



**CENTRO UNIVERSITÁRIO DE BRASÍLIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – FASA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**O BALANCED SCORECARD COMO FERRAMENTA PARA MEDIR E AVALIAR O
DESEMPENHO DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS – TERCEIRO SETOR**

**HERCILIA REJANE ALMEIDA COSTA
MATRÍCULA Nº 996928-5**

Brasília, julho de 2005

HERCILIA REJANE ALMEIDA COSTA

O BALANCED SCORECARD COMO FERRAMENTA PARA MEDIR E AVALIAR O DESEMPENHO DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS – TERCEIRO SETOR

Monografia apresentada como requisito para conclusão do curso de bacharelado em Ciências Contábeis do Uniceub – Centro Universitário de Brasília

Orientador: Carlos Antônio Dias Chagas

HERCILIA REJANE ALMEIDA COSTA

O BALANCED SCORECARD COMO FERRAMENTA PARA MEDIR E AVALIAR O DESEMPENHO DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS – TERCEIRO SETOR

Essa monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Brasília, obtendo a nota de _____ atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo.

Professor

Coordenador de Monografia do Departamento

Professores que compuseram a banca:

Prof^o.: (orientador) Carlos Antônio Dias Chagas

Departamento de Contabilidade do Uniceub

Nota atribuída

Prof^o.: João Carlos Gonçalves

Departamento de Contabilidade do Uniceub

Nota atribuída

À Deus, fonte de vida,
por interseção de Nossa Senhora
Aparecida.

Aos meus pais pela educação e
constante incentivo.

Agradecimentos,

À Deus pela força que sempre tem dado
nessa caminhada.

Ao professor Orientador Carlos Antônio
Dias Chagas pois sem a sua orientação
este trabalho não teria êxito.

“Deus me dê serenidade para aceitar as coisas que eu não posso mudar, coragem para mudar as que eu posso e sabedoria para perceber a diferença.”

Autor desconhecido

RESUMO

Devido à crescente concorrência entre todos os setores da economia, é necessário a utilização de estratégias nas empresas, para que elas estejam sempre à frente de suas concorrentes. Para aplicação de suas estratégias, as empresas utilizam a ferramenta de gestão *balanced scorecard* que possibilita garantir o controle da estratégia nas quatro perspectivas desenvolvidas por Kaplan e Norton. Para o Terceiro Setor, Kaplan e Norton destacam a missão como sendo uma das perspectivas e é nela que estão ligados os objetivos estratégicos das organizações, através de uma relação de causa e efeito. Esse trabalho destaca também a importância do *balanced scorecard* para o Terceiro Setor. Embora esse não possua finalidade de lucro, é necessário uma boa gestão para que estabeleçam objetivos claros e alocam os recursos necessários para atingir finalidades determinadas. Ao final, é concluído com um exemplo prático de implantação do *balanced scorecard* em uma entidade do Terceiro Setor, onde serão analisados os resultados dos indicadores estratégicos dentro das quatro perspectivas propostas por Kaplan e Norton mais a perspectiva da comunidade, adotada pelo Hospital de Carazinho, objeto de estudo desse trabalho.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: Visão das quatro perspectivas, conforme Kaplan e Norton (1997)

Figura 2: Exemplo de Mapa Estratégico

Figura 3: *Balanced Scorecard* do Hospital

Figura 4: Indicadores estratégicos do balanced scorecard

LISTA DE SIGLAS

ONG – Organização Não-Governamental

SUMÁRIO

1.	Introdução.....	11
1.1	Tema.....	11
1.2	Problematização.....	11
1.3	Objetivo Geral.....	12
1.4	Objetivos Específicos.....	12
2.	Metodologia Aplicada.....	12
3.	A Importância de ser estratégico.....	14
3.1	Conceito de estratégia.....	14
3.2	A estratégia e o balanced scorecard.....	15
4.	O Balanced Scorecard.....	16
5.	A integração do balanced scorecard à estratégia.....	20
5.1	Relações causa e efeito.....	20
5.2	Relação com os fatores financeiros.....	21
5.3	Combinação dos indicadores de resultado e indicadores de tendência....	22
6.	Os princípios básicos do balanced scorecard.....	23
6.1	Traduzir a estratégia em termos operacionais.....	23
6.2	Alinhar a organização à estratégia.....	24
6.3	Transformar a estratégia em tarefa de todos.....	24
6.4	Converter a estratégia em processo contínuo.....	25
6.5	Mobilizar a mudança por meio da estratégia executiva.....	25
7.	As perspectivas.....	26
7.1	Perspectiva Financeira.....	27
7.2	Perspectiva dos Clientes.....	28
7.2.1	Indicadores essenciais aos clientes.....	30
7.2.2	Indicadores com proposição de valor.....	31
7.3	Perspectiva dos Processos Internos.....	33
7.4	Perspectiva do Aprendizado e Crescimento.....	35
7.4.1	Capacidade dos funcionários.....	36
7.4.2	Capacidade dos Sistemas de Informação.....	38
7.4.3	Motivação, Empowerment e Alinhamento.....	38
8.	Mapas Estratégicos.....	40
9.	Terceiro Setor.....	42
9.1	A organização de entidades do Terceiro Setor.....	48
10.	O balanced scorecard para um modelo de gestão de entidades do Terceiro Setor.....	51
11.	Um caso prático de implementação do balanced scorecard.....	54
11.1	Metodologia.....	55
11.2	Análise dos resultados.....	59
12.	Conclusão.....	62
13.	Bibliografia.....	63

1. INTRODUÇÃO

Na era da informação e do conhecimento, a gestão estratégica é fundamental para o sucesso de qualquer empreendimento público ou privado.

Com a crescente diversificação das necessidades do Mercado Consumidor, as ferramentas de análise de desempenho que avaliavam apenas o desempenho financeiro das empresas tornaram-se ineficientes para medir seu crescimento e a prosperidade dos setores empresariais.

Para que sejam implementadas de forma mais eficiente e eficaz, Kaplan e Norton desenvolveram a ferramenta *Balanced Scorecard*. Essa ferramenta inclui os indicadores financeiros, que mostram o resultado das ações do passado, e os complementa com indicadores operacionais, relacionados com a satisfação dos clientes, com os processos internos e com a capacidade da organização de aprender e melhorar as atividades que impulsionam o desempenho financeiro futuro.

1.1 Tema

O *Balanced Scorecard* como ferramenta para medir e avaliar o desempenho das entidades sem fins lucrativos – Terceiro Setor.

1.2 Problematização

De que forma o *balanced scorecard* poderá ajudar as empresas que formam o Terceiro Setor da economia, a atingir o seu objeto social?

1.3 Objetivo Geral

Demonstrar a importância de uma gestão de qualidade das empresas sem fins lucrativos, e a importância de implantação de um *balanced scorecard*.

1.4 Objetivos Específicos

- explicar a importância de uma boa estratégia para as empresas e identificar quais os seus benefícios;
- introduzir o conceito do *balanced scorecard* mostrando seu histórico;
- explicar como a estratégia é traduzida em indicadores de desempenho;
- descrever os cinco princípios básicos e as quatro perspectivas, que todas as organizações devem seguir, para garantir o sucesso da sua estratégia;
- Identificar as vantagens de utilização do *balanced scorecard*;
- Analisar a importância do Terceiro Setor para a comunidade e a importância de uma gestão de qualidade dessas empresas;
- Identificar a diferença na formulação de um *balanced scorecard* das empresas do primeiro e terceiro setores.

2. METODOLOGIA APLICADA

A metodologia aplicada foi exploratória e descritiva, uma vez que foi feito o levantamento bibliográfico, além de visitas à web sites.

Quanto à fonte de informação pode-se afirmar que este trabalho é bibliográfico, uma vez que os dados foram colhidos através de pesquisas em textos já publicados.

3. A IMPORTÂNCIA DE SER ESTRATÉGICO

Para que uma empresa tenha êxito em suas atividades, é necessário, primeiramente, que se defina objetivos e metas para a partir daí compor sua estratégia.

Os objetivos deverão ser concisos e alcançáveis para que não ocorra confusão na definição das metas da empresa, a qual pode acabar conturbando seu rumo.

As empresas cometem um erro muito comum de almejam sempre ocupar posições dominantes no mercado a qualquer preço, então, muitas reduzem seus preços, abrem lojas sem fazer uma pesquisa de mercado e acabam conquistando esta posição por um curto período de tempo porque não conseguem se sustentar dessa maneira, pois cresceram rapidamente sem base e sem um plano a cumprir.

Segundo Kaplan e Norton (1997, p.177) *“a implementação da estratégia exige que todas as unidades de negócios, unidades de apoio e empregados estejam alinhados e conectados com a estratégia”*. Para que a empresa seja bem sucedida, é importante que a estratégia seja uma tarefa cotidiana de todos.

3.1 – Conceito de Estratégia

Estratégia é sinônimo de escolhas. A soma das escolhas determinam se a empresa tem chance de vencer no mercado – se é capaz de conquistar e preservar clientes e superar o desempenho dos concorrentes. O sucesso na conquista e preservação de clientes permite que a empresa atinja as suas metas financeiras, tecnológicas e outras relacionadas com os detentores de interesses.

Para Kaplan e Norton (1997, p.176), “*estratégia tem a ver com opção*” e, portanto, a definem como o momento de se fazer uma escolha.

Para que a estratégia seja bem-sucedida é necessário que apresente um conteúdo empreendedor no mercado. As estratégias que não antecipam mudanças nas condições competitivas, como desenvolvimentos tecnológicos, ofertas de produtos diferenciados ou mudanças nas preferências dos clientes, ficarão para trás em relação aos acontecimentos do mercado e acabarão redundando em fracasso. As estratégias que não criam ou alavancam a mudança para a vantagem da empresa não induzem o mercado, ou seja, são incapazes de oferecer bens e serviços de fato almejados pelos clientes, mais rápido e melhor do que os concorrentes.

3.2- A Estratégia e o Balanced Scorecard

As empresas decidem adotar o *balanced scorecard* por diversos motivos, dentre os quais esclarecer e chegar a um consenso em relação à estratégia, focalizar as iniciativas de mudança organizacionais, desenvolver capacidades de liderança nas unidades estratégicas de negócios. As organizações podem alcançar esses objetivos específicos com o desenvolvimento de um *balanced scorecard* inicial. Mas o desenvolvimento do *scorecard*, e especialmente do processo de definição dos objetivos, das mudanças e das metas para o *scorecard*, envolve os altos executivos e acaba revelando uma oportunidade para o seu uso de forma muito mais profunda e abrangente do que se imaginava de início.

Toda estratégia precisa de um conjunto de indicadores de performance. Então, para as empresas se diferenciarem, elas não podem se basear num *Balanced Scorecard* padronizado.

O *balanced scorecard*, se for corretamente implantado, a organização terá mais chance de obter sucesso, pois todos na organização saberão qual a sua estratégia.

4. O BALANCED SCORECARD

Na era industrial a alocação de recursos era puramente financeiro e físico, utilizando-se de índices financeiros e de produtividade para mensurar o desempenho das empresas. Essas premissas, no entanto, tornaram-se insuficientes na era da informação. Agora, em um ambiente complexo, para se obter vantagem competitiva é preciso muito mais. Os executivos necessitam hoje de indicadores sobre vários aspectos do ambiente e desempenho organizacional.

O *Balanced Scorecard* é uma nova abordagem para administração estratégica, desenvolvido por Robert Kaplan e David Norton em meados de 1990. A abordagem do *balanced scorecard* surge como uma prescrição clara sobre o que as empresas deveriam medir para equilibrar a perspectiva financeira. É um sistema de gestão que habilita as organizações a clarear sua visão e estratégia e traduzi-las em ações.

O sucesso de um empreendimento está no seu propósito principal, naquilo que está definido na sua missão e visão, na sua definição estratégica. Ter um produto revolucionário, com um ótimo preço e com uma qualidade acima da concorrência, pode fazer a diferença, porém não é tudo. Há necessidade de

entender como funciona o complexo empresarial, o processo da organização, e dotá-la de instrumentos que indiquem a cada momento como está a empresa e dê meios para que cada responsável em cada atividade na empresa possa corrigir o rumo com agilidade e eficácia.

O conceito que os autores chamaram de “*Balanced Scorecard*” (Cenário Balanceado) vem sendo muito utilizados nos Estados Unidos como uma ferramenta adequada para medir o desempenho das organizações, tornando-se a marca de uma organização bem administrada. Hoje, muitas empresas dizem que é a base sobre a qual se assenta seu sistema de gestão.

A denominação de Cenário Balanceado decorre do fato de que, uma organização só deverá ser considerada no caminho do sucesso, se os quatro conjuntos de indicadores estiverem devidamente “balanceados”, ou seja, aplicados com graus de importância relativa, porém eqüitativa, de forma a possibilitar um desenvolvimento real e equilibrado. Por exemplo, se num determinado exercício uma empresa for muito bem financeiramente, mas com indicadores referentes ao atendimento a seus clientes avaliados como abaixo do esperado, muito provavelmente, em médio prazo, irá apresentar problemas de sobrevivência.

O *balanced scorecard* sugere que, as medidas financeiras e não-financeiras devem fazer parte do sistema de informações para empregados de todos os níveis da organização. Os empregados da linha de frente precisam compreender as conseqüências financeiras de suas decisões e ações; os altos executivos precisam reconhecer os vetores do sucesso a longo prazo, cujos objetivos e medidas utilizadas no *balanced scorecard* não se limitam a um conjunto de desempenho financeiro e não-financeiro, mas derivam de um processo hierárquico norteado pela missão e estratégia traduzida em objetivos e médias tangíveis. Cada pessoal na

organização deve entender cada aspecto ligado a estratégia, para que o sucesso seja pleno.

As medidas representam o equilíbrio entre indicadores externos, voltados para acionistas e clientes, e as medidas internas dos processos críticos de negócios, inovação, aprendizado e crescimento. Há um equilíbrio entre as médias de passado e futuro.

Enquanto a organização como um todo deve ter um *balanced scorecard* geral, cada indivíduo deve ter seu próprio *scorecard*. Nesse *scorecard*, deve conter os itens que possam influenciar pessoalmente e que estejam diretamente relacionados com as medidas de desempenho do *balanced scorecard* geral.

Os gerentes devem escolher cuidadosamente as medidas de desempenho do *balanced scorecard* da sua companhia, levando em consideração a coerência. Se as medidas de desempenho não forem coerentes, com a estratégia da companhia, significa que os funcionários estão buscando objetivos opostos.

Kaplan e Norton (1997, p.11) enfatizam que o processo do *balanced scorecard* é iniciado pela tradução da visão e estratégia da organização em objetivos estratégicos específicos, através de um trabalho de equipe da alta administração. Os objetivos e medidas estratégicas devem ser transmitidos para toda a empresa, através de informativos, quadros de avisos ou qualquer meio que garanta que todos sejam informados e adquiram uma clara compreensão das metas de longo prazo e a estratégia adequada para alcançá-las. Com isso, todos os esforços e iniciativas organizacionais estarão alinhados com os processos de mudança necessários.

A principal vantagem da metodologia, além de possibilitar a análise das estratégias e do conseqüente cumprimento da missão, sob várias perspectivas (financeira, do cliente, de processos e crescimento e aprendizagem), é o

estabelecimento de causa e efeito entre os objetivos estratégicos. É essa relação de causa e efeito que permitirá verificar se os planos de ação estarão caminhando lado a lado com a estratégia estabelecida, na direção da visão.

A importância dos conceitos do *Balaced Scorecard* na metodologia de gestão do desempenho é a ligação entre a estratégia e a ação. O modelo prevê o acompanhamento dos resultados através de indicadores e metas, permitindo que a organização reaja aos resultados em tempo hábil, corrigindo a rota e ajustando políticas para se chegar aos resultados propostos.

As entidades, se quiserem sobreviver e prosperar na era da informação, devem utilizar sistemas de gestão e medição de desempenho derivados de suas estratégias e capacidades organizacionais, enquanto motivam e medem o desempenho apenas com medidas financeiras.

O *balanced scorecard* oferece aos executivos os instrumentos de que necessitam para alcançar o sucesso no futuro; traduz a missão e a estratégia das empresas num conjunto abrangente de medidas de desempenho que serve de base para um sistema de medição estratégica. O *balanced scorecard* preserva os indicadores financeiros como a síntese final do desempenho gerencial e organizacionais, mas incorpora um conjunto de medidas mais genérico e integrado que vincula o desempenho sob a ótica dos clientes, processos internos, funcionários e sistemas ao sucesso financeiro a longo prazo.

No *balanced scorecard* as quatro perspectivas garantem o equilíbrio entre os objetivos de curto e de longo prazo, os resultados desejados e os vetores do desempenho desses resultados, as medidas objetivas e concretas, bem como as medidas subjetivas mais imprecisas. Para a maioria das organizações essas quatro perspectivas têm-se mostrado adequadas e suficientes, mas é possível agregar uma

ou mais perspectivas complementares, desde que sejam vitais para o sucesso da estratégia da organização (KAPLAN E NORTON, 1997, p.35). As quatro perspectivas do *balanced scorecard* são: financeira, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento.

5. A INTEGRAÇÃO DO BALANCED SCORECARD À ESTRATÉGIA

Para que haja alinhamento dos indicadores e do *Scorecard* com a estratégia, é preciso atentar para que eles atendam à três fatores: Relações de Causa e Efeito, Relação com os Fatores Financeiros, Indicadores de Resultado e Indicadores de Tendência.

5.1 Relações de Causa e Efeito

Estratégia é um conjunto de hipóteses sobre causas e efeitos que podem ser expressas por uma seqüência de afirmativas do tipo “se-então”, como por exemplo, a relação entre um melhor treinamento dos funcionários em vendas e maiores lucros pode ser estabelecida através da seguinte seqüência de hipóteses, segundo Kaplan e Norton (1997, p.155):

Se intensificarmos o treinamento dos funcionários em produtos, eles adquirirão, então, mais conhecimentos sobre a gama de produtos que podem vender; se os funcionários passarem a conhecer melhor os produtos, a eficácia de suas vendas, então aumentará. Se a eficácia das vendas aumentar, as margens médias dos produtos que eles vendem, então, também aumentarão.

Deve haver uma relação de causa e efeito entre os indicadores do *balanced scorecard* de modo que o desempenho de determinado indicador dos processos

internos, por exemplo, influencie o desempenho dos demais indicadores das outras perspectivas.

5.2 Relação com os Fatores Financeiros

Os fatores financeiros mostram que os indicadores de desempenho das perspectivas de aprendizado e crescimento dos processos internos e dos clientes estão associados com os da perspectiva financeira. Este princípio destina-se a evitar esforços em melhorias localizadas na unidade de negócios, sem relação com a obtenção de melhores retornos.

Segundo Kaplan e Norton (1997, p.157), existe uma cadeia formada pelo relacionamento entre lucratividade e lealdade do cliente e a satisfação, lealdade e produtividade dos funcionários. Os elos dessa cadeia são:

- os lucros e o crescimento são estimulados principalmente pela lealdade dos clientes: a lealdade dos clientes corresponde à qualidade da participação no mercado e merece tanta atenção quanto o volume da participação;
- a lealdade é resultado direto da satisfação dos clientes;
- a satisfação é extremamente influenciada pelo valor dos serviços fornecidos aos clientes;
- o valor é criado por funcionários satisfeitos, leais e produtivos;
- a satisfação dos funcionários, por sua vez, resulta sobretudo de serviços e políticas de apoio de alta qualidade que capacitam os funcionários a oferecer resultados aos clientes.

5.3 Combinação dos indicadores de resultado e indicadores de tendência

Os indicadores de resultado são indicadores a longo prazo, que correspondem ao resultado de ações de decisões tomadas previamente, representados por metas ou efeitos de uma ação sobre outra. Pode-se citar como exemplo: lucratividade, participação de mercado e satisfação de clientes. Justificam medições menos freqüentes que os indicadores de tendência, já que os segundo servirão de sinalizadores para que os tomadores de decisão vejam se seus objetivos estratégicos estão sendo atendidos ou não ao longo do período e servirão para monitorar o período de alcance das metas de longo prazo, que serão avaliadas através dos indicadores de resultado.

Os indicadores de tendência indicam o que tem que ser feito para que os resultados a longo prazo sejam alcançados. Para cada indicador de Resultado, identifica-se um Indicador de Tendência, os quais devem estar relacionados aos fatores críticos de sucesso, descrevendo os recursos gastos ou atividades a serem executadas, as quais são fatores que determinam ou influenciam resultados futuros e analogamente evidenciam o que está sendo feito.

Um bom *balanced scorecard* deve ser uma combinação de medidas de resultado e vetores de desempenho. As medidas de resultado sem os vetores de desempenho não comunicam a maneira como os resultados devem ser alcançados, além de não indicarem antecipadamente se a implementação da estratégia está sendo bem –sucedida ou não. Em contrapartida, os vetores de desempenho sem as medidas complementares de resultados podem permitir que a unidade de negócios obtenha melhorias operacionais a curto prazo, mas não revelarão se essas

melhorias foram traduzidas em expansão dos negócios com clientes existentes e novos, e conseqüentemente, em melhor desempenho financeiro.

6. OS PRINCÍPIOS BÁSICOS DO BALANCED SCORECARD

Segundo Kaplan e Norton, para implementar a estratégia de maneira mais simples nas organizações, utilizando o *balanced scorecard*, é válido seguir seus cinco princípios.

6.1 Traduzir a Estratégia em Termos Operacionais

A experiência de aplicação do *balanced scorecard* segundo Kaplan e Norton (2001, p.20) aponta que o sucesso das empresas não resulta apenas em lançamento de novos produtos ou serviços, de grandes investimentos de capital ou mesmo de absorção de novos ativos intangíveis, mas principalmente, de explorar melhor a sua capacidade e os ativos tangíveis e intangíveis já existentes na empresa.

O *balanced scorecard* combina todos esses ingredientes, que compõem a estratégia da empresa, de forma a proporcionar a criação de valor no longo prazo. Este sistema é um referencial para descrever e comunicar a estratégia de maneira coerente e criativa. Não é possível implementar a estratégia se não se consegue descrevê-la.

O referencial utilizado pelo *balanced scorecard* para a descrição, comunicação e implementação da estratégia de maneira lógica e coerente é

chamado por Kaplan e Norton (2001, p.145) de “mapa estratégico”. É um ponto de referência comum e compreensível na sua tradução para toda a empresa.

O processo tem início com o trabalho da Equipe que vai descrever e comunicar a estratégia. Escolhem-se os objetivos estratégicos específicos e definem-se metas e indicadores sob as seguintes perspectivas: financeira, cliente, processos de negócio interno e aprendizado e crescimento.

6.2 Alinhar a organização à estratégia

Cada unidade ou departamento da organização possui estratégias individuais que devem ser integradas de forma a proporcionar a criação de sinergias.

A forma de superar as barreiras funcionais nas organizações orientadas para estratégias é criar mecanismos eficazes de comunicação e buscar estabelecer a conexão dos diferentes órgãos à estratégia, por meio de temas e objetivos comuns que permeiam seus *scorecards*.

6.3 Transformar a estratégia em tarefa de todos

Para uma boa execução da estratégia, é importante que todos da organização a compreendam e conduzam as suas tarefas cotidianas de modo a contribuir para o seu êxito. O *balanced scorecard* serve para comunicar a estratégia e educar a organização. Para que isso ocorra, é necessário que a organização ofereça treinamentos sobre componentes críticos tais como, segmentação de clientes, métodos de custeio e bancos de dados. O estilo adotado para transmitir as estratégias é *top-down*. *Top-down* é um método de projeto e programação que parte

do geral para o específico, em oposição à abordagem *bottom-up*, do específico para o geral.

Alguns observadores questionam a difusão da estratégia em toda a organização, temendo o vazamento de informações valiosas para os concorrentes. Por outro lado, não há como implementar a estratégia, de forma eficaz, se o pessoal a desconhece.

6.4 Converter a Estratégia em Processo Contínuo

Para a maioria das organizações, o processo gerencial se desenvolve em torno do orçamento e do plano operacional e juntos devem constituir um processo único, ininterrupto e contínuo. A primeira etapa consiste em conectar a estratégia ao processo orçamentário, determinando a alocação de recursos de acordo com as prioridades estratégicas. A segunda, consiste na elaboração de reuniões gerenciais periódicas para avaliação da estratégia e alimentação do processo de *feedback*. Finalmente, deve ser implementado o processo de aprendizado e adaptação imediata da estratégia, sem esperar pelo ciclo orçamentário do próximo ano.

6.5 Mobilizar a mudança por meio da estratégia executiva

Os Primeiros quatro princípios se concentram nas ferramentas, no referencial e nos processos de respaldo do *balanced scorecard*. Porém, um fator importante e indispensável para a execução efetiva da estratégia é o envolvimento ativo da equipe executiva. A estratégia exige mudanças em praticamente todas as partes da

organização. Se as pessoas que compõem a equipe executiva não liderarem o processo de mudanças, elas não ocorrerão.

A primeira fase, mobilização, se esclarece por que as mudanças são necessárias. A segunda fase é onde se definem, demonstram e reforçam os novos valores culturais da organização e estimula-se o rompimento das tradicionais estruturas de poder.

Finalmente se implementa o novo sistema gerencial – um sistema gerencial estratégico – que institucionaliza os novos valores culturais e define as novas estruturas para o novo sistema de gestão.

7. AS PERSPECTIVAS

Os sistemas de medições tradicionais são baseados exclusivamente nos indicadores financeiros, nos quais são estáticos e somente informam as questões relacionadas ao passado, tornando-se insustentáveis ao mercado atual, onde a concorrência está cada vez mais acirrada. O *balanced scorecard* tem como característica medir de quatro diferentes formas as perspectivas relacionadas à organização como um todo, as quais são:

- perspectivas financeiras;
- perspectivas dos clientes;
- perspectivas dos Processos internos da empresa; e
- perspectiva de aprendizado e crescimento.

Estes novos indicadores representam um equilíbrio entre as medições externas, para os acionistas e clientes, e internas, para os processos internos, inovações, aprendizado e crescimento. Através deste novo enfoque a empresa

encontra explicações de causa-efeito de toda estratégia organizacional e indicam o desempenho futuro dos resultados.

7.1 Perspectiva Financeira

Este indicador tem como função mostrar aos acionistas como a empresa esta desenvolvendo sua estratégia e seu desempenho no negocio.

Os objetivos financeiros diferem-se de empresa para empresa, dependendo do seu segmento. As empresas públicas tem como objetivo atender a toda população, diminuindo, se necessário, sua margem de lucro, por exemplo. Enquanto que as empresas privadas tem por objetivo aumentar cada vez mais a margem de lucro.

Analisar a empresa somente com base nos indicadores financeiros tem gerado muitas criticas, em função de se possuir somente eficiência na análise do passado, no curto prazo e que nos tempos atuais de concorrência acirrada, os valores vistos pelos clientes são outros, como: incremento da satisfação do cliente, qualidade do produto, motivação do empregado, entre outros.

Apesar de existirem muitas criticas sobre analisar a empresa com base nos aspectos financeiros, estes são o foco para todos os objetivos e indicadores nas demais perspectivas do *balanced scorecard*. Os indicadores selecionados na perspectiva dos clientes, processos internos e aprendizado e crescimento devem estar em sintonia com os indicadores financeiros, de modo a explicar a relação de causa-efeito, os quais resultam em uma melhora no desempenho econômico.

Ao traçar o plano de ação em determinada perspectiva, como diminuir o tempo de entrega dos produtos, deve-se estudar a rentabilidade que essa ação irá

gerar para a empresa, por exemplo. Essa análise procede na medida em que muitas atitudes devem ser tomadas para a empresa possa estar sempre atendendo melhor seus clientes, mas deve-se chegar ao ponto de equilíbrio entre atender bem o cliente e manter a rentabilidade, para assim manter a posição no mercado sem correr o risco de não poder mais exceder as expectativas no futuro em função da falta de investimentos.

A fase do ciclo de vida em que a organização se encontra difere os objetivos financeiros aos quais a organização se orienta. Segundo Kaplan e Norton (1997, p.50), as fases em que estes objetivos podem se encontrar são:

- crescimento: início do ciclo de vida organizacional. Seu principal objetivo é o aumento das vendas.
- sustentação: fase em que as organizações atraem investidores, mas são forçadas a obterem ótimos retornos sobre os investimentos dos acionistas. O crescimento mercadológico destas organizações geralmente é infinito. Seus principais objetivos são: retorno sobre capital investido e aumento da receita operacional.
- colheita: fase da maturidade organizacional, onde desejam colher os investimentos feitos nas duas fases anteriores. Seu principal objetivo é maximizar o fluxo de caixa.

7.2 Perspectiva dos Clientes

Para a empresa, os clientes têm uma importância muito grande. Eles são a razão da companhia existir, sem eles, não há possibilidade de gerar receitas e impossibilita a continuação dos negócios. Para que isso nunca ocorra, é necessário

que a empresa conheça os seus clientes para que esteja sempre atendendo às suas expectativas, não os perdendo para as outras empresas que também têm por objetivo captar os melhores clientes, aqueles capazes de gerar muita rentabilidade.

Antes, as empresas podiam se concentrar em suas capacidades internas, enfatizando o desempenho dos produtos e inovações tecnológicas. Porém, devido à concorrência, as empresas perceberam que tinham que compreender mais as necessidades dos clientes, oferecendo os melhores produtos ou serviços, caso contrário, poderiam perdê-los. Por isso, as empresas hoje estão voltando seu foco para fora, para os clientes.

Os clientes da Era Industrial se satisfaziam quando lhes eram oferecidos produtos e serviços a preços baixos, porém padronizados. Com o aumento dos níveis de comunicação e da atuação dos órgãos, de proteção ao consumidor, as expectativas têm crescido e se modificado, tornando-os mais exigentes e buscando a individualização do serviço. Portanto, as empresas da Era da Informação precisam estar sempre atendendo suas expectativas. É por esse motivo, que muitas empresas estão implantando o sistema CRM – *Customer Relationship Management*, o qual conhece informações diversas dos clientes, possibilitando a empresa oferecer exatamente o que o cliente quer, sem perder tempo, nem dinheiro.

Para atender às expectativas dos clientes é necessário, primeiramente, a empresa decidir qual o segmento de mercado onde pretende atuar e quem são os seus clientes-alvos.

Após a definição de quem serão seus clientes, deve-se fazer uma análise para quais são os fatores críticos para com os clientes. Ou seja, se entregar com pontualidade é um fator crítico, a empresa deve unir seus esforços de modo que possibilite a entrega o mais pontual possível.

O processo de atendimento ao cliente, está sendo mensurado pela relação entre as expectativas e o desempenho da organização no cumprimento do que lhe foi combinado previamente. Segundo Kaplan e Norton (1997, p.68), para esta mensuração, podem acontecer três situações:

- o desempenho é maior que as expectativas: o cliente fica encantado com o produto ou serviço oferecido. Este é o melhor resultado, por tornar os clientes fiéis a empresa.
- o desempenho é igual às expectativas: o cliente fica satisfeito com o produto ou serviço oferecido. Este resultado é perigoso, pois se há uma concorrente capaz de lhe oferecer o produto ou serviço de uma maneira melhor, a empresa perde o cliente naquele momento.
- o desempenho é menor que as expectativas: o cliente fica frustrado com o produto ou serviço oferecido. Neste caso, o cliente vai procurar uma outra empresa que seja capaz de lhe oferecer o mesmo produto ou serviço.

O *balanced scorecard* tem como descrição da estratégia, identificar os objetivos relacionados aos clientes em cada um desses segmentos e os indicadores específicos da empresa. Para Kaplan e Norton (1997, p.71), os indicadores podem ser apresentados dentro de dois grupos:

- indicadores Essenciais aos Clientes;
- indicadores com Proposição de Valor.

7.2.1 Indicadores essenciais aos clientes

O grupo de medidas essenciais de resultados dos clientes é comum a todos os tipos de empresa e inclui os seguintes indicadores:

- participação de Mercado: reflete a proporção de negócio da empresa, em números de clientes, no mercado;
- captação de Clientes: mede, em termos absolutos ou relativos, a intensidade com que uma unidade de negócios, atrai ou conquista novos clientes para o negócio;
- retenção de Clientes: controla em termos absolutos ou relativos, a intensidade com que uma unidade de negócios retém ou mantém relacionamentos contínuos com seus clientes;
- satisfação dos Clientes: mede o nível de satisfação dos clientes de acordo com os critérios específicos de desempenho dentro da proposta de valor;
- lucratividade dos Clientes: mede o Lucro Líquido de Clientes ou segmentos, depois de deduzidas as despesas específicas necessárias para sustentar os clientes.

Essas cinco medidas podem, a princípio, parecer comuns a todos os tipos de empresa. Para que tenha efeito, entretanto, as medidas devem ser direcionadas para grupos específicos de clientes com os quais a unidade de negócios espera obter seu maior crescimento e lucratividade.

7.2.2 – Indicadores com proposição de valor:

As propostas de valor apresentadas aos clientes são atributos ofertados, através de produtos e serviços, para gerar fidelidade e satisfação em um segmento-alvo.

Segundo Kaplan e Norton (1997, p.77), esses atributos podem ser divididos em três categorias:

- atributos dos produtos/serviços: abrangem a funcionalidade do produto/serviço, seu preço e qualidade. Pode-se citar como exemplo uma empresa que possui dois segmentos de clientes: um que quer um fornecedor confiável que ofereça preços baixos *versus* aqueles clientes que querem um fornecedor diferenciado, capaz de oferecer produtos, características e serviços exclusivos. Os clientes do primeiro nível estão dispostos a pagar o preço que for, mas exigem produtos e serviços de alta qualidade. Seus clientes do segundo nível não querem supérfluos nem customização, mas apenas o produto básico, entregue de forma confiável e dentro do prazo, sem defeitos e pelo menor preço possível;
- relacionamento com os Clientes: refere-se à dimensão do modo como a empresa se apresenta ao cliente, em relação à entrega, tempo de resposta e entrega e o conforto do cliente na relação da compra. Pode-se citar como exemplo um Banco que identificou como seu objetivo de relacionamento com os clientes a necessidade de criar e manter expectativas elevadas em relação à maneira como o banco tratava seus clientes e definiu três elementos-chave para um excelente relacionamento: pessoal qualificado, capazes de reconhecer as necessidades do cliente, satisfazendo-o de forma proativa; acesso a serviços ou informações bancárias durante 24 horas por dia; e capacidade de resposta, onde o tempo de resposta deve igualar ou superar o sentido de urgência do cliente; e
- imagem e Reputação: reflete os fatores intangíveis que atraem um cliente para a empresa. Através da publicidade e qualidade dos produtos e serviços oferecidos, algumas empresas conseguem gerar a fidelidade dos clientes muito além dos aspectos tangíveis dos produtos e serviços.

A combinação específica de atributos determina a posição estratégica que a empresa irá se apresentar aos clientes.

7.3 Perspectiva dos Processos Internos

Para atingir as expectativas dos clientes e gerar uma rentabilidade aceitável aos acionistas, a empresa precisa desenvolver internamente meios de se atingir seus objetivos. Portanto, uma empresa bem desenvolvida em seus processos internos é capaz de gerar um diferencial frente aos outros competidores.

Geralmente as empresas costumam desenvolver objetivos e medidas para essa perspectiva após formular os objetivos e medidas para as perspectivas financeiras e de clientes. Seguindo essa seqüência, elas são capazes de focalizarem as métricas dos processos internos nos processos (cadeia de valores) que conduzirão aos objetivos dos clientes e acionistas.

Segundo Kaplan e Norton (1997, p.101), a cadeia de valor da empresa deve ser desenvolvida seguindo três pontos importantes:

1. Processo de inovação: identificação das necessidades atuais e futuras dos clientes e desenvolvimento de novas soluções para essas necessidades. O processo de inovação tem dois componentes. No primeiro, os gerentes realizam pesquisas de mercado para identificar o tamanho do mercado, a natureza das preferências dos clientes e os pontos de preço para cada produto ou serviço. À medida que executam processos internos para atender às necessidades específicas dos clientes, informações precisas e consistentes sobre o tamanho do mercado e as preferências dos clientes passam a ser uma tarefa vital que precisa ser realizada com qualidade. O

outro componente é a idealização de mercados e oportunidades inteiramente novos para os produtos e serviços que a empresa pode fornecer.

2. **Processo de operações:** entrega dos produtos e prestação dos serviços aos clientes existentes. Esse processo tem início com o recebimento do pedido de um cliente e termina com a entrega do produto ou a prestação de serviço. Ele enfatiza a entrega eficiente, regular e pontual do produtos e serviços existentes aos clientes atuais.
3. **Serviço pós venda:** oferta de serviços pós-venda que complementem o valor proporcionando aos clientes pelos produtos ou serviços. Esse serviço inclui garantia de conserto, correção de defeitos e devoluções, e processamento dos pagamentos, com a administração de cartões de crédito. Para algumas empresas, como fabricantes de elevador ou equipamentos eletrônicos de manipulação de imagens – *scanners* para tomografia computadorizada e monitores de ressonância magnética – qualquer tempo de paralisação de seu equipamento acarreta enormes custos e inconvenientes a seus clientes. Para que isso não ocorra, elas oferecem serviço rápido e confiável. Incorporam a seus equipamentos tecnologia eletrônica capaz de captar e transmitir sinais ao pessoal de assistência técnica quando o equipamento demonstra sinais de defeito eminente.

Os sistemas tradicionais de medição de desempenho visam o controle e a melhoria dos centros de responsabilidade e departamentos existentes. Este meio de medir o desempenho é muito criticado na medida em que se limitam na dependência das medidas financeiras e nos relatórios mensais de variação para controlar as operações departamentais. As empresas que se baseiam no *balanced scorecard*

complementam as medidas financeiras com medidas de qualidade, custo, produção, produtividade e tempo de ciclos.

Baseando-se nos indicadores complementares, as empresas acreditam que conseguirão gerar uma vantagem competitiva frente aos concorrentes. Porém, muitas esquecem que estas também se baseiam nesses mesmos indicadores. Para obter maior sucesso, as empresas devem criar os objetivos e medidas para a perspectiva dos processos internos a partir das estratégias traçadas anteriormente, de modo a superar o desempenho da concorrência.

7.4 Perspectiva do Aprendizado e Crescimento

Esta perspectiva tem a função de desenvolver os objetivos e medidas para orientar o aprendizado e crescimento organizacional, oferecendo a infra-estrutura que possibilita a consecução de objetivos ambiciosos nas outras três perspectivas, enquanto que estas revelam onde a empresa deve se destacar para obter um desempenho excepcional.

O *balanced scorecard* enfatiza a importância de investir no futuro, e não apenas em áreas tradicionais de investimento, como novos equipamentos e pesquisa e desenvolvimento, mas adicionalmente em infra-estrutura, como, pessoal, sistemas e procedimentos, se quiserem alcançar objetivos ambiciosos de crescimento financeiro a longo prazo. É óbvio que os investimentos em pesquisa e desenvolvimento (P&D) são importantes, mas dificilmente serão suficientes por si só.

Para a perspectiva de aprendizado e crescimento, Kaplan e Norton (1997, p.132) criaram categorias específicas, as quais são:

- capacidades dos funcionários;
- capacidades dos Sistemas de informação;
- motivação, *empowerment* e alinhamento.

7.4.1 – Capacidades dos funcionários

Da mesma forma que os clientes mudaram suas atitudes em relação às empresas da Era Industrial para a Era da Informação, outra área que sofreu este mesmo tipo de mudança foi a área dos funcionários, a qual antes era chamada de Departamento Pessoal e atualmente chama-se Recursos Humanos. O surgimento de gigantescos empreendimentos industriais há um século e a influência do movimento da administração científica deixaram um legado segundo o qual as empresas contratavam os funcionários para executar trabalhos bem específicos e estritamente definidos, que eram definidos previamente pelos engenheiros e gerentes industriais. Os trabalhadores eram contratados para realizar trabalhos braçais e não para pensar.

Porém, atualmente os padrões de trabalho são outros. Quanto mais o empregado pensar, sugerir idéias e conseguir realizar seu trabalho de forma eficiente e eficaz, ele será cada vez mais bem visto dentro da organização. O perfil dos funcionários mudou.

Os funcionários quando se sentem motivados, contribuem mais para o crescimento da empresa. Para que isso ocorra, Kaplan e Norton (1997, p.135) traçaram algumas medidas que julgam serem essenciais como:

- 1 – Satisfação dos funcionários: funcionários satisfeitos são uma pré-condição para o aumento da produtividade, da capacidade de resposta, da qualidade e da

melhoria do serviço aos clientes. Para que as empresas alcancem um alto nível de satisfação dos clientes, pode ser necessário que os clientes sejam atendidos por funcionários satisfeitos. As empresas costumam medir o nível de satisfação dos funcionários através de pesquisas nas quais é escolhido um percentual de funcionários e esses são entrevistados. Os elementos de uma pesquisa de satisfação dos funcionários podem incluir:

- envolvimento nas decisões;
- reconhecimento pela realização de um bom trabalho;
- acesso a informações suficientes para o bom desempenho da função;
- incentivo constante ao uso de criatividade e iniciativa;
- qualidade do apoio administrativo;
- satisfação geral com a empresa.

Um índice agregado de satisfação dos funcionários poderia ser incorporado ao *balanced scorecard*, disponibilizando aos executivos de investigação para determinar o nível de satisfação por divisão, departamento, local e supervisor.

- 2 – Retenção de funcionários: tem o objetivo de reter os funcionários que a empresa tem interesse a longo prazo. Funcionários antigos e leais guardam os valores da empresa, o conhecimento dos processos organizacionais e sabem melhor as necessidades dos clientes.
- 3 – Produtividade dos funcionários: seu objetivo é estabelecer a relação entre a produção dos funcionários e o número de funcionários utilizados para que esse nível de produção seja alcançado.

7.4.2 – Capacidades dos Sistemas de informação:

Conforme Kaplan e Norton (1997, p.141), “*A motivação e as habilidades dos funcionários podem ser necessárias para o alcance das metas de superação nas perspectivas dos clientes e dos processos internos*”. Para que os funcionários tenham um desempenho muito bom dentro da organização, é necessário que tenham excelentes informações sobre seus clientes, processos internos e as conseqüências financeiras de suas decisões.

A empresa sem um sistema de informação qualificado não é capaz de distribuir as informações importantes de modo eficiente e eficaz, prejudicando-se frente à prestação de serviço, pois muitas vezes a empresa tem um determinado serviço, mas os funcionários da linha de frente não estão de posse do conhecimento do serviço, deixando de vender para o cliente. O mesmo pode ocorrer em ordem inversa: o pessoal da linha de frente não passa a informação de que determinado produto está superando as expectativas de venda, para o gerente da produção. Então o produto acaba em estoque e a empresa perde as vendas.

7.4.3 Motivação, Empowerment e Alinhamento

Motivação, empowerment e alinhamento dizem respeito a incentivar os funcionários a agir em conformidade com os objetivos organizacionais e a dar-lhes liberdade para tornar decisões e implantar ações. De alguma maneira, estas medidas são operacionalizadas mediante práticas de recursos humanos. Kaplan e Norton (1997, p.142) citam possíveis indicadores: treinamento e habilidades dos

funcionários, tempo para disponibilidade das informações, grau de conscientização para as estratégias, números de novas idéias, entre outros.

Empowerment é uma via que permite melhorar a qualidade, a produtividade e, conseqüentemente, o serviço prestado a clientes. Consiste na delegação de autoridade e de responsabilidade e favorece a criação de relações de confiança entre os colaboradores das empresas.

Trata-se de descentralizar poderes na cadeia hierárquica de uma empresa, conferindo autonomia aos funcionários de modo a que eles se mostrem aptos a diagnosticar, analisar e propor soluções no dia-a-dia. Baseando-se na cooperação de todos os membros de uma organização, o empowerment tem como objetivo máximo dar prioridade aos clientes.

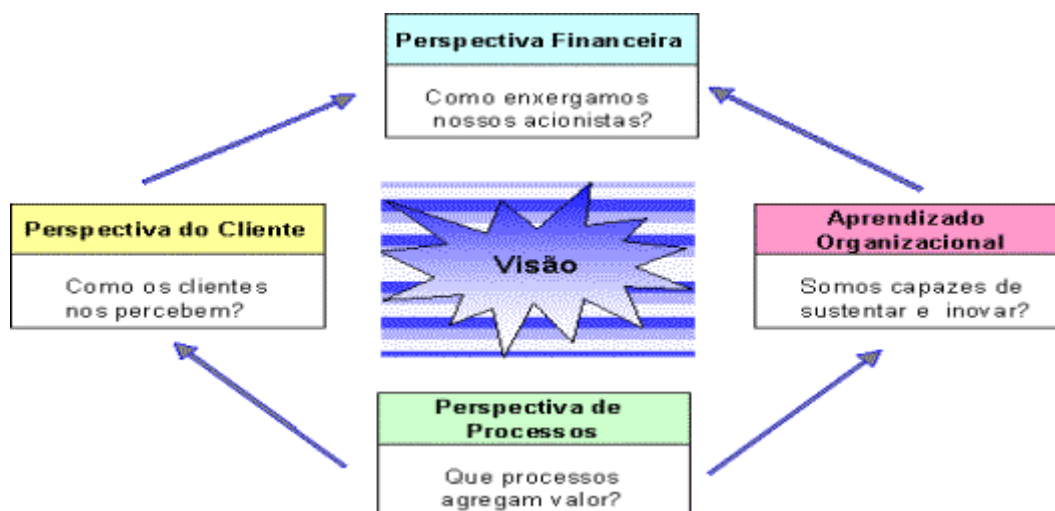


Figura 1: Visão das quatro Perspectivas, conforme Kaplan e Norton (1997)

Fonte: <http://www.gestiopolis.com/Canais4/ger/sistemageren.htm>

8. MAPAS ESTRATÉGICOS

Os mapas estratégicos proporcionam aos empregados uma percepção clara de como suas funções estão ligadas aos objetivos gerais da organização, possibilitando que trabalhem de maneira coordenada e colaborativa em prol das metas almejadas pela empresa. São uma representação visual dos objetivos críticos da empresa e das relações entre eles, impulsionando o desempenho da organização.

Os mapas estratégicos definem objetivos para o crescimento da receita; os mercados-alvo em que ocorrerá o crescimento lucrativo; as proposições de valor que levarão os clientes a fazer mais negócios, com margem mais elevadas; o papel crítico da inovação e da excelência em produtos, serviços e processos, e os investimentos necessários em pessoas e sistemas para gerar e sustentar o crescimento projetado.

De forma geral, os mapas estratégicos mostram como a organização converterá suas iniciativas e recursos – inclusive ativos intangíveis, como cultura organizacional e conhecimento dos empregados – em resultados tangíveis.

A melhor maneira de construir mapas estratégicos é de cima para baixo, partindo do destino e mapeando as rotas que levarão àquele ponto. Primeiramente, os executivos devem analisar a declaração da missão e os valores essenciais – qual a razão de ser da empresa e quais as suas crenças. A partir daí, os gerentes serão capazes de desenvolver a visão estratégica ou o que a empresa almeja ser. A visão estratégica deve oferecer uma imagem nítida dos objetivos gerais da organização – por exemplo, tornar-se o líder setorial em lucros. Em seguida, compete a estratégia definir a lógica de como chegar a esse destino.

Segundo Kaplan e Norton (2001, p.146), a construção de *scorecard* estratégico para organizações governamentais, sem fins lucrativos e de assistência médica, sofre adaptações, em relação ao modelo apresentado, nos seguintes pontos:

- inverte-se a ordem de prioridade para considerar a perspectiva do clientes em precedência à perspectiva financeira, já que o lucro não é sua meta.
- inclina-se a buscar atingir os objetivos de alto nível relacionados com a criação de valor para atingir a missão; custo mínimo e comprometimento com a fonte de financiamento.

De acordo com a figura, pode-se observar que o mapa estratégico evidencia como as quatro perspectivas do *balanced scorecard* estão relacionadas e que a empresa somente terá sucesso em sua implantação, se elas estiverem perfeitamente alinhadas.



Exemplo de Mapa de Objetivos Estratégicos do Duke Childrens Hospital

Fonte: KAPLAN, Robert S., NORTON, David P. The Strategy-Focused Organization. Boston, Massachusetts: Harvard Business School Press, 2000

Figura 2: Exemplo de Mapa Estratégico.

9. TERCEIRO SETOR

Tendo em vista a organização sócio-econômica do contexto atual, a economia passou a ser dividida em 3 setores: o Primeiro Setor (o Estado), o Segundo Setor (a iniciativa Privada) e o Terceiro Setor (a sociedade Civil organizada).

O Primeiro Setor é formado pelas entidades do poder público, seja no âmbito municipal, estadual ou federal, isto é, o conjunto das entidades que formam o Estado. O Segundo Setor, é aquele formado pelas empresas com fins lucrativos, que têm no lucro sua meta principal. O Terceiro Setor é representado por um conjunto de

organizações que realizam atividades que são ao mesmo tempo, não governamental e sem fins lucrativos.

O Terceiro Setor emergiu da incapacidade dos dois setores da economia (Estado e iniciativa Privada) em suprir as necessidades da sociedade. De acordo com Salamon (1998, p.5):

[...] o crescimento do Terceiro Setor decorre de várias pressões, demandas e necessidades advindas das pessoas, como cidadãos, das instituições e até dos próprios governos. Ele reflete um conjunto nítido de mudanças sociais e tecnológicas, aliada à contínua crise de confiança na capacidade do Estado.

Segundo Fernandes (1994, p.23) a composição do Terceiro Setor caracteriza-se pelo seguinte:

[...] é composto de organizações sem fins lucrativos, criadas e mantidas pela ênfase na participação voluntária, num âmbito não-governamental, dando continuidade às práticas tradicionais da caridade, da filantropia e do mecenato e expandindo o seu sentido para outros domínios, graças, sobretudo à incorporação do conceito de cidadania e de suas múltiplas manifestações na sociedade civil.

Uma tentativa de definição para o conjunto do Terceiro Setor é apresentada por Salamon (1998, p.10), sendo a mais amplamente utilizada e aceita, e denominada estrutural/operacional. Segundo essa definição, as organizações que fazem parte deste setor apresentam, as cinco seguintes características:

- 1) estruturadas: possuem certo nível de formalização de regras e procedimentos, ou algum grau de organização permanente. São, portanto, excluídas as organizações sociais que não apresentem uma estrutura interna formal.
- 2) privadas: estas organizações não têm nenhuma relação institucional com governos, embora possam dele receber recursos.
- 3) não distribuidoras de lucros: nenhum lucro gerado pode ser distribuído entre seus proprietários ou dirigentes. Portanto, o que distingue essas organizações não é o fato de não possuírem “fins lucrativos”, e sim, o destino que é dado a

estes, quando existem. Eles devem ser dirigidos à realização da missão da instituição.

- 4.) autônomas: possuem os meios para controlar sua própria gestão, não sendo controladas por entidades externas.
- 5.) voluntárias: envolvem um grau significativo de participação voluntária (trabalho não-remunerado). A participação de voluntários pode variar entre organizações e de acordo com a natureza da atividade por ela desenvolvida.

A principal característica das organizações do Terceiro Setor é a sua finalidade social. O não provimento de lucro não elimina, a priori, a possibilidade de existir excedente financeiro, mas obriga a que esse excedente seja reinvestido integralmente na própria organização. Ao gerar superávit essas organizações provêm suas auto-sustentabilidade. Entretanto, ainda são poucas as organizações sem fins lucrativos que podem se orgulhar de mecanismos de auto-sustentação. As organizações do Terceiro Setor, em muitas regiões, há uma falta de coerência gerencial e um planejamento estratégico adequado à sua realidade. As dificuldades são inúmeras, destacando-se a financeira, apesar da criatividade na captação de recursos estar sendo um diferencial positivo na manutenção de muitas entidades do Terceiro Setor.

O Terceiro Setor no Brasil tem como característica principal a dispersão em inúmeras pequenas ações locais, organizadas por entidades religiosas e leigas, cuja totalização configura-se num sistema predominantemente beneficente, de profunda participação no mercado.

Sob a ótica do mercado, o terceiro setor constitui um conjunto de iniciativas individuais para abraçar os interesses coletivos, democratizando o debate dos

problemas das exclusões sociais, considerando que interesses coletivos usualmente não correspondem a investimentos lucrativos.

Entretanto, o mercado depende, dentre diversas condições, da ação do terceiro setor, pois lida com o desenvolvimento do ser humano, que é, ao final, o consumidor dos seus produtos e serviços.

Terceiro Setor não trabalha unicamente com recursos pecuniários. Faz parte integrante da sua concepção a prática de valores, que motivam os indivíduos a buscarem melhoria na própria vida e na do próximo, o esmero das qualidades ou virtudes sociais, o aprimoramento das aptidões e habilidades profissionais, o amadurecimento da cidadania. Voluntariado, iniciativas beneficentes, cooperativismo, independência, oblatividade, humanismo, subsidiariedade e partilha são alguns nomes com os quais muitas vezes pode-se designar as práticas do Terceiro Setor.

O poder de influência do Terceiro Setor é, como se vê, importante, inclusive porque parte das mudanças e inovações sociais mais significativas dos últimos tempos foram obtidas graças à criação de suas organizações.

No século XXI, o Terceiro setor se apresenta como um parceiro importantíssimo para o Governo, pois é através dele que o Governo pode estabelecer planos de ação e metas de controle, otimizando o resultado final.

Segundo Fernandes (1994, p.21) o conceito denota: *“um conjunto de organizações e iniciativas privadas que visam à produção de bens e serviços públicos”*. Nesse caso, *“bens e serviços públicos”* implicam uma dupla qualificação: não geram lucros e respondem a necessidades coletivas.

Diante do exposto, há algo em comum entre o Terceiro Setor e o Estado: ambos devem cumprir uma função eminentemente coletiva. Agrupam-se uma

grande variedade de instituições do Terceiro Setor: ONGs, Fundações e Institutos Empresariais, Entidades Beneficentes e Filantrópicas, assim como várias outras instituições sem fins lucrativos.

Organizações Não Governamentais

Nem toda entidade beneficente ajuda prestando serviços a pessoas diretamente. Uma ONG que defenda os direitos da mulher, fazendo pressão sobre nossos deputados, está ajudando indiretamente todas as mulheres.

Nos Estados Unidos, esta categoria é chamada também de *Advocacy Groups*, isto é, organizações que lutam por uma causa. Lá, como aqui, elas são muito poderosas politicamente.

Fundações

São as instituições que financiam o terceiro setor, fazendo doações às entidades beneficentes. No Brasil, temos também as fundações mistas que doam para terceiros e ao mesmo tempo executam projetos próprios.

Devido à inflação, seqüestros de dinheiro e congelamentos, a maioria de nossas fundações não tem fundos. Vivem de doações anuais das empresas que as constituíram. Em épocas de recessão, estas doações minguam, justamente quando os problemas sociais aumentam.

O conceito de fundação é, justamente, o de acumular fundos nos anos bons para poder usá-los nos anos ruins. A Fundação Bradesco é um dos raros exemplos de fundação com fundos.

Entidades Beneficentes

São as operadoras de fato, cuidam dos carentes, idosos, meninos de rua, drogados e alcoólatras, órfãos e mães solteiras; protegem testemunhas; ajudam a preservar o meio ambiente; educam jovens, velhos e adultos; profissionalizam; doam sangue, merenda, livros, sopão; atendem suicidas às quatro horas da manhã; dão suporte aos desamparados; cuidam de filhos de mães que trabalham; ensinam esportes; combatem a violência; promovem os direitos humanos e a cidadania; reabilitam vítimas de poliomelite; cuidam de cegos, surdos-mudos; enfim, fazem tudo.

Adicionalmente, esse setor tem como premissa básica, a eqüidade e a justiça social com as instituições democráticas. A Campanha “Ação Contra a Fome, a Miséria e pela Vida”, foi um marco pela sua abrangência e poder de mobilização, dirigida pelo sociólogo Herbert de Sousa, o Betinho, citado por BAVA (2000, p.55), que coloca nos seguintes termos:

Vamos sonhar, pensar e praticar a democracia, cada um fazendo a sua parte, tomando iniciativa, pondo a sua própria capacidade a serviço de todos e, tomando a iniciativa, pondo a sua própria capacidade a serviço de todos e, com isso, exercendo o direito e o dever de cidadania.

Em função do crescimento do Terceiro Setor na década de 90, houve a necessidade de leis adequadas, tamanha a sua importância e expansão na nossa sociedade.

A Lei 9.790, de 23 de março de 1999, mais conhecida como “A Nova Lei do Terceiro Setor”, representa apenas um passo na direção da reforma do marco legal que regula as relações entre Estado e Sociedade Civil no Brasil.

Esta lei possibilita entidades de se classificarem como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) e de relacionar com elas por meio de

parcerias. O Termo de Parceria é o instrumento passível de ser firmado entre o Poder Público e as entidades qualificadas como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público destinadas à formação de vínculo de cooperação entre as partes, para o fomento e a execução das atividades de interesse público, e, nesse termo, serão discriminados direitos, responsabilidades e obrigações das partes signatárias.

De acordo com a Lei 9.790/99, considera-se Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público:

[...]as pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, desde que os respectivos objetivos sociais e normas estatutárias atendam aos requisitos.

De acordo com essa lei:

considera-se sem fins lucrativos a pessoa jurídica de direito privado que não distribui, entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplica integralmente na consecução do respectivo objeto social.

Em resumo, para que uma organização seja qualificada como sem fins lucrativos é necessário que não seja distribuído seu lucro, quando houver, para ninguém que faça parte dessa organização. Esse deverá ser aplicado em seu objeto social, melhorando cada vez mais a qualidade de seus serviços.

9.1 A organização de entidades do Terceiro Setor

Ao se referir ao Terceiro Setor, Drucker (1997, p. 67) afirma:

O progresso e as realizações podem ser avaliados em termos qualitativos e quantitativos. Estes dois tipos de medidas se entrelaçam – uma esclarece a outra – e ambas são necessárias para ilustrar de que modo e até que ponto as vidas estão sendo transformadas.

Cada vez mais as Organizações não Governamentais passam a desempenhar papel importante para a sociedade brasileira pois aparecem como sendo parte da solução para os problemas sociais do desenvolvimento.

Segundo Tenório (2001, p.63), as organizações do Terceiro Setor enfrentam o seguintes desafios:

- sair do micro para o macro, contribuindo com sua experiência para o desenvolvimento do País;
- atuar de forma mais transparente, divulgando o que são, por que lutam e o que propõem; e
- estabelecer o diálogo com os setores governamental e empresarial.

Para superar estes desafios que podem ameaçar sua existência e sua eficiência administrativa, Tenório (2001, p.65) sugere que as Organizações não-governamentais acrescentem às suas peculiaridades novos instrumentos de gestão que assegurem o cumprimento dos objetivos institucionais.

As entidade sem fins lucrativos demandam uma gestão cada vez mais profissionalizada e dotada de instrumentos que permitam o alcance da missão para a qual são constituídas.

É de extrema importância que as organizações sem fins lucrativos estabeleçam objetivos claros e alocam os recursos necessários para atingir as finalidades determinadas.

A gestão deve ser constantemente avaliada, para verificar se a utilização dos recursos aplicados no alcance da missão da organização é adequada.

O Estado brasileiro tem buscado criar um bom ambiente necessário para acolher e facilitar a formalização das relações entre os três setores.

As organizações de voluntariado podem variar frequentemente entre si, em razão de seus objetivos, suas origens históricas e geográficas, suas formas de financiamento e marco legal ao qual estão subordinadas, contudo há um consenso

em torno de que todos terão que gerir adequadamente seus recursos para conseguir alcançar os objetivos para as quais foram criadas.

As organizações sem fins lucrativos pegam como referência a experiência da gestão das empresas privadas e das organizações públicas. Entretanto, a especificidade do setor não lucrativo em aspectos como o financiamento, a definição dos usuários e beneficiários, a articulação entre o pessoal remunerado e os voluntários exige uma adaptação dos conceitos e técnicas de gestão.

É fato que, a imagem que a grande maioria das pessoas têm é de que as organizações sem fins lucrativos estão ainda dedicadas a “fazer o bem”. Mas é importante verificar que as boas intenções não podem substituir a gestão e a liderança, a responsabilidade, o desempenho e os resultados. Estes requerem a gestão e isso começa com a missão das organizações.

Ainda que não sejam empresas de negócios, as organizações sem fins lucrativos têm “clientes” aos quais se destinam seus serviços, e devem financiar suas próprias atividades, fato que as obrigam a pensar em termos próximos aos costumeiros nas empresas que visam lucro. A consequência é a transferência das técnicas das organizações privadas e das empresas do setor Público para as organizações do Terceiro Setor. Esse fenômeno tem originado maior divisão do trabalho e das tarefas, uma estrutura hierárquica mais concentrada, o uso do planejamento estratégico como instrumento de gestão, uma maior complexidade administrativa e a formalização dos processos de gerência.

Avaliar os resultados das organizações do Terceiro Setor não é tarefa fácil, tendo em vista que, muitas vezes, os financiadores ou mantenedores estão mais preocupados com aspectos econômicos e financeiros, e as organizações com os aspectos sociais de suas ações.

Dessa forma, a necessidade de serem rentáveis, produtivas e eficientes para poder competir na captação dos recursos dos doadores privados e das administrações públicas, obriga-as a iniciar o caminho da profissionalização. O aumento de profissionais, voluntários e associados exige o aperfeiçoamento dos mecanismos de cobrança de mensalidades, de controle, coordenação e planejamento do trabalho e de gestão do trabalho dos membros da organização.

Então, organizações sem fins lucrativos possuem uma finalidade geral, ou seja, promover melhores condições de qualidade de vida à sociedade. Daí o papel que vem procurando desempenhar as instituições envolvidas com as organizações sem fins lucrativos.

10. O *BALANCED SCORECARD* PARA UM MODELO DE GESTÃO DE ENTIDADES DO TERCEIRO SETOR

Alguns órgãos governamentais e as organizações sem fins lucrativos enfrentam sérias dificuldades na definição nítida de suas estratégias. Pode-se encontrar nessas instituições uma série de documentos sobre estratégia. E boa parte desses documentos, após a explicitação da missão e da visão, consiste de listas de programas e iniciativas, em vez de resultados almejados pela organização. Essas entidades precisam compreender que a estratégia não é apenas o que a organização pretende fazer, mas também o que a organização decide não fazer.

Segundo Kaplan e Norton (2001, p.146) a maioria das entidades não lucrativas enfrenta dificuldade com a arquitetura original do *balanced scorecard*, na qual a perspectiva financeira é colocada no topo da hierarquia. Como o sucesso

financeiro não é o principal objetivo dessas organizações, é possível reformular a arquitetura para colocar os clientes ou constituintes no alto da pirâmide.

No setor privado, o cliente ao mesmo tempo paga e recebe o serviço. Entretanto, numa organização sem fins lucrativos, os doadores fornecem os serviços financeiros enquanto um outro grupo, os constituintes, recebe o serviço. A partir daí, questiona-se: quem é o cliente – quem paga ou quem recebe? Para que não haja dificuldade na construção do *scorecard*, essas organizações podem inserir a perspectiva do doador e a perspectiva do beneficiário no alto de seus *balanced scorecards*. Conforme Kaplan e Norton (2001, p.147) “elas desenvolvem objetivos tanto para os doadores como para os beneficiários e então identificam os processos internos que fornecerão as almejadas proposições de valor para ambos os grupos de ‘clientes’”.

De fato, essas organizações devem pensar na inserção de um objetivo abrangente no alto de seus *scorecards*, representando seu propósito de longo prazo: por exemplo, redução da pobreza e do analfabetismo ou melhoria do meio ambiente. Em seguida os objetivos do *scorecard* devem ser orientados para a consecução desses objetivos de alto nível. A missão da organização deve ser colocada em destaque no nível mais alto do *scorecard*. Sua inserção comunica com nitidez a missão de longo prazo da organização.

Como o lucro é o grande indicador de desempenho de uma entidade com fins lucrativos e a noção de lucro está muito disseminada no meio empresarial, torna-se difícil medir um parâmetro de avaliação para organizações que não visam lucro.

A aplicação de uma ferramenta de gestão do segundo setor no terceiro, passa por um processo de adaptação de objetivos, onde o lucro e a quantidade não são o foco. No Terceiro Setor, o *balanced scorecard* vai mensurar, também, os indicadores

qualitativos como o cumprimento da missão da organização e o desenvolvimento da visão do trabalho. Na estratégia de uma Organização não-governamental, por exemplo, o que realmente irá indicar o sucesso, o êxito da sua ação, entre outros, é o número de voluntários mobilizados, engajados e cientes do que suas ações representam.

Drucker (1997, p.118) afirma que: “os ‘lucros’ são os resultados esperados ou melhor desejados pelos executivos dessas organizações”. Para que se chegue a esses “resultados desejados, é necessário definir antes quais são os desejos. Essa definição deve estar contida, de uma forma geral na missão ou macro-missão da entidade. Conseqüentemente, os diversos setores das ONGs também precisam definir suas próprias missões ou mini-missões.

O conceito de missão necessita ser reformulado ao longo do tempo. Um museu poderia definir sua missão como um guardião da cultura ou então como uma instituição educacional, dependendo dessa visão seus resultados desejados terão conotações completamente diferentes. Conseqüentemente, as mensurações desses resultados desejados, também deverão acompanhar o propósito definido, visto que a primeira visão é de uma entidade custodiante de obras de arte, enquanto que como instituição cultural sua atuação em relação ao público externo é bem mais envolvente e participativa.

Utilizar o *balanced scorecard* em uma organização sem fins lucrativos exige adaptação. O cumprimento da missão e o alcance da visão – metas difíceis de serem traduzidas em indicadores mensuráveis que se baseiam mais em indicações qualitativas do que quantitativas.

A Organização não-governamental Parceiros Voluntários foi a primeira empresa brasileira do Terceiro Setor a aderir o *balanced scorecard*. Com 26 mil

voluntários em 2002, que atenderam cerca de 100 mil pessoas em 59 municípios do Rio Grande do Sul, a instituição queria mais. “*Tínhamos sucesso, mas, para continuar crescendo, precisávamos medir nosso trabalho e ressaltar para 300 mil voluntários até 2007*” (MARIA ELENA JOHANNPETER, presidente da entidade Parceiros Voluntários). Para o cumprimento de sua missão, a organização Parceiros Voluntários levou em conta quatro perspectivas. Para o aprendizado, a organização busca desenvolver lideranças e o uso da tecnologia da informação. Também devem ser incentivadas nos funcionários as competências técnicas, humanas e conceituais. Para melhorar os processos internos, o mantenedores, patrocinadores, apoiadores e a comunidade gaúcha também ganham objetivos específicos, como a garantia da sustentabilidade financeira da Parceiros Voluntários e o atendimento das necessidades dos mantenedores. Finalizando, o mapa, ao invés da perspectiva financeira, troca por uma visão não prevista pelo método de Kaplan e Norton: o desenvolvimento da cultura do trabalho voluntário organizado no Estado.

11. UM CASO PRÁTICO DE IMPLEMENTAÇÃO DO BALANCED SCORECARD NO TERCEIRO SETOR

O exemplo a seguir, tem a finalidade de fazer uma avaliação dos primeiros resultados da utilização do *balanced scorecard*.

O processo é descrito a partir da análise das quatro perspectivas do *balanced scorecard* previstas por Kaplan e Norton, além da perspectiva da comunidade, adotada pelo Hospital.

11.1 – Metodologia

Foi utilizado nesse caso o método exploratório descritivo, que tem a finalidade de identificar como está sendo conduzido o processo de implementação do *balanced scorecard* no Hospital de Caridade de Carazinho. Para a realização desse método, foram levantadas informações, obtidas através de um processo de acompanhamento com entrevistas junto à administração do Hospital.

O Hospital de Caridade de Carazinho, além de atender o município de Carazinho, no Rio Grande do Sul, atende também os municípios da região, totalizando até o ano de 2002, aproximadamente 200 mil pessoas. Os serviços oferecidos são os seguintes:

- 1) Internação Hospitalar – com atendimento de Clínica Médica, Cirúrgica, Clínica Pediátrica e Neonatal, Obstétrica e Centro de Tratamento Intensivo;
- 2) Atendimento Ambulatorial – consultas, procedimentos e cirurgias;
- 3) Serviço de Urgência e Emergência 24 horas;
- 4) Serviços de Diagnóstico e Terapias Auxiliares, com serviços próprios e terceirizados.

O Hospital de Carazinho possuía a seguinte missão: manter uma política de desenvolvimento institucional auto-sustentável, estimulando a participação comunitária e garantindo a excelência na prestação de serviços que asseguram:

- 1) o respeito à vida;
- 2) a prevenção, a educação e resgate da saúde
- 3) a valorização das relações humanas e solidariedade;
- 4) a expansão tecnológica;

5) um ambiente de conforto e bem-estar para cumprir a sua responsabilidade social no âmbito municipal e regional.

Para que o Hospital cumpra seus objetivos, seria necessário elaborar um planejamento estratégico, definindo, antecipadamente, os caminhos a percorrer para obtenção do resultado.

O planejamento estratégico foi elaborado buscando o equilíbrio econômico e financeiro do Hospital. As diretrizes foram:

- 1) desenvolvimento de gestão de recursos humanos
- 2) qualificar a assistência ao cliente (foi utilizado o termo cliente ao invés de paciente para seguir a mesma linha do *balanced scorecard*);
- 3) implementar alternativas para aumentar os recursos financeiros e reduzir custos;
- 4) envolvimento do hospital com a comunidade;
- 5) obter certificação de qualidade.

A partir dessas diretrizes, foram estabelecidas metas de desempenho a curto, médio e longo prazo.

A visão e a estratégia do hospital foram traduzidas em metas e indicadores estratégicos dentro de cada uma das quatro perspectivas do *balanced scorecard*, incluindo mais a perspectiva da comunidade para avaliar o envolvimento do hospital com a comunidade. Em cada perspectiva, foram definidas ações que têm o objetivo de facilitar o alcance das metas estratégicas:

Perspectiva Financeira

- aprimorar o faturamento;
- incrementar o controle de custos nas áreas de enfermagem e diagnóstico.

Perspectiva de Clientes

- melhorar as condições de hotelaria e instalações físicas;
- incrementar o sistema de relacionamento com os clientes;
- realizar melhorias nos registros médicos e de enfermagem;
- desenvolvimento de treinamentos e campanhas para evitar a infecção hospitalar;
- reformar a área física e realizar a aquisição de equipamentos.

Perspectiva do Aprendizado e do Crescimento

- capacitação profissional dos colaboradores;
- melhorias no suporte da área de Recursos Humanos aos colaboradores;
- realizar ações preventivas de saúde.

Perspectiva dos Processos Internos

- implantar ações para adequação às exigências dos critérios do Programa Gaúcho de Qualidade e Produtividade (PGPQ);
- preparação do Balanço Social.

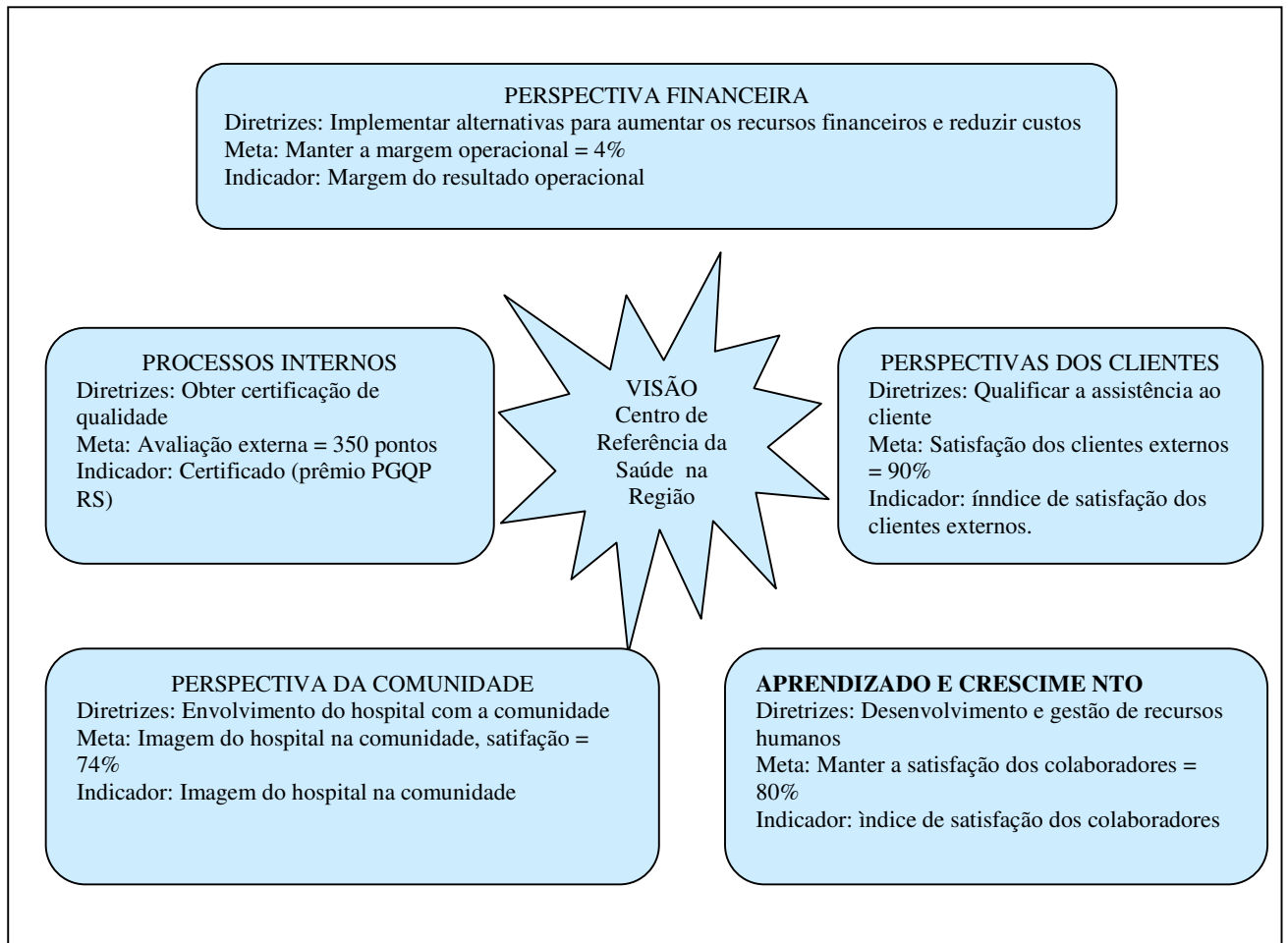
Perspectiva da Comunidade

- realização de parcerias com escolas e universidades;
- realização de ações preventivas de saúde;
- parcerias com outras entidades sociais.

Os indicadores estratégicos das perspectivas foram obtidos através de pesquisa com clientes (pacientes que estava no momento internados e clientes que evidenciam a imagem que tinham do Hospital antes da internação), colaboradores, informações obtidas pelo setor de contabilidade e avaliações para certificação de qualidade do Programa Gaúcho de Qualidade e Produtividade (PGQP/RS).

Depois de formuladas as perspectivas, foi elaborado o Balanced Scorecard, cuja finalidade é mostrar as diretrizes e metas.

Figura 3: *balanced scorecard* do Hospital



Fonte: Disponível em http://www.read.adm.ufrgs.br/edicoes/pdf/artigo_44.pdf>

A tabela, a seguir, apresenta os indicadores estratégicos no período de 1999 a 2002 com os seus respectivos valores, sendo que, o resultado apresentado é o acúmulo dos meses de janeiro a novembro de cada ano.

Figura 4 - Indicadores estratégicos do Balanced Scorecard

Indicador Estratégico	1999	2000	2001	2002
Índice de Satisfação dos Colaboradores	77,45	84,02	80,85	71,11
Índice de Satisfação dos Clientes Externos	88,97	90,04	89,94	90,27
Margem do Resultado Operacional	0,35	6,59	5,35	-1,87
Imagem do Hospital na Comunidade	68,40	72,76	73,31	85,07
Certificação de Qualidade	358,1	391,0	332,9	285,30

Fonte: http://www.read.adm.ufrgs.br/edicoes/pdf/artigo_44.pdf>

11.2 - Análise dos Resultados

O acompanhamento dos resultados é realizado mensalmente. É feita uma média dos indicadores dos meses de janeiro a novembro. A partir daí serão avaliados os pontos fracos da gestão do Hospital e suas causas.

Índice de Satisfação dos Colaboradores

Conforme apontamento pelo Comitê de Qualidade, houve uma diminuição do índice de satisfação dos colaboradores, devido o atraso de seus pagamentos, causando descontentamento por parte deles. Um outro fator, ainda em 2001, foi o aumento de horas extras feitos pelos colaboradores, devido o aumento no atendimento ambulatorial.

Índice de Satisfação dos Clientes Externos

A tendência é o crescimento. Entretanto, em 2001 houve uma queda no índice. De janeiro a maio de 2001, o Hospital passou por reformas. Houve redução

de 12 leitos trazendo, como conseqüência, surgimento de filas de espera para internação. Com a reforma, alguns setores foram fechados como: setor de internações, setor de telefonia, lavanderia e rouparia e FAME (Serviço de Arquivamento Médico e Estatístico).

Margem de Resultado Operacional

Nos anos de 2000 e 2001 o índice margem de resultado operacional manteve acima da média esperada. Entretanto, no ano de 2002 teve um grande queda. As causas foram: rejeição de contas pela Secretaria da Saúde do Estado do Rio Grande do Sul devido ao uso de software desatualizado, dificuldades nas negociações com a secretaria, atraso no recebimento das faturas do SUS (Sistema Único de Saúde) e imposição da Gestão plena de saúde no município em curto espaço de tempo e sem planejamento.

Imagem do Hospital na Comunidade

Dentro da perspectiva da comunidade, a tendência é o aumento do índice da imagem do Hospital na comunidade. Significa que o Hospital possui um Planejamento Estratégico eficaz que procura envolver o Hospital na comunidade e está cumprindo sua Visão que é *“ser reconhecido com centro de referência da saúde na região”* (Visão do Hospital).

Certificação de Qualidade

Em 2001 o Hospital recebeu o Troféu Bronze do PGPQ/RS devido ao seu desempenho. Em 2002, não pôde participar da avaliação pois o PGPQ/RS aumentou as exigências, entretanto, para apurar o índice da imagem do Hospital com a comunidade, esse fez uma auto avaliação; a pontuação teve queda acentuada, ficando com 285,3 pontos.

Através do exemplo dado, foi concluído que o Hospital de Caridade de Carazinho mostra uma grande preocupação da administração com uma gestão mais eficaz para, assim, cumprir sua missão e se aproximar da sua visão, embora os resultados tenham ficado um pouco abaixo das expectativas.

Durante o processo de implementação, foram divulgadas as diretrizes, metas, indicadores estratégicos, responsáveis pela execução e resultados à todos, tanto funcionários como clientes, para que proporcionasse envolvimento dos mesmos durante o processo.

A partir do *balanced scorecard* é que se vai avaliar se aquilo que foi proposto no Planejamento Estratégico está sendo cumprido. É importante lembrar que, esse é um processo que não envolve somente os gestores e sim todos os profissionais que prestam serviços à entidade. O processo de implementação, realizado pela divulgação de diretrizes, metas, indicadores estratégicos, responsáveis pela execução e resultados, através de murais, tem conseguido o envolvimento dos seus principais públicos, tanto internos (funcionários, corpo clínico e administração), quanto externos (clientes e comunidade).

O acompanhamento, visando melhorias, é a chave para o sucesso de qualquer sistema ou serviço implantado em uma entidade. O *balanced scorecard* monitorado por uma Controladoria consciente de sua responsabilidade na prestação de contas de uma entidade sem fins lucrativos, conferirá a necessária credibilidade para a continuidade da prestação de serviços proporcionada à sociedade e principalmente, “financiada” por esta mesma sociedade.

12. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para que a empresa prospere no futuro, é de grande importância que se defina suas estratégias. Um bom *balanced scorecard* reflete a estratégia da organização. O *scorecard* estratégico, juntamente com sua representação gráfica nos mapas estratégicos, proporciona um meio para descrever a estratégia. Eles vão comunicar com clareza os resultados almejados pela organização e os meios como estes resultados serão atingidos e criam condições para que todas as unidades operacionais e empregados compreendam a estratégia e identifiquem a maneira como se alinharão com ela e contribuirão para sua realização.

Como outros sistemas de gestão, o *Balanced Scorecard* é apenas um meio para a empresa evoluir continuamente, porém, para que seus resultados sejam positivos e auxiliem efetivamente no gerenciamento, os envolvidos terão que se comprometer com ele e estarem dispostos a envolver-se efetivamente na busca dessas melhorias.

O Terceiro Setor necessita de uma gestão de qualidade com pessoas capacitadas pois, embora não possua finalidade de lucro, é necessário que utilize os recursos que possui de forma que alcance a missão para a qual são constituídas.

Para o Terceiro Setor, o *balanced scorecard* é uma boa ferramenta de gestão pois, além de possibilitar a análise das estratégias para o cumprimento da missão, possui a grande vantagem do estabelecimento de causa e efeito entre os objetivos estratégicos, cada um depende do outro e deverão estar equilibrados para o cumprimento da missão. A partir daí, será permitido verificar se os planos de ação estarão caminhando lado a lado com a estratégia estabelecida.

REFERÊNCIAS

- BAVA**, Silvio C. **O Terceiro Setor e os Desafios do Estado de São Paulo para o Século XXI**. In: **Cadernos Abong. ONGs Identidades e Desafios Atuais**. São Paulo: Autores Associados, 2000. 41-86.
- BOECHAT**, Raquel. Hospital de Caridade de Carazinho recebe Troféu Bronze. Disponível em: < <http://www.parceirosvoluntarios.org.br> > Acesso em 05.mai.05
- CERETTA**, Paulo Sérgio; **QUADROS**, Cláudio Joel de. **Implementação do Balanced Scorecard: Um caso prático**. Disponível em: < http://www.read.adm.ufrgs.br/edicoes/pdf/artigo_44.pdf > Acesso em 03.mar.05
- DRUCKER**, Peter F. **Administração de Organizações sem fins lucrativos: Princípios e Práticas**. 4.ed. São Paulo: Pioneira, 1997
- FERNANDES**, Rubens C. **Privado Porém Público: O Terceiro Setor na América Latina**. 2.ed. Rio de Janeiro: Relume-Dumaré, 1994
- FERRAREZI**, Elisabete. **Organização da sociedade civil de interesse público – OSCIP: a lei 9.790 como alternativa para o terceiro setor**. Brasília: Comunidade Solidária, 2001.
- KAPLAN**, Roberto S.; **NORTON**, David P. **A Estratégia em Ação**. 13.ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- KAPLAN**, Roberto S.; **NORTON**, David P. **Organização orientada para a estratégia**. 4.ed. Rio de Janeiro: Campus, 2001
- KRAEMER**, Maria Elisabeth Pereira. Sistema de Gerenciamento Estratégico – Balanced Scorecard nas Instituições de Ensino Superior. Disponível em: <http://www.gestiopolis.com/Canais4/ger/sistemageren.htm>
- RESENDE**, José Francisco. **Balanced Scorecard e a gestão do Capital Intelectual**. Rio de Janeiro: Campus, 2003

SALAMON, Lester. **A emergência do terceiro setor - uma revolução associativa global**. Revista de Administração, São Paulo, v.33, n1, pág. 5-11,1998.

TENÓRIO, Fernando G. org. **Gestão de Ongs: principais funções gerenciais**. 3.ed. Rio de Janeiro: FGV, 1999