo tema. Terra (1999) apresenta um modelo de gestão com sete componentes: o papel da alta administração, a cultura organizacional, as características da estrutura organizacional, as políticas de administração de recursos humanos, os sistemas de informação, as práticas de mensuração e divulgação de resultados e os processos de aprendizado.

Pereira (2002) propõem um modelo organizacional baseado em quatro componentes internos: trabalho (tarefas); pessoal (indivíduos na organização); organização formal e organização informal. Em complemento ao modelo, os autores destacam componentes afetados por fatores externos: o próprio ambiente, a estratégia e os produtos/resultados.

Seja o modelo detalhado apresentado pelo autor, que considera oito componentes, o modelo de Terra, com sete componentes ou o modelo resumido de Nadler, com quatro componentes e seus complementos, todos convergem para cinco grandes grupos de conceitos, já destacados por Pereira (2002): estratégia, estrutura, processos, tecnologia e pessoas.

TABELA 1. Comparativo dos modelos de gestão

Conceitos	Metodologia utilizada pelo autor	Terra	Nadler; Gerstein; Shaw
Estratégia	Sistema integrado de planejamento	Papel da alta administração	Estratégia
Estrutura	Estrutura organizacional	Características da estrutura organizacional	Organização formal Organização informal
Procesos	Processos de negócios + indicadores	Processos de aprendizado Cultura organizacional (50%)	Trabalho (tarefas)
Tecnologia	Sistemas de medição Relatórios Gerenciais	Sistemas de informação, as práticas de Mensuração e divulgação de resultados	Productos/resultados * (acompanhamento dos relatórios gerenciais de resultado)
Pessoas	Reuniões/comitês Limites de Alçada Responsabilidades	Cultura organizacional (50%) Políticas de administração de recursos humanos	Pessoal (indivíduos na organização)

Fonte: elaborado pelos autores.

A tabela 1 demonstra um comparativo entre os modelos de gestão apresentados pelos autores citados, e pode ser observado que todos têm pontos em comum que tendem aos cinco conceitos básicos.

As empresas estão a meio caminho de uma transformação revolucionária. A competição da era industrial está se transformando na competição da

era da informação. O ambiente exige novas capacidades para assegurar o sucesso competitivo. As empresas estão baseadas em um novo conjunto de premissas operacionais. A capacidade de mobilização e exploração dos ativos intangíveis e invisíveis tornou-se mais decisiva do que investir e gerenciar os ativos físicos tangíveis. Agora, os funcionários devem agregar valor pelo que sabem e pelas informações que podem fornecer. Investir, gerenciar e explorar o conhecimento de cada funcionário passou a ser um fator crítico de sucesso para as empresas da era da informação. (Kaplan e Norton, 1997).

Frezatti *et al.*, (2014, p. 383) destaca que o BSC faz com que os funcionários em geral passem a atender as estratégias da empresa.

Os indicadores de desempenho SEGUNDO O BSC

O conceito do indicador de desempenho está associado a um modelo e a uma variável aleatória em função do tempo. Portanto, define indicadores como formas de representação quantificáveis das características (atributos ou requisitos) de produto (bens + serviços) e processos (conjunto de causas e condições que transforma recursos em produtos) utilizados para acompanhar e melhorar os resultados ao longo do tempo (Zeltzer, 2005).

Alguns autores definem os indicadores de desempenho como:

- As medidas de desempenho são sinais vitais da organização e elas qualificam e quantificam o modo como as atividades ou “outputs” de um processo atingem suas metas, assim as medidas de desempenho respondem à pergunta como você sabe (Hronec, 1994).
- Relação matemática que mede, numericamente, atributos de um processo ou de seus resultados, com o objetivo de comparar esta medida com metas, numéricas, pré-estabelecidas (FPNQ, 2003).
- Resultado de uma medida ou de mais medidas que tornam possível a compreensão da evolução do que se pretende avaliar a partir dos limites –referências ou metas– estabelecidos (Moreira, 2002).

Conforme a afirmação de Kaplan e Norton (1997) de que “o que não é medido não é gerenciado”, o mundo empresarial identificou a grande importância dos indicadores de desempenho, utilizando isso para estabelecer e atingir seus objetivos estratégicos.

Kaplan e Norton (2006) destacam a importância entre o alinhar os indicadores de desempenho e a estratégia para estabelecer objetivos e respeitá-los; proporcionar padrões para estabelecer comparações; permitir visibilidade por meio de um “quadro de resultados” para que as áreas possam monitorar seus níveis de desempenho; destacar problemas de qualidade e determinar áreas prioritárias; proporcionar uma “retroalimentação” para direcionar os esforços de melhoria.

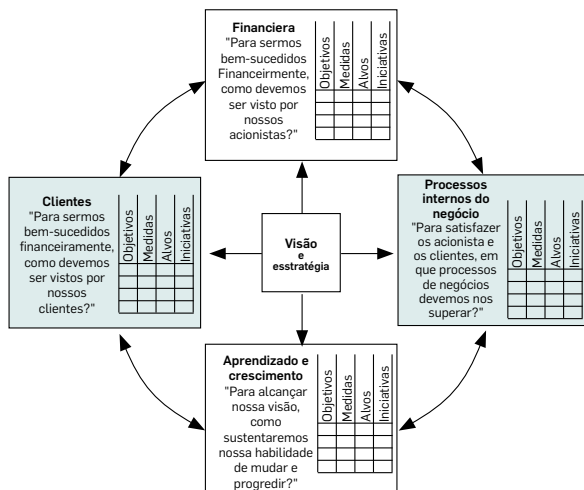
Dentro deste conceito, os indicadores de desempenho têm o objetivo de aumentar a compreensão e facilitar a atualização da visão e da estratégia da organização; facilitar o acompanhamento dos itens chave da estratégia da empresa; facilitar mudanças organizacionais; comparar os objetivos do planejamento estratégico com o orçamento anual e permitir, a qualquer momento, uma visão panorâmica do desempenho da empresa (IOB, 2009).

Segundo Assen, Berg e Pietersma (2010), a ideia geral do BSC é apresentar uma alternativa aos indicadores financeiros tradicionais e à mensuração do desempenho passado de uma empresa. É um método cujo objetivo é a definição de metas e objetivos, pautados na missão e visão da organização para longo prazo. Assim, são monitoradas metas, estratégias e objetivos, possibilitando a correção imediata, se necessário.

O modelo apresentado por Kaplan e Norton visa medir o desempenho de uma empresa em quatro perspectivas, sendo elas:

- Financeira – utiliza os indicadores financeiros para atingimento das metas dos acionistas e investidores.
- Clientes – objetiva atender aos objetivos de atendimento dos clientes externos (clientes, fornecedores, parceiros) e internos (gerências, funcionários, colaboradores) de uma empresa.
- Processos – têm o objetivo de medir os processos internos da empresa, abordando sua eficácia, ociosidade, aprimoramento, entre outros.
- Pessoas – são os indicadores destinados a avaliação da gestão e conhecimento do capital humano e, também, da inovação (*figura 2*).

Com essa abordagem, Kaplan e Norton transformaram a forma de analisar o desempenho das organizações, passando de uma análise estritamente financeira, baseada nas informações contábeis, para uma análise mais abrangente, pautada na operação como um todo (atendimento a clientes, processos e estrutura).

FIGURA 2. Perspectivas do BSC

Fonte: Assen, Berg e Pietersma (2010, p. 183).

Conforme Celestino e Silva (2011): "... a contabilidade precisa estar apta para evidenciar as habilidades criativas e inventivas, valores, atitudes, motivação das pessoas, bem como os demais ativos intangíveis das organizações" (p. 153).

Padoveze e Taranto (2009) observam que: "... o balanced scorecard é um sistema de informação para o gerenciamento da estratégia empresarial, o qual traduz a missão e estratégia da empresa em um conjunto abrangente de medidas de desempenho financeiras e não financeiras..." (p. 68).

A operacionalização do BSC

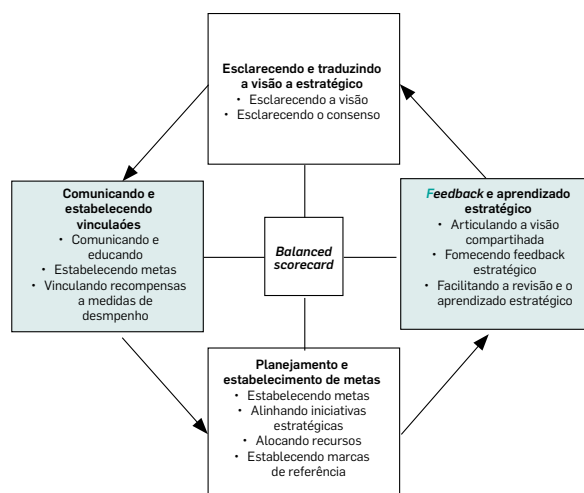
Alguns autores propõem a operacionalização do modelo de gestão utilizando os indicadores de desempenho e BSC em quatro ou cinco etapas, porém todos partem do princípio, onde há a definição da missão e visão para a construção da estratégia, até a medição dos indicadores de desempenho que devem estar alinhados com a estratégia definida.

Segundo Celestino e Silva (2011), o sistema de medição pode ser aplicado em cinco etapas, começando pelo desenvolvimento da estratégia. Posteriormente é efetuada a tradução da estratégia em objetivos, para assim ser

estabelecido um plano operacional de métricas que define as ações que irá realizar para atingir seus objetivos estratégicos. Na quarta fase, por meio da monitoração e aprendizagem, é feita a definição dos indicadores de desempenho. Na etapa final, os gestores utilizam o BSC para testar os indicadores e tomar as decisões necessárias para atingir a estratégia.

“A elaboração e difusão do balanced scorecard é efetuada em quatro etapas ou processos, a saber: (1) Tradução da visão; (2) comunicação e comprometimento; (3) planejamento de negócios; e (4) feedback e aprendizado” (Padoveze e Taranto, 2009, p. 69).

FIGURA 3. Balaced scorecard



Fonte: Padoveze e Taranto (2009, p. 70).

O BSC apresentado por Kaplan e Norton no início dos anos noventa se mostrou um modelo de gestão bastante eficaz para o controle das operações de uma empresa, interligando a estratégia às atividades dos profissionais da empresa. A implementação de indicadores de desempenho em todos os níveis da empresa é a melhor forma de identificar e corrigir possíveis alterações nas premissas estratégicas, fortalecendo o cumprimento dos objetivos definidos pela alta administração. O correto alinhamento entre a estratégia e a operação pode garantir o alcance do crescimento sustentável.

Definição do crescimento sustentável

O crescimento sustentável de uma empresa é apresentado por vários autores e muitos deles analisam o tema focando na interação das empresas com o meio ambiente e com a sociedade, partindo do pressuposto que estas empresas interferem fortemente no meio em que estão inseridas. Porém, neste trabalho, o crescimento sustentável é analisado pela óptica da empresa, onde a manutenção das suas atividades é o foco principal.

“O conceito de sustentabilidade desenvolveu-se nas últimas décadas, apesar da discussão em torno de crescimento econômico e equidade social já existir há mais de um século” (Dyllick e Hockerts, 2002).

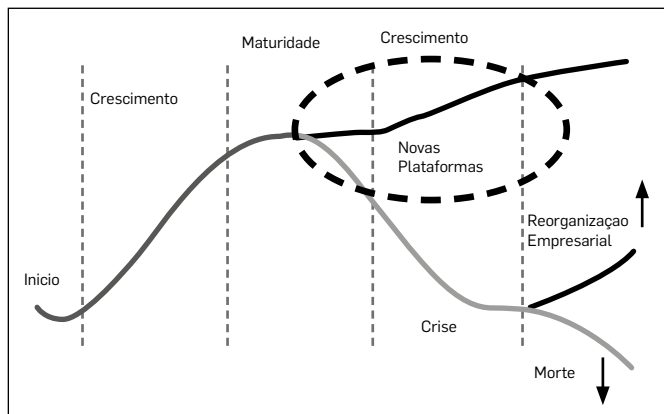
Elkington (2000), descreve sobre o conceito do *Triple Bottom Line* para o crescimento sustentável, que prioriza a avaliação do desempenho empresarial, não somente no valor econômico gerado, mas também no valor social e ambiental gerado ou destruído.

“O crescimento não é somente um ato criativo, mas também um processo disciplinado que interliga processos e pessoas” (Mendes e Arruda, 2009).

Segundo Dyllick e Hockerts (2002), para uma empresa se mostrar sustentável deve possuir um conjunto de necessidades que, ao serem agregadas, satisfazem a todos os *stakeholders* como acionistas, empregados, clientes, grupos de interesse, comunidades, entre outros.

Mendes e Arruda (2009) defendem que o crescimento de uma empresa não é mais opcional, e sim, uma condição para sua existência. A falta de crescimento impede que executivos almejem novos cargos, os funcionários não executivos perdem as oportunidades de crescimento, de forma que para haver uma promoção, deve haver uma demissão. Esse desgaste provocado pelo “jogo de poder” é prejudicial para a empresa, mantendo-a estagnada até sua extinção.

Mendes e Arruda, ainda, apresentam um gráfico que resume a linha de vida de uma empresa, de forma que a inovação e poder de adaptação às novas tendências são fundamentais para a continuidade de uma empresa. A figura 4 demonstra o momento em que a empresa deve realizar ações para não entrar na curva de crise:

FIGURA 4. Linha de vida de uma empresa

Fonte: Mendes e Arruda (2009, p. 95).

Considerando as definições de crescimento sustentável, percebe-se fatores comuns nas interpretações, onde o atendimento a todos os *stakeholders*, sejam internos ou externos. Portanto, o crescimento sustentável é a capacidade de uma empresa em inovar e evoluir para se manter no mercado no presente e, principalmente, no futuro.

Relatórios gerenciais e a gestão de desempenho para o crescimento sustentável

Segundo a PwC, o relatório de gestão e análise de negócios ou gestão de desempenho (*performance management*) pode ser definido como “o processo sistemático de acompanhamento dos resultados das atividades de uma empresa; coletando e analisando as informações de desempenho com o objetivo de acompanhar o progresso dos resultados em relação ao planejamento do negócio”. Desta forma, as informações de desempenho são utilizadas para auxiliar na tomada de decisão e alocação de recursos, e comunicação dos resultados alcançados ou não atingidos.

Kaplan e Norton (2006) afirmam que o alinhamento entre a estratégia e a operação é o fator fundamental para o crescimento de uma empresa, definido pela administração. Assim, a gestão de desempenho é um processo que se baseia em abordagens de medição do desempenho da empresa,

como o Balanced Scorecard (Kaplan e Norton, 1997). Enquanto o Balanced Scorecard oferece uma metodologia para a obtenção de informações, a gestão de desempenho garante que os resultados serão utilizados para influenciar a escolha de ações estratégicas, promovendo a renovação, tornando-a mais dinâmica e competitiva. A gestão de desempenho é, portanto, um processo contínuo para toda a empresa, em vez de uma única vez ou um caso isolado.

Um sistema de medição de desempenho deve alinhar as medidas de desempenho de uma organização com sua estratégia e seus fatores críticos de sucesso, a fim de se concentrar nas funções mais importantes do negócio e direcionar o foco para as questões de interesse da administração da organização. Portanto, uma estratégia bem definida, com um sistema de medição eficaz, pode garantir o crescimento sustentável de uma empresa.

Segundo a PwC, os elementos essenciais da gestão de desempenho são a gestão de benefícios e a sua mensuração. A todo o momento, dentro de uma organização, diferentes tipos de mudanças estão sendo concluídas. A gestão de desempenho melhora a capacidade da organização de definir, comunicar, direcionar e mensurar a estratégia de negócios. Isso permite que os vários níveis dentro da organização estabeleçam metas e objetivos, respondendo rapidamente e fazendo os ajustes de curso com base em indicadores definitivos, para relacionar a estratégia às operações, e medir resultados.

Kaplan e Norton (2000) destacam a dificuldade das empresas em operacionalizar a estratégia, pois o BSC, apresentado pelos mesmos autores no início dos anos noventa, não estava sendo implementado da melhor forma possível, e com o nível necessário de informações para a correta aplicação da estratégia.

Nesse sentido, empresas e consultorias vem apresentando metodologias pautadas nas teorias de Kaplan e Norton, a fim de implementar corretamente o BSC, já que as tecnologias de integração de sistemas avançaram ao ponto de ser possível criar uma plataforma comum para a entrega de soluções integradas de gestão de desempenho. As capacidades dos sistemas computacionais e de armazenamento de dados aumentaram, enquanto os custos caíram drasticamente, e o acesso à informação para o usuário final tem observado uma mudança generalizada através da rápida adoção de relatórios web-based e de soluções de análise.

Como observado por Kaplan e Norton (2000), o alinhamento entre a estratégia e a operação é fundamental para determinar o crescimento de

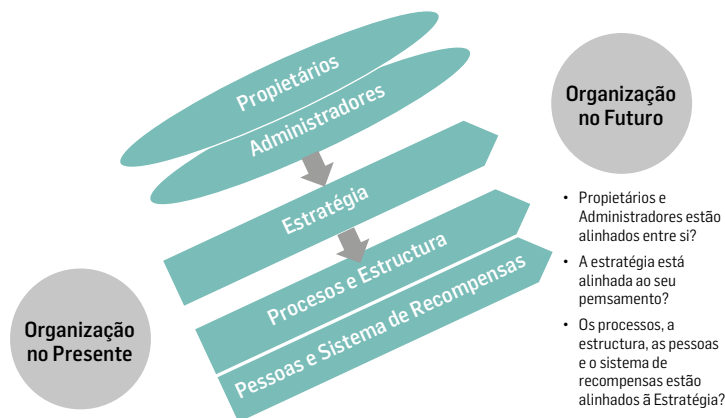
uma empresa. Assim, quanto maior a capacidade de uma empresa em executar sua estratégia, maior a probabilidade desta empresa obter um crescimento sustentável.

Na série de artigos relacionados à Orquestra Societária (Hess e Brandão, 2014), é apresentada uma sequência de etapas de alinhamento entre os componentes da organização visando um crescimento para o futuro, conforme apresentado na figura 5.

Conforme Hess e Brandão, seguindo a evolução da Organização no Presente para a Organização no Futuro, pode-se estabelecer cinco passos de alinhamento:

1. O sistema organizacional começa a viabilizar-se pelo alinhamento entre os proprietários e os administradores da organização.
2. A partir desse alinhamento inicial, é desenhada a estratégia organizacional que permite à organização sair do status 1 (presente) e alcançar o status 2 (futuro).
3. Após definida a estratégia organizacional, foi construída a arquitetura e o desenho da empresa, pautados nos processos e na estrutura, nas pessoas e no sistema de recompensas organizacional.
4. A estratégia é o centro do modelo representado na figura, anteriormente, mantendo-se entre o presente e o futuro, bem como entre os proprietários e administradores e os processos, a estrutura, as pessoas e o sistema de recompensas.
5. A própria estratégia não consegue fazer com que a organização evolua do presente ao futuro, portando torna-se necessário criar um modelo de gestão.

O modelo de gestão analisado neste trabalho é o *Balanced Scorecard*, que permite que uma empresa integre seu planejamento estratégico ao processo anual de orçamento. Quando definem metas de superação de três a cinco anos para as medidas estratégicas, os executivos projetam também marcos de referência para cada medida no próximo ano fiscal, definindo até onde pretendem ir durante os doze meses do primeiro ano do plano. Com esses referenciais de curto prazo, dentro da trajetória estratégica de

FIGURA 5. Elementos que definem o futuro da organização

Fonte: Hess e Brandão (2014, p. 37).

longo, o BSC produz maior impacto ao ser utilizado para induzir a mudança organizacional (Kaplan e Norton, 1997).

O maior desafio de uma empresa visando o crescimento sustentável não é definir a estratégia, mas conseguir operacionalizá-la e controlá-la de forma que os objetivos estratégicos sejam alcançados dentro dos parâmetros definidos pela alta administração.

Metodologia

A metodologia utilizada foi a pesquisa-ação, que, conforme Jesus, Vieira e Effgen (2014): “Buscamos entender a pesquisa-ação como aquela que se centra nas questões vividas por aqueles que se ocupam com o que se apresenta nas suas práticas...” (pp. 784-785).

Para isso, foram utilizados documentos de uma empresa do setor de comércio exterior cujo objetivo estratégico principal é o crescimento sustentável, além de documentos da consultoria da PwC (Pricewaterhouse-Coopers). Dentre estes documentos da empresa estão: as políticas e procedimentos, o orçamento, manuais internos de operação e as estratégias e ambições discutidas com os sócios. Os documentos utilizados da PwC consistem em publicações externas, publicações internas como intranet, bases de conhecimento e instrumentos que descrevem as metodologias do processo. Para elaboração do estudo de caso foi essencial a participação de

um dos autores em trabalho em campo, atuando como gerente da equipe, onde foi efetuado um projeto de consultoria que aborda os temas discutidos neste trabalho.

Portanto, foi realizado um estudo sobre a aplicação dos indicadores de desempenho em uma empresa específica, cujo objetivo estratégico principal é o crescimento sustentável. Este estudo apresenta toda implementação da gestão de desempenho na empresa, partindo do mapa estratégico até a construção dos indicadores.

Ao final, foram feitas as considerações finais do estudo proposto e um posicionamento em relação aos resultados obtidos na aplicação dos indicadores de desempenho.

Estudo de caso

O estudo de caso corresponde à análise de uma empresa do setor de comércio exterior, de porte pequeno, com potencial em tornar-se de médio porte em um ou dois anos. O trabalho foi realizado no período de abril de 2013 a julho de 2014. A equipe de consultoria possuía cinco pessoas, incluindo o sócio, o gerente (um dos autores deste trabalho), dois consultores seniores e um consultor. Dentro do período do projeto de consultoria foram efetuadas diversas atividades, que tomaram como base o estudo de caso apresentado neste trabalho.

No caso analisado, o estudo começa com a identificação do nível de maturidade da empresa em relação à construção dos relatórios gerenciais de desempenho. Nessa análise, foi detectado que a empresa não possuía nenhum tipo de relatório de desempenho, apenas possuía uma ideia da missão, visão e de alguns objetivos estratégicos. Sendo assim, o processo de construção dos relatórios gerenciais de desempenho parte da definição clara desses itens (missão, visão e objetivo) para, assim, serem definidos os indicadores a serem medidos para atingir a estratégia.

O estudo de caso detalha a determinação dos objetivos estratégicos corporativos, alinhados à ambição dos acionistas, e à interligação desses objetivos com cada um dos indicadores propostos para controle da aplicação da estratégia nas atividades operacionais da empresa.

A maturidade dos processos relacionados aos relatórios de desempenho é um aspecto fundamental do modelo operacional da área financeira. Baseado na maturidade dos processos foi construído um modelo de análise

de desempenho. A complexidade do modelo de desempenho depende da disponibilidade das informações que a empresa possui.

Uma escala de maturidade foi desenvolvida para avaliar o nível da organização em relação à gestão de desempenho, com exemplos de atributos de práticas mais e menos desenvolvidas. Essa escala pode ser utilizada para posicionar a situação atual da organização e sua aspiração a curto ou longo prazo, quanto à maturidade da gestão do negócio. O perfil resultado desta análise pode ser utilizado para definir a forma de implementação de relatórios de desempenho ideais à gestão da empresa.

O objetivo do perfil de maturidade é obter um entendimento claro da situação atual e identificar melhorias tangíveis e estruturadas para a gestão do negócio.

A seguir, apresenta-se os níveis da escala estabelecida para avaliação da gestão da empresa:

1. Informações gerenciais limitadas, intensamente suportadas por parâmetros contábeis, focado em Balanços e DRE tradicionais, com comentários limitados. Definição inconsistente de Indicadores de Desempenho. Arquitetura de sistemas não facilita relatórios profundos e automatizados. Uso intensivo de planilhas eletrônicas.
2. Informações gerenciais, principalmente financeiras, com alguns elementos operacionais. Existem alguns comentários, mas falta profundidade e insight (causa/justificativa de desempenho). Alguma automação das informações gerenciais está disponível, porém planilhas eletrônicas são utilizadas intensamente.
3. Existência de *Balanced Scorecard* permitindo gestão de resultados financeiros e também de alguns direcionadores chave de desempenho operacional. Comentários mais consistentes. Informações gerenciais de riscos são separadas. Desenvolvimento de banco de dados e automação significativa. Planilhas eletrônicas ainda são amplamente utilizadas no processo.
4. *Balanced Scorecard* bem estruturado, para o propósito específico, integrando informações gerenciais de riscos, bem como financeira e operacional. Comentários são oportunos, profundos e baseados em ações, facilitando decisões operacionais. Existe taxonomia padrão para dados

com poucas exceções. Existência de dois bancos de dados consolidados, um para dados financeiros e outro para dados não financeiros. Planilhas são utilizadas basicamente para edição de relatórios.

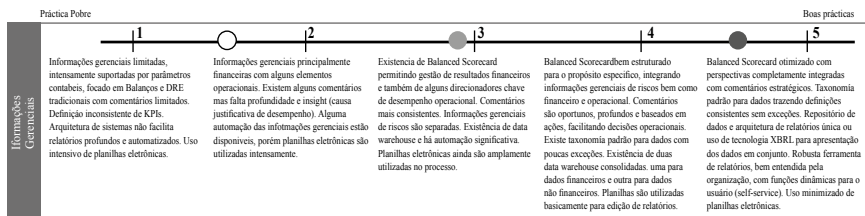
5. *Balanced Scorecard* otimizado com perspectivas completamente integradas com comentários estratégicos. Taxonomia padrão para dados, trazendo definições consistentes, sem exceções. Repositório de dados e arquitetura de relatórios única ou uso de tecnologia XBRL para apresentação dos dados em conjunto. Robusta ferramenta de relatórios, bem entendida pela organização, com funções dinâmicas para o usuário (*self-service*). Uso minimizado de planilhas eletrônicas.

Com base na escala demonstrada na figura 6, pode-se posicionar o estágio de uma empresa na régua de maturidade e, assim, tomar ações para implementar um modelo de gestão de desempenho mais adequado às ambições dessa empresa.

A fim de identificar a maturidade da empresa em relação aos relatórios gerenciais de desempenho, foi aplicado um questionário que direciona o nível atual da empresa na interpretação desses conceitos.

O questionário foi composto pelas seguintes perguntas:

1. A organização utiliza o *Balanced Scorecard* para avaliação de desempenho?
2. As medidas do *Balanced Scorecard* têm uma ligação direta com as atividades operacionais que avaliam o alcance dos objetivos da organização? As medidas do *Balanced Scorecard* podem incluir medidas financeiras e não financeiras?
3. A organização utiliza *benchmarks* externos para avaliar seu desempenho considerando uma base contínua?
4. Com que frequência a organização avalia as mudanças a fim de minimizar (o número de) suas medidas de desempenho?
5. A área estratégica é responsável pela análise, manutenção, utilização e comunicação dos componentes do *Balanced Scorecard*?

FIGURA 6. Modelo de régua de maturidade

Fonte: PwC.

6. Qual o percentual de funcionários que estão cientes das medidas-chave de desempenho da organização?
7. A organização utiliza a tecnologia para suportar o controle da medidas do Balanced Scorecard?
8. Os indicadores de desempenho são construídos em cascata por meio dos níveis da organização?
9. Com que facilidade os indicadores de desempenho são construídos?
10. Os processos de gestão de desempenho fornecem os objetivos e metas apropriados para a organização como um todo e estão dentro de cada um dos negócios necessários para alcançar a visão e as estratégias das empresas?
11. Os processos de gestão de desempenho são avaliados regularmente, como parte da melhoria contínua?

No caso da empresa analisada, as respostas para as perguntas efetuadas foram, predominantemente, negativas, ou seja, não havia nenhuma indicação de que eram efetuadas análises sobre o desempenho da empresa em qualquer ferramenta de controle ou relatório gerencial.

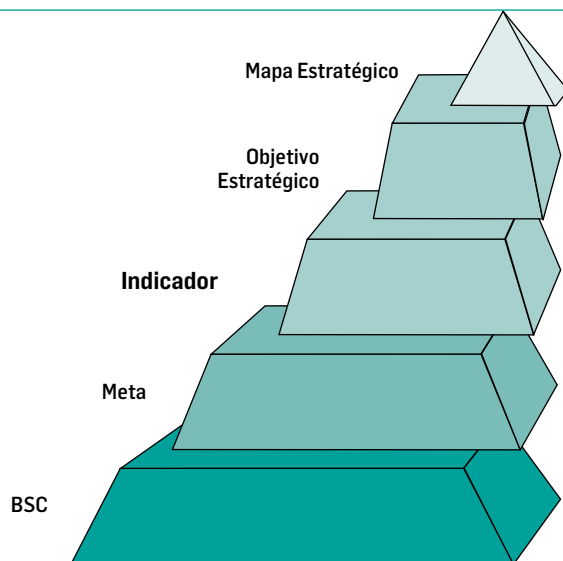
Portanto, o questionário demonstrou que havia definição dos indicadores de desempenho corporativos, apenas um entendimento inicial da missão, visão e objetivos da empresa. Sendo assim, esta empresa foi classificada no “Nível de maturidade 1” em relação aos relatórios gerenciais de desempenho.

Nível 1: Informações gerenciais limitadas, intensamente suportadas por parâmetros contábeis, focados em Balanços e DRE tradicionais com comentários limitados. Definição inconsistente de indicadores de desempenho. Arquitetura de sistemas não facilita relatórios profundos e automatizados. Uso intensivo de planilhas eletrônicas.

Após essa etapa, foi necessário iniciar a construção dos indicadores de desempenho partindo da definição clara da missão, visão e objetivo da empresa.

Seguindo a orientação de Kaplan e Norton, os autores adaptaram os passos para aplicação do BSC, de forma que a partir da descrição do mapa e objetivo estratégico, os indicadores devem ser definidos para melhor acompanhamento do desempenho das empresas. Assim, pode-se determinar os cinco passos a seguir para mensurar o desempenho de uma empresa, conforme demonstrado na figura 7:

FIGURA 7. Cinco passos para mensuração do desempenho



Fonte: Elaborado pelos autores.

1. Mapa estratégico: descreve a estratégia da empresa por meio de objetivos relacionados entre si.

2. Objetivo estratégico: o que deve ser alcançado e o que é crítico para o sucesso da organização.
3. Indicador: como será medido e acompanhado o sucesso do alcance do objetivo.
4. Metas: o nível de desempenho ou a taxa de melhoria necessários.
5. Relatório de acompanhamento (BSB): medição e gestão do desempenho a partir de modelo de acompanhamento (Dashboard).

O mapa estratégico visa orientar a empresa a traçar o melhor caminho para atingir os objetivos estabelecidos para os próximos anos de operação, propiciando a definição de metas a serem alinhadas junto aos colaboradores a partir das expectativas da alta administração, para as perspectivas financeira, de clientes, processos, pessoas, ambiente de trabalho e tecnologia.

Desta forma, a fase de definição de indicadores de desempenho, visa padronizar os indicadores e definir responsáveis pela elaboração e acompanhamento dos resultados esperados, baseados nos objetivos estratégicos definidos no mapa estratégico.

A tabela 2 apresenta as atividades para definição dos cinco passos para construção da análise de desempenho de uma empresa:

Seguindo a metodologia apresentada anteriormente, foi iniciado o trabalho com a construção do mapa estratégico e dos objetivos da empresa. Para isso, partiu-se da missão, visão e valores da empresa.

A missão da empresa tinha como foco o cliente, e como ele poderia ser competitivo utilizando a logística de forma global. A visão estava pautada no crescimento, fornecendo acesso à todos para a produção mundial. Entre os valores estavam a inovação, relacionamento, ética e transparência, colaboradores e responsabilidade social e ambiental.

Assim, definidos esses direcionadores, foram apresentadas questões para administração com a finalidade de identificar os objetivos da administração da empresa. Entre as questões estavam:

- Qual é a ambição da Empresa para os próximos anos de operação?
- Qual é a meta financeira de crescimento da Empresa para os próximos anos?

TABELA 2. Passos para construção do BSC

Passos	Atividades
Coleta de informações	Analisar missão, visão e valores definidos para a empresa. Definir, junto à alta administração, expectativas para os próximos anos de operação, considerando as perspectivas financeira, de clientes, processos, pessoas, ambiente de trabalho e tecnologia.
Passos 1 e 2 Mapa estratégico e Objetivo estratégico	Definir e formalizar objetivo estratégico suporte para o mapa estratégico. Elaborar mapa estratégico com definição de ações-chave para atingir a expectativa da alta administração.
Passo 3 Definição de indicadores-chave de desempenho	Definir indicadores de desempenho para monitoramento dos resultados da empresa. Definir os responsáveis pela elaboração e acompanhamento dos indicadores de desempenho. Definir reunião de reporte e avaliação de indicadores (frequência e participantes).
Passo 4 Definição de metas	Definir metas de desempenho alinhadas à estratégia e desenho detalhado dos indicadores de desempenho. Formalizar metas de desempenho, período de avaliação e responsáveis.
Passo 5 Balanced Scorecard	Definir BSC para medição e gestão de desempenho, para suporte à tomada de decisão de curto, médio e longo prazos. Desenhar e construir modelo de acompanhamento de desempenho estratégico da empresa.

Fonte: elaborado pelos autores.

- Quais são as estratégias a serem utilizadas pela Empresa para atingir os objetivos esperados?
- Quais investimentos serão realizados a fim de atingir os objetivos esperados?
- Quais são as ações a serem implementadas na perspectiva de clientes?
- No que diz respeito a Processos, quais são as ações vislumbradas a fim de atingir o objetivo proposto?
- No que diz respeito à Tecnologia, quais são as metas que suportam o cumprimento dos objetivos esperados?
- Quais são as expectativas da alta administração da Empresa em relação à perspectiva de pessoas?
- Quais são as metas que contemplam o ambiente de trabalho da Empresa?

As respostas obtidas nas questões apresentadas anteriormente tinham a finalidade de construir os objetivos estratégicos nas quatro perspectivas do BSC. As discussões sobre cada uma das questões foram bastante morosas,

porém produtivas, pois foram colocados os cinco diretores/sócios em um ambiente fechado por três dias, sendo que foram apresentadas as ambições individuais e alinhadas com os rumos da empresa a fim de que a instituição se direcione para o crescimento sustentável.

Obtidas as respostas para essas perguntas, foram construídos os objetivos estratégicos e discutidos com os administradores da empresa.

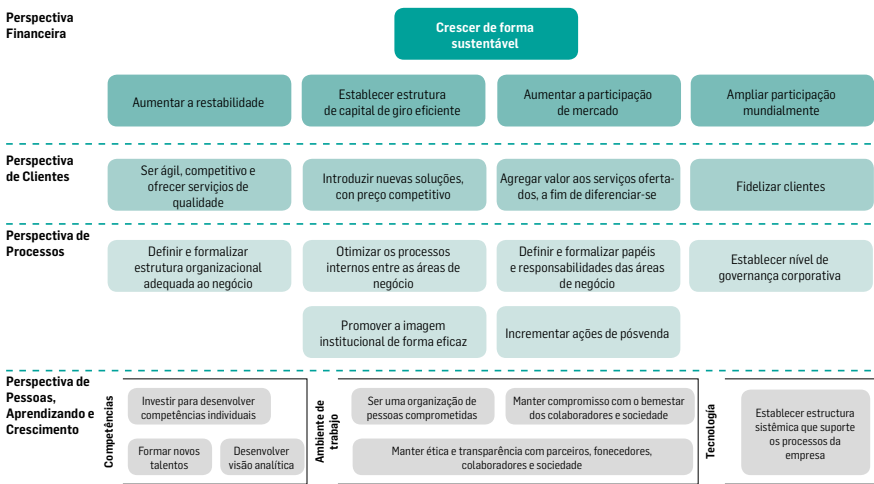
Os objetivos estratégicos foram dispostos no mapa estratégico seguindo as perspectivas: “financeira”, “clientes”, “processos e pessoas”, “aprendizado e conhecimento”, conforme apresentado por Kaplan e Norton (1997). O desenho do mapa estratégico está demonstrado na figura 8:

O mapa estratégico é a demonstração gráfica dos objetivos da empresa, devendo ser a orientação básica para as atividades da empresa. O mapa foi construído para que todos os profissionais da empresa conheçam seus objetivos e estabeleçam meios para o cumprimento das metas estabelecidas pelos administradores.

Assim, as metas determinadas para o cumprimento dos objetivos estratégicos podem ser medida por indicadores de desempenho.

Com base nos objetivos estratégicos foram apresentados para a administração da empresa diversos indicadores de desempenho, que visam medir o cumprimento das metas em cada um dos objetivos estratégicos definidos pela empresa.

FIGURA 8. Mapa estratégico



Fonte: elaborado pelos autores.

As tabelas a seguir demonstram o resultado obtido na construção dos indicadores de desempenho específicos para a empresa analisada:

As tabelas 3 a 6 demonstram a perspectiva financeira do modelo do BSC, onde são elaborados indicadores que visam à análise financeira da empresa, obtendo-se informações da contabilidade e transformando-as em direcionadores do negócio. Normalmente, são apresentados poucos indicadores, em torno de três ou quatro, mas, no caso da empresa analisada, houve muitas dificuldades na filtragem desses indicadores, principalmente, pela inexperiência da administração com os indicadores de desempenho e pelas dificuldades na obtenção das informações presentes no banco de dados.

A tabela 4 apresenta os indicadores da perspectiva de clientes, com visão interna e externa, ou seja, os objetivos estratégicos voltados para análise dos colaboradores e funcionários (interna) e clientes e fornecedores (externa).

Nesse caso, foi possível limitar a quantidade de indicadores, visto que o cliente possuía uma definição clara do que queria obter com o resultado dos indicadores.

A tabela 5, que visa mensurar o desempenho da empresa analisando os processos internos, possui indicadores relacionados a diversas áreas, como operacional, comercial e recursos humanos.

O ideal na análise desses indicadores é mensurar a capacidade da empresa em executar suas atividades da forma mais eficaz possível, além de identificar o impacto dessas ações no mercado.

A tabela 6 corresponde à análise da perspectiva de pessoas, aprendizado e crescimento, portanto tem o objetivo de identificar a capacidade de crescimento da empresa pautado na preparação de seus profissionais, juntamente com a facilidade na adaptação a mudanças e agilidade nos processos de inovação.

Como resultado do estudo de caso, puderam ser analisados todos os passos para a construção de indicadores de uma empresa do setor de comércio exterior, partindo-se da definição da estratégia.

Alguns fatores devem ser destacados na finalização do estudo de caso, como a quantidade de indicadores de desempenho construídos. Devido à maturidade da empresa, foi muito difícil limitar a quantidade de objetivos estratégicos e, conseqüentemente, de indicadores de desempenho, pois os administradores não possuíam experiência nesse tema a ponto de escolher os principais. Com o decorrer das atividades, e o aumento da maturidade do cliente, é natural que muitos indicadores sejam dispensados, a fim de manterem os que, realmente, demonstram as atividades da empresa.

TABELA 3. Indicadores de desempenho – Perspectiva financeira

	Objetivo	#	Tipo	Indicador	Descrição
Perspectiva financeira	Aumentar a rentabilidade	1	Financeiro	Margem Ebitda	O indicador visa medir a capacidade da empresa ter lucro com o desenvolvimento de sua atividade antes de ser consideradas as despesas financeiras, impostos, depreciações e amortizações.
		2	Financeiro	Margem Bruta	O indicador visa medir a rentabilidade das vendas, após as deduções de vendas (impostos sobre vendas, abatimentos e
		3	Financeiro	Margem Líquida	O indicador visa medir a capacidade da empresa em gerar lucro comparativamente à Receita Líquida de Vendas.
		4	Financeiro	Margem Operacional	O indicador visa medir a eficiência operacional da empresa.
		5	Financeiro	Despesas Financeiras / EBITDA	O indicador visa medir a parcela das despesas financeiras absorvidas pelo EBITDA.
		6	Financeiro	Retorno sobre Investimento (ROI)	O indicador visa medir o montante de retorno atingido pela empresa em comparação ao montante de capital investido.
		7	Financeiro	Prazo médio de recebimentos (PMR)	O indicador visa medir o prazo médio para conversão das contas a receber em caixa, ou seja, receber o montante decorrente dos serviços prestados aos clientes.
	Aumentar a rentabilidade	8	Financeiro	Prazo médio de pagamentos (PMP)	O indicador visa medir o prazo médio entre o desembolso inicial e recebimento de venda do serviço prestado.
		9	Financeiro	Ciclo Financeiro	O indicador visa medir a quantidade de dias utilizados pela empresa para atender seus compromissos operacionais.
		10	Financeiro	Endividamento geral	O indicador visa medir a relação entre o montante captado pela empresa junto a terceiros e o capital próprio.
	Aumentar a participação de mercado	11	Estratégico	Índice de retenção de clientes	O indicador visa medir o percentual de receita de vendas realizadas para clientes recorrentes em relação a novos clientes.
		12	Estratégico	Índice mensal de novos clientes por filial	O indicador visa medir a variação de receita de venda para novos clientes entre os meses de análise por filial.
		13	Estratégico	Número de embarques por modalidade	O indicador visa medir a variação da quantidade de embarques realizados por modalidade por filial.
	Ampliar participação da AS mundialmente	14	Estratégico	Índice mensal de embarques por destino	O indicador visa medir a variação da quantidade de embarques realizados para os continentes (Europa, Ásia, América do Norte e Brasil), por modalidade.
		15	Estratégico	Quantidade de embarques no período comparada à quantidade total do mercado por destino.	O indicador visa medir o percentual de embarques realizados pela empresa em relação ao total de embarques do mercado.
	Ser ágil, competitivo e oferecer serviços de qualidade	16	Estratégico	Nível de satisfação dos clientes com os serviços	O indicador visa medir o nível de satisfação dos clientes com os serviços realizados pela empresa.
		17	Operacional	Tempo médio das análises de crédito de novos clientes	O indicador visa medir o tempo médio utilizado pela área de Cobrança para analisar a disponibilidade de crédito a novo cliente.

Fonte: elaborado pelos autores.

Tabela 4. Indicadores de desempenho – Perspectiva clientes

	Objetivo	#	Tipo	Indicador	Descrição
Perspectiva clientes	Introduzir novas soluções, com preço competitivo	18	Estratégico	Índice de vendas de "pacote" de serviços	O indicador visa medir a variação de quantidade de vendas realizadas, contemplando mais de um serviço da empresa (venda em conjunto).
		19	Estratégico	Índice de estratégia de preços	O indicador visa demonstrar a diferença entre los preços de serviços praticados pela empresa versus os preço médio praticado pelo mercado.
	Agregar valor aos serviços ofertados, a fim de diferenciar-se	20	Estratégico	Índice de portfolio de serviços	O indicador visa comparar o portfolio de soluções de logística ofertada pela empresa e pelas principais concorrentes presente no mercado.
	Fidelizar clientes	21	Estratégico	Número de clientes fidelizados	O indicador visa verificar a quantidade de clientes recorrentes para a empresa, fim de mapear os principais compradores.
		22	Comercial	Índice de principais clientes	O indicador visa monitorar o ranking dos principais clientes dos serviços da empresa.
Fonte: elaborado pelos autores.					

Tabela 5. Indicadores de desempenho - Perspectiva processos

	Objetivo	#	Tipo	Indicador	Descrição
Perspectiva processos	Definir e formalizar estrutura organizacional adequada ao negócio	23	Operacional	Status de adequação da estrutura organizacional ao negócio da empresa.	O indicador visa monitorar a adequação da estrutura organizacional formalizada ao negócio da empresa.
	Otimizar os processos internos entre as áreas de negócio	24	Operacional	Status de atualização do documento de papéis e responsabilidades das áreas de negócio.	O indicador visa verificar a existência de formalização adequada dos papéis e dos colaboradores das áreas de negócio.
	Definir e formalizar papéis e responsabilidades das áreas de negócio	25	Operacional	Status de atualização do documento de papéis e responsabilidades das áreas de negócio.	O indicador visa verificar a existência de formalização adequada dos papéis e responsabilidades dos colaboradores das áreas de negócio.
	Estabelecer nível de governança corporativa	26	RH	Status de cumprimento da divisão de responsabilidades a hierarquia da empresa.	O indicador visa medir a adequação e cumprimento dos níveis de governança corporativa estabelecidos nas políticas e processos da empresa.
	Promover a imagem institucional de forma eficaz	27	Estratégico	Visão do mercado em relação à empresa.	O indicador visa acompanhar a imagem institucional da empresa perante o mercado.
		28	RH	Quantidade de profissionais treinados em relação à estratégia corporativa da empresa.	O indicador visa medir a atualização dos colaboradores em relação à estratégia corporativa da empresa.
	Incrementar ações de pós-venda	29	Comercial	Eficácia comercial identificada nas ações pós-venda	O indicador visa monitorar a quantidade de vendas realizadas decorrentes das ações pós-venda.
		30	Comercial	Índice de inadimplência	O indicador visa acompanhar o índice de inadimplência da companhia.

Fonte: elaborado pelos autores.

TABELA 6. Indicadores de desempenho - Perspectivas: pessoas

Perspectiva Pessoas, aprendizado e crescimento	Objetivo	#	Tipo	Indicador	Descrição
	Competências	31	RH	Índice de desempenho dos colaboradores	O indicador visa acompanhar a capacitação dos colaboradores alocados nos diferentes departamentos.
		32	RH	Índice de cumprimento dos treinamentos previstos	O indicador visa monitorar o cumprimento da grade de treinamentos previstos aos colaboradores dos diferentes departamentos.
		33	RH	Número de processos de negócios complexos transferidos para níveis inferiores capacitados.	O indicador visa monitorar a quantidade de processos complexos realizados por profissionais capacitados.
	Ambiente de trabalho	34	RH	Turn-over	O indicador visa medir a rotatividade dos colaboradores da empresa.
	Ambiente de trabalho	35	RH	Índice de retenção de pessoal de alto desempenho	O indicador visa medir a retenção de colaboradores de alto desempenho na empresa.
		36	RH	Índice de satisfação dos colaboradores	O indicador visa medir a satisfação dos colaboradores em trabalhar em sua função na empresa.
		37	RH	Índice de acompanhamento sugestões.	O indicador visa acompanhar a implementação e análise de sugestões fornecidas pelos colaboradores.
	Tecnologia	38	TI	Porcentagem de processos cobertos por TI	O indicador visa acompanhar o status de automatização dos processos críticos de negócios.
		39	TI	Pesquisa de satisfação com a eficácia da TI	O indicador visa medir a satisfação dos colaboradores em relação à eficácia da área de TI.
Fonte: elaborado pelos autores.					

O projeto de consultoria, do qual resultou o estudo de caso, foi executado em quinze meses, e as recomendações apresentadas nesta fase de construção dos indicadores foram implementadas nesse período, resultando em uma grande transformação na empresa, seja na estrutura, como nos processos, sistemas e pessoas.

Considerações finais

Atualmente, a maioria das empresas possui algum tipo de estratégia de crescimento, mesmo que representada pela ambição de seus proprietários. Assim, como apresentado por vários autores, dentre eles Kaplan e Norton (2000), a maior dificuldade das empresas é a transferência das ideias contidas nas premissas e objetivos estratégicos para as atividades operacionais da empresa.

Alinhando os conhecimentos de modelos de gestão e Balanced Scorecard com o objetivo estratégico de crescimento sustentável, este trabalho tem o objetivo de apresentar detalhadamente como construir os indicadores de desempenho de uma empresa do ramo do comércio exterior.

Vale ressaltar que o BSC é relevante para a análise de desempenho, porém não deve ser considerado como uma regra, visto que as empresas apresentam diferenças entre si, e, em alguns casos, podem ser adotados outros modelos de gestão, dependendo do que se quer medir.

Inicialmente para a construção dos objetivos estratégicos foi necessário o entendimento da maturidade da empresa em relação aos relatórios gerenciais de desempenho. Portanto, foram aplicados testes com o objetivo de captar os conhecimentos dos profissionais da empresa em relação aos indicadores de desempenho e o nível em que esta empresa se posiciona em uma escala de complexidade. Isso, para que se entenda o ponto de partida da construção dos indicadores de desempenho em relação à estratégia estabelecida pelos acionistas ou administradores. Estabelecido o ponto de partida, foi possível organizar todas as atividades do estudo, que partiria do ponto inicial de definição da missão, visão e objetivo, até a construção dos indicadores de desempenho corporativos.

Como qualquer projeto complexo de transformação corporativa, muitas dificuldades foram encontradas, principalmente, quando eram necessárias reuniões de alinhamento com os cinco sócios ao mesmo tempo. Não havia uma hierarquia de decisões, de forma que qualquer ponto de discussão tomava muito tempo para ser resolvido, visto que todos os sócios tinham que chegar a um consenso.

Além das dificuldades encontradas nas diversas discussões durante os meses do trabalho, houver adaptações aos produtos gerados para o cliente em questão, tomando muito tempo da equipe, já que, tendo uma maturidade baixa, foi necessário preparar o cliente para as transformações.

O projeto foi bem sucedido, o que pode ser observado na evolução do cliente em relação a sua maturidade nos negócios e, principalmente, na estrutura e controles. O crescimento resultante deste trabalho está representado nas dimensões que o cliente adotou, partindo de uma ocupação de um andar e meio, para seis andares no mesmo prédio. A estrutura para atendimento da estratégia definida no projeto foi refeita em quatro ondas de implementação, e as áreas e cargos definidos nesse projeto estão em operação, resultando em ganhos financeiros significativos.

Como conclusão, percebe-se a complexidade do alinhamento entre os primeiros passos da definição da estratégia até a construção dos indicadores de desempenho dentro de um modelo de gestão, neste caso o BSC. O estudo apresentado demonstra a construção prática das teorias apresentadas por Kaplan e Norton no início dos anos novent, bem como a evolução destas teorias durante os anos seguintes.

O resultado deste trabalho pode ser aplicado diretamente na operação de qualquer empresa do setor de comércio exterior, mesmo sendo preparado utilizando-se uma empresa específica deste setor.

Referências

- Assen, M. V., Berg, G. V. D., e Pieterma, P. (2010). *Modelos de gestão: Os 60 modelos que todo gestor deve conhecer*. São Paulo: Pearson.
- Celestino, M. S., e Silva, J. D. G. (2011). O Balanced Scorecard como framework para a ação estratégica. *Revista Ibero-americana de estratégia – RIAE*, 10(3), 147-172.
- Dyllick, T. & Hockerts, K. (2002). Beyond the business case for corporate sustainability. *Business Strategy and the Environment*, 11(2), 130-141.
- Elkington, J. (2000). *Cannibals with forks: The triple bottom line in the 21st century business*. Oxford: Capstone.
- Frezatti, F. et al. (2014). O papel do balanced scorecard na gestão da inovação. *RAA – Revista de Administração de Empresas*, 54(4), 381-392.
- FPNQ (2003). *Crêterios de Excelência: o estado da arte da gestão para a excelência do desempenho e o aumento da competitividade*. São Paulo: FPNQ – Fundação para o Prêmio Nacional da Qualidade.
- Hess, C., e Brandão, M. M. (2014). Orquestra Societária – SIM!: A ordem dos fatores altera o produto. *Revista RI*, 182, 36-39.
- Hronec, S. M. (1994). *Sinais Vitais: usando medidas de desempenho da qualidade, tempo e custos para traçar a rota para o futuro de sua empresa*. São Paulo: Makron Books.
- IOB (2009). *Boletim IOB Manual de procedimentos: Temática contábil e balanços*. Fascículo 51. São Paulo: IOB.
- Jesus, D. M., Vieira, A. B., e Effgen, A. P. S. (2014). Pesquisa-ação colaborativo-crítica: Em busca de uma Epistemologia. *Educação & Realidade*, 39(3), 771-788. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/CNAEFiscal/cnaef.htm>
- Kaplan, R. S., e Norton, D. P. A. (1997). *Estratégia em ação: balanced scorecard*. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- Kaplan, R. S., e Norton, D. P. A. (2000). *Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios*. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- Kaplan, R. S., e Norton, D. P. A. (2006). Alinhamento. Usando o Balanced Scorecard para criar sinergias corporativas. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Machado, M. J. C. V. (2013). *Balanced ScoreCard: Um estudo empírico sobre pequenas e médias empresas*. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 15(46), 129-148. Disponível em <http://www.spell.org.br/documentos/ver/9932/balanced-scorecard--um-estudo-empirico-sobre-pequenas-e-medias-empresas/i/pt-br>
- Mendes, L. A. L., e Arruda, C. A. (2009). Fórmula do crescimento sustentável. *Revista DOM*, 94-101. Disponível em <http://pt.slideshare.net/LuisLobaoMendes/a-formula-do-crescimento-revista-dom-fdc>
- Moreira, E. (2002). *Proposta de uma sistemática para o alinhamento das*

- ações operacionais aos objetivos estratégicos, em uma gestão orientada por indicadores de desempenho* (Tese Doutorado). Florianópolis, Brasil.
- Maroni, R. (2004). Algumas considerações sobre os aspectos conceituais dos modelos EVA, GECON e BSC. *Revista Brasileira de Contabilidade*, 147, 49-63.
- Padoveze, C. L., e Taranto, F. C. (2009). *Orçamento empresarial: novos conceitos e técnicas*. São Paulo: Pearson.
- Pereira, H. J. (2002). Bases Conceituais de um Modelo de Gestão para Organizações Baseadas no Conhecimento [Artigo publicado no XXII Simpósio de Gestão da Inovação Tecnológica – FIA/USP]. Salvador.
- PwC (2012). Improving Finance Function Effectiveness – Management Report & Business Analysis. Rede interna. Disponível em <http://intranet.soa.pwcinternal.com>
- PwC (2013). *Conquistando Vantagem Competitiva: Estudo sobre benchmark da performance da função financeira*. São Paulo: PwC. Disponível em <http://www.pwc.com>
- PwC (2014). Metodologia Transform. Rede interna: 2014. Disponível em <http://transform.pwc.com>
- Terra, J. C. C. (1999). *Gestão do Conhecimento: Aspectos Conceituais e Estudo Exploratório Sobre as Práticas de Empresas Brasileiras* [Tese de Doutorado]. Universidade de São Paulo, São Paulo Brasil.
- Zeltzer, R. (2005). Indicadores de desempenho: Coleta e análise de dados, estabelecer indicadores e promover melhoria contínua. *News Lab*, 162-163.