

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
UNIDADE ACADÊMICA DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – UNACSA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

GABRIELA FERNANDES DA SILVA

**BALANCED SCORECARD (BSC) COMO FERRAMENTA DE ALINHAMENTO
ESTRATÉGICO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA ESCOLA DE IDIOMAS**

**CRICIÚMA,
2014.**

GABRIELA FERNANDES DA SILVA

**BALANCED SCORECARD (BSC) COMO FERRAMENTA DE ALINHAMENTO
ESTRATÉGICO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA ESCOLA DE IDIOMAS**

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

Orientador: Prof. Esp. Realdo de Oliveira

**CRICIÚMA,
2014.**

GABRIELA FERNANDES DA SILVA

**BALANCED SCORECARD (BSC) COMO FERRAMENTA DE ALINHAMENTO
ESTRATÉGICO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA ESCOLA DE IDIOMAS**

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

Criciúma, 02 de dezembro de 2014.

BANCA EXAMINADORA

Realdo de Oliveira, Prof.Esp.Orientador

Juliano Vitto Dal Pont, Prof. Esp. Examinador

Dedico este trabalho a todas as pessoas que de alguma forma contribuíram para a sua conclusão. Dedico de forma especial para os meus pais que são minha fonte de energia e de inspiração para as lutas do dia a dia.

AGRADECIMENTOS

À Deus por ter me dado forças e coragem para lutar nos momentos que pensei em desistir e por ter me feito acreditar que a vitória chegaria apesar dos obstáculos no caminho.

À meus pais, Ruti e Vilson, meu agradecimento mais que especial pelo amor e carinho dedicado á mim uma vida toda. Agradeço de todo coração ao incentivo e a motivação para que eu alcançasse esse objetivo. Essa conquista não é só minha vocês são merecedores de todos os agradecimentos possíveis por eu chegar até aqui.

Ao meu irmão Renan, que sempre esteve ao meu lado e por todo companheirismo vivido entre nós.

À minha avó Lauda, que me viu crescer, esteve comigo em todos os momentos e me trouxe ensinamentos que em nenhum outro lugar do mundo eu aprenderia com tanto amor.

Às minhas parceiras de todos os dias Josiane, Laís, Tainara e Thaísi com as quais compartilhei alegrias e angústias e que eu vou levar no coração pra sempre.

Às minhas melhores amigas, Bruna, Camila, Flávia, Francini e Silvana por tantos anos de amizade, companheirismo, disposição em me ajudar sempre que precisei, enfim todos os agradecimentos serão poucos comparados ao tamanho do amor e carinho que sinto por vocês.

Ao meu orientador Realdo de Oliveira, pela paciência e dedicação durante a realização desse estudo.

Enfim, à todos que de alguma forma contribuíram para a realização desse trabalho e a concretização de um sonho, meu muito obrigado.

“Que os vossos esforços desafiem as impossibilidades, lembrai-vos de que as grandes coisas do homem foram conquistadas do que parecia impossível.”

Charles Chaplin

RESUMO

SILVA, Gabriela Fernandes da. **Balanced Scorecard (BSC) como proposta de alinhamento estratégico: um estudo de caso em uma escola de idiomas.** 2014. 58 p. Orientador: Realdo de Oliveira. Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC

O presente estudo visa uma proposta de BSC para uma escola de idiomas. Tem o objetivo detalhar os passos desde o conhecimento dos setores da empresa, revisão do planejamento estratégico até a construção da proposta. Através desse estudo é possível conhecer as particularidades da empresa pesquisada e revisar o diagnóstico estratégico utilizado por ela para a sua gestão. O processo utilizado em estudo deverá ser proposto para a prática da empresa. A partir do referencial teórico apresenta-se o momento prático da pesquisa, onde todos os elementos da teoria dão início a construção da gestão da organização pesquisada. Será proposta também uma forma de acompanhamento das estratégias que compõe a metodologia de gestão proposta, que tem a finalidade de apontar erros e compra números de um determinado período da organização. A metodologia revisada e proposta para a empresa podem se tornar chaves importantes para as decisões dos gestores, buscando o sucesso da organização.

Palavras-chave:BSC. Planejamento Estratégico. Estratégia.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Níveis de decisão e tipos de planejamento	16
Figura 2: Análise <i>SWOT</i>	17
Figura 3: Modelo básico do BSC de Kaplan e Norton	28
Figura 4: O modelo do <i>Balanced Scorecard</i> (modelo de mapa estratégico).	32
Figura 5: Um cronograma típico para o <i>Balanced Scorecard</i>	38
Figura 6: Estrutura organizacional.....	42
Figura 7: Organização pedagógica da <i>ABC School</i>	43
Figura 8: Etapas do estudo	44
Figura 9: Visão da <i>ABC School</i> de 2015 à 2019	48
Figura 10: Análise <i>Swot</i>	48
Figura 11: Objetivos e estratégias da <i>ABC School</i>	50
Figura 12: Proposta de mapa estratégico para <i>ABC School</i>	50
Figura 13: Proposta de BSC para a <i>ABC School</i>	52
Figura 14: Plano de ação (proposta de 2015)	54
Figura 15: Gestão BSC	55

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BSC – Balanced Scorecard

SC – Santa Catarina

SWOT – Strengths, Weaknesses, Opportunities e Threats

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 TEMA E PROBLEMA	12
1.2 OBJETIVO GERAL	13
1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	13
1.4 JUSTIFICATIVA	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	15
2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL.....	15
2.2 NÍVEIS DE PLANEJAMENTO.....	16
2.3 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	16
2.3.1 Conceito	17
2.3.2 Negócio, missão, visão e valores	18
2.3.3 Análise SWOT.....	19
2.3.4 Estratégias	20
2.3.5 Objetivos estratégicos	21
2.3.6 Plano de ação	21
2.4 BALANCED SCORECARD	22
2.4.1 Histórico.....	22
2.4.2 Conceito.....	23
2.4.3 Como sistema de gestão estratégica	24
2.4.4 Objetivos do <i>Balanced Scorecard</i>	25
2.4.4.1 Esclarecer e traduzir a visão e a estratégia.....	25
2.4.4.2 Comunicar e associar objetivos e medidas estratégicas	26
2.4.4.3 Planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas	26
2.4.4.4 Melhorar o <i>feedback</i> e o aprendizado estratégico.....	27
2.4.5 Perspectivas	27
2.4.5.1 <i>Perspectiva financeira</i>	28
2.4.5.2 <i>Clientes</i>	29
2.4.5.3 <i>Processos internos</i>	29
2.4.5.4 <i>Aprendizado e crescimento</i>	30
2.4.6 Mapa estratégico	30
2.5 RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO – MAPA ESTRATÉGICO.....	33

2.6 A CONSTRUÇÃO DO BSC – ARQUITETURA	33
2.6.1 Selecionar a unidade organizacional adequada.....	33
2.6.2 Identificar as relações entre a unidade de negócios e a corporação	34
2.6.3 Realizar a primeira série de entrevistas	34
2.6.4 Sessão de síntese	35
2.6.5 Workshop executivo – primeira etapa	35
2.6.6 Reuniões dos subgrupos	35
2.6.7 Workshop executivo – segunda etapa	36
2.6.8 Desenvolver o plano de implementação	36
2.6.9 Workshop executivo – terceira etapa	37
2.6.10 Finalizar o plano de implementação	37
3.METODOLOGIA	39
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	39
4. ESTUDO DE CASO	41
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA.....	41
4.2 PRODUTOS E SERVIÇOS	42
4.3 CLIENTES.....	43
4.4 ETAPAS DE ESTUDO	44
4.5 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	47
4.5.1 Diagnóstico Estratégico	47
4.5.1.1 Negócio	47
4.5.1.2 Missão.....	47
4.5.1.3 Valores	47
4.5.1.4 Visão	48
4.6 ANÁLISE SWOT	48
4.7 OBJETIVOS ESTRATÉGICOS	50
4.8 MAPA ESTRATÉGICO.....	51
4.9 <i>BALANCED SCORECARD</i>	52
4.10 PLANO DE AÇÃO	54
4.11 <i>FEEDBACK</i>	55
5.CONCLUSÃO	56
REFERÊNCIAS.....	57

1.INTRODUÇÃO

Neste capítulo, apresenta-se o tema e o problema que orientam a pesquisa. Na seqüência, trata-se o objetivo geral e os objetivos específicos, assim como a justificativa, ressaltando a importância desse estudo.

1.1. TEMA E PROBLEMA

As empresas estão vivenciando um momento, onde ter um diferencial na hora de gerir uma organização é cada vez mais necessário. Pois a demanda muitas vezes é maior que a procura, a quantidade de empreendedores aumentou significativamente, tornando a concorrência muito maior que alguns anos atrás.

Toda empresa, por menor que seja, tem uma forma prática de gerenciar seus dados, sejam eles, operacionais, comerciais ou financeiros. Porém, nem sempre são utilizadas ferramentas adequadas para o uso dessas informações. As aplicações corretas desses elementos de gestão podem tornar muito mais fáceis e rentáveis a administração de uma organização. A contabilidade gerencial permite o conhecimento detalhado desses meios de administração dos recursos apresentados pelas empresas.

Um método que tem sido bastante utilizado para avaliar o desempenho das empresas é o *Balanced Scorecard* (BSC), que tem a função de definir indicadores através de objetivos estratégicos.

O *Balanced Scorecard*(BSC) foi criado na década de 90 por Robert Kaplan e David Norton,e estabelece quatro perspectivas: financeira, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento. Esse modelo de gestão auxilia a tradução das estratégias adotadas pela empresa, utilizando alguns métodos convencionais como: estabelecer metas, planejar, alocar recursos entre outras estratégias.

O *Balanced Scorecard* tem alguns adjetivos que o diferenciam dos outros métodos inseridos no mercado. Cita-se um deles como: relacionar informações financeiras, econômicas e não financeiras para decisões, de forma que beneficie a organização em um contexto geral.

Um dos pontos positivos dessa metodologia de gestão é promover o alinhamento das estratégias da organização, sendo assim, toda e qualquer decisão a ser tomada tem que estar em comum acordo, beneficiando a todos os usuários. E principalmente é um método que visa à continuidade da empresa, utilizando planejamento tanto a curto quanto em longo prazo.

Diante do tema apresentado, para o presente trabalho, define-se o problema da pesquisa sendo: Quais as etapas da construção de uma proposta de BSC para uma escola de idiomas do Sul de Santa Catarina?

1.2.OBJETIVO GERAL

O objetivo geral dessa pesquisa consiste em avaliar a construção de uma proposta de BSC para uma escola de idiomas.

1.3.OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Revisar o diagnóstico estratégico da empresa;
- Identificar os objetivos e estratégias da organização;
- Propor um modelo de BSC para uma escola de idiomas.

1.4.JUSTIFICATIVA

A pesquisa em questão tem como objetivo aprofundar conhecimento sobre uma metodologia de planejamento bastante utilizado, que permite o gestor responsável avaliar a partir de indicadores o desempenho da organização.

As perspectivas adotadas pelo BSC proporcionam esclarecimentos sobre processos utilizados no cotidiano das organizações e como empregar essas ferramentas na gestão das empresas. A pesquisa abordará conhecimento sobre as perspectivas para que sejam realmente compreendidas e verificar sua viabilidade.

O estudo contribuirá para a proposta de um BSC em uma escola de idiomas de pequeno porte.

O momento principal da pesquisa é quando a base teórica passa a fazer parte da construção da proposta, contribuindo para a elaboração do *Balanced*

Scorecard e seus componentes, onde serão revisadas as estratégias e objetivos definidos para a empresa em estudo.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresenta a fundamentação teórica da pesquisa, apresentando os conceitos de contabilidade gerencial, planejamento estratégico e evidenciando o estudo sobre *Balanced Scorecard(BSC)*.

2.1. CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade gerencial tem como foco as decisões internas da organização, apontar e mensurar quais os melhores caminhos a serem seguidos pelos gestores, para a geração de lucros, entre outras informações relevantes para a instituição. Ela proporciona conhecimento extenso sobre várias áreas da empresa, trazendo segurança para a escolha de estratégias. Para Ludícibus (2010, p. 71) “Um das finalidades da Contabilidade é a avaliação de desempenho de períodos passados; outra muito importante é fornecer informações hábeis para tomada de decisões gerenciais”.

Gerenciar não é apenas planejar, mas sim, executar as técnicas desenvolvidas, para os processos decisórios. Padoveze (2009, p.39) afirma que “Contabilidade Gerencial não é um existir, mas um fazer”.

Segundo Sá (1999), um dos objetivos da contabilidade gerencial é gerar a informação necessária de despesas e gastos e se os recursos estão sendo alocados de forma lucrativa para a organização.

É importante ressaltar a diferença entre contabilidade gerencial e contabilidade financeira. De acordo com Padoveze (2009, p.36) “Os métodos da contabilidade financeira e da contabilidade gerencial foram desenvolvidos para diferentes propósitos e para diferentes usuários das informações financeiras.” Portanto assegura-se que a contabilidade financeira tem o objetivo de fornecer informações para o público externo (acionistas e credores), enquanto a contabilidade gerencial tem o objetivo de fornecer informações para o público interno da organização, como por exemplo: os administradores.

2.2 NÍVEIS DE PLANEJAMENTO

O planejamento é classificado em três níveis hierárquicos dentro das organizações, sendo eles: Nível estratégico, nível tático e nível operacional, cada qual com sua função. Oliveira (2005) classifica os três níveis de planejamento de acordo com as decisões adotadas, como mostra a figura 1:

Figura1: Níveis de decisão e tipos de planejamento



Fonte: adaptado de Oliveira (2005, p.45)

O nível estratégico, no topo da pirâmide, demonstrado na figura 1, é o nível que assume o planejamento de metas com cumprimento a longo prazo.

O segundo nível é o tático, ele se adéqua a setores diferentes da empresa, assumindo o compromisso de captação de recursos para a organização e tem um prazo médio para execução.

O nível operacional, segundo Oliveira (2005) é a formalização dos outros dois níveis, através do desenvolvimento da metodologia proposta por eles. Esse nível tem curto prazo para a execução das atividades.

2.3. PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Planejar é algo fundamental, não só para a atividade empresarial, como para qualquer outro objetivo a ser seguido. Casos de ótimas idéias, sem

planejamento antes da execução que vieram ao fracasso, são comuns. Porém no ambiente empresarial planejar torna-se a palavra de ordem quando se almeja o sucesso. De acordo com SEBRAE (2014) “podemos dizer que planejar é decidir antecipadamente o que fazer como fazer, quando fazer e com que recursos.”

Andrade (2012) define estratégia como uma perspectiva que visa o interior da organização, ou seja, a forma de como a empresa faz suas escolhas e como as introduz no ambiente de trabalho, englobando todos os envolvidos.

Para Oliveira (2005) o planejamento tem o objetivo nortear as empresas para definir suas atividades de maneira que favoreça o retorno para os investidores.

2.3.1 Conceito

Os setores de uma empresa podem ser comparados as funções de que levam um sistema ao funcionamento. Para operar corretamente é necessário que todas as funções estejam coligadas e funcionando em sintonia. Algumas ferramentas auxiliam o aprimoramento do desempenho das funções. Um processo que proporciona bons resultados na hora de alinhar uma organização é o planejamento estratégico.

Segundo Almeida (2009, p.13) “Planejamento estratégico é uma técnica administrativa que procura ordenar as idéias das pessoas, de forma que possa se criar uma visão do caminho que se deve seguir (estratégia).”

Oliveira (2002) conceitua planejamento estratégico como um conjunto de providências a serem adotadas pelos gestores, para que os equívocos do passado não voltem a se repetir no futuro. Ressalta também que deve ser um processo contínuo para todos os envolvidos no processo.

Chiavenato (2004, p.147) define as características do planejamento estratégico como:

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

Diante do exposto, é possível dizer que o planejamento estratégico é um método que visa objetivos em longo prazo e é suscetível através de observações de análises da empresa.

Para Hartmann(2005) ter um Planejamento Estratégico em uma organização é um diferencial positivo em relação aos concorrentes.

As pessoas envolvidas no processo de implantação e execução do planejamento dentro da organização são de grande importância para o sucesso do plano estratégico.

De acordo com Hatmann (2005, p. 22) “Toda equipe interna pode e deve participar da sua operacionalização a partir de um determinado momento. Isso faz com que seu Gerenciamento se torne propriedade de toda a equipe e não apenas de uma ou algumas pessoas.”

Dessa forma, pode-se definir planejamento estratégico como ações que guiam a organização ao encontro de seus objetivos, e tomam como base a missão e a visão da empresa.

2.3.2.Negócio, missão, visão e valores

Para Muller (2014), esta fase diz respeito a definições que explicam os propósitos e a conduta da organização. O Diagnóstico: Negócio, missão, visão e valores, têm como objetivo orientar a empresa.

Segundo Andrade (2012), negócio se refere em que setor a empresa irá/pretende atuar, focando nas oportunidades que a área pode proporcionar. Um cuidado na hora de definir o negócio da empresa é a limitação que o mesmo pode trazer para o ambiente de convívio.

Missão, para Muller (2014), deve esclarecer o dever da empresa para com a sociedade, o que a empresa faz dentro de seu negócio e a razão, pela qual a organização existe. Três questionamentos são utilizados para defini-la:

- O que?
- Para quem?
- Como?

Visão tem o objetivo de definir o futuro da empresa, onde a organização pretende chegar e em quanto tempo e quais medidas devem ser adotadas para tal

objetivo. Para Muller (2014, p. 29) “a visão pinta um quadro de onde se quer que a empresa chegue, e o que se quer que ela seja.”

Valores, Segundo Muller (2014), são as crenças que nortearam as decisões e comportamentos da organização, dando sentido a execução da missão e da visão. Principais objetivos dos valores da empresa são: ética e moral, comportamento, responsabilidade e motivação as pessoas.

Sendo assim é possível observar que o diagnóstico da organização é o primeiro passo para que o planejamento estratégico seja desenvolvido na empresa.

2.3.3 Análise *SWOT*

O planejamento estratégico será mais eficaz quando todas as estratégias forem traduzidas de forma que as interpretações dos envolvidos se tornem unificada. Segundo Padoveze (2003, p.97) “a análise dos pontos fortes e fracos, ameaças e oportunidades (análise *SWOT*) é o procedimento mais recomendado”.

Segundo Muller (2014, p.50)

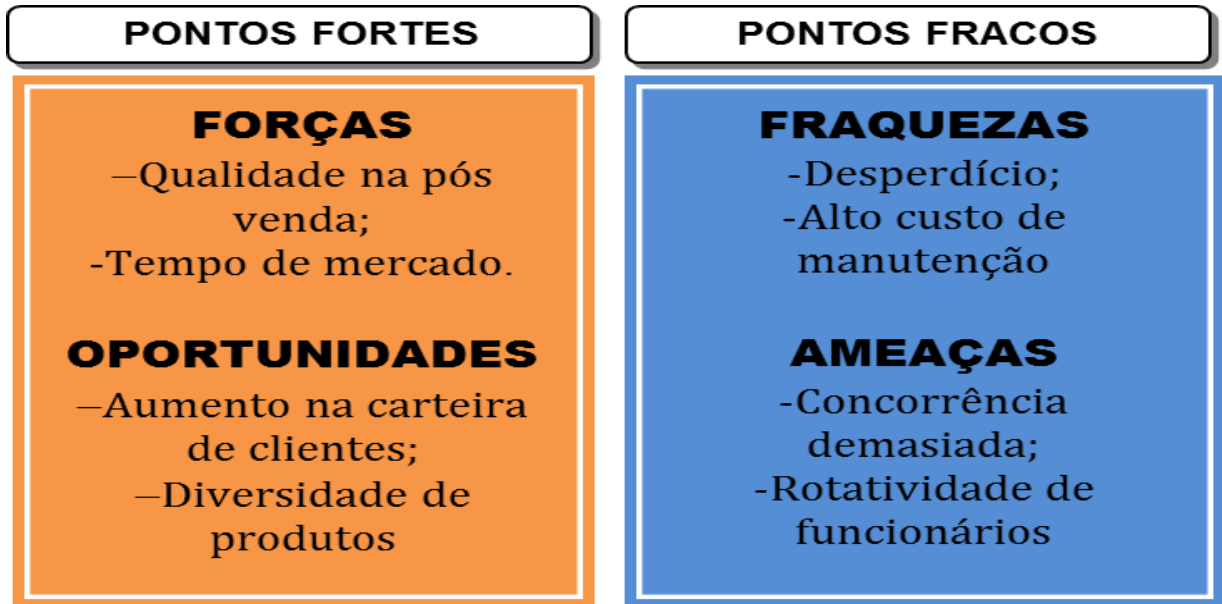
“Uma ferramenta bastante utilizada no delineamento das ações estratégicas, auxiliando também na sua priorização, é a matriz *SWOT* (Forças, Fraquezas, Oportunidades e Ameaças), onde se faz o relacionamento entre os ambientes interno e externo.”

Ambiente interno pondera as forças e fraquezas que diz respeito à empresa perante o mercado. Conforme Padoveze(2003), essa análise deve ir ao encontro dos objetivos da empresa e indicará as áreas de forças e fraquezas que serão relevantes no futuro.

Ambiente externo diz respeito às ameaças e oportunidades que são importantes para o andamento e perpetuação da empresa. Padoveze(2003) cita como principais fatores do ambiente externo: concorrentes, clientes, regulamentos, demografia, clima, entre outros fatores.

Esta análise pode ser visualizada de forma breve na figura 2 demonstrando a estrutura da análise *SWOT*.

Figura 2: Análise *SWOT*



Fonte: Elaborado pela autora (2014)

A análise do ambiente deve ser compreendido por todos os envolvidos na implementação do planejamento estratégico. Cada fator deve ser compreendido e detalhado de forma que beneficie a organização.

2.3.4. Estratégias

O sucesso de uma organização depende das estratégias adotadas, elas devem ser coerente com o negócio, visão, missão e valores da empresa.

Segundo Kaplan e Norton(2004) a estratégia de uma organização deve seguir os valores que ela almeja alcançar no decorrer do seu processo de mudanças, como por exemplo, como conquistar clientes, criar valores para acionistas.

Em uma pesquisa com 275 gestores Kaplan e Norton(2001) chegaram a conclusão que a capacidade de executar a estratégia com sucesso é mais importante do que a característica da estratégia em si.

Ainda para Kaplan e Norton (2004), o gestor deve definir a estratégia de acordo com o setor que atua, poucos profissionais atuantes na organização, visualizam as estratégias beneficiando a empresa no geral.

2.3.5. Objetivos estratégicos

As organizações visam objetivos, como, lucratividade, reconhecimento, crescimento, entre outros. Para Muller (2014), os objetivos são essenciais para a sobrevivência de uma empresa, eles podem ser expressos de forma qualitativa e quantitativa e tem por finalidade determinar os rumos que a organização deve adotar para alcançar o que deseja.

Objetivos estratégicos podem ser entendidos também, como o alvo a ser alcançado pela empresa em um período determinado pela mesma. Segundo Perez Jr.*et al.*(2014) os objetivos devem expressar de forma visível as metas que a organização quer atingir e os prazos, já que irão agir como alicerce para o futuro da empresa. O autor resume os deveres do objetivo estratégico da seguinte forma:

- Representar de forma coerente a missão da empresa;
- Priorizar as necessidades da organização;
- Ser claro, concreto e viável;
- Proporcionar desafios atingíveis a organização.

Os objetivos de uma organização devem ser trabalhados por todos os envolvidos no processo de planejamento e na construção das estratégias da qual os utilitários farão parte. A informação da equipe torna-se um diferencial na hora de estabelecer e por em prática os objetivos estratégicos da empresa.

2.3.6. Plano de ação

As atividades realizadas para a execução dos objetivos da empresa, são chamadas de plano de ação.

Segundo Muller (2014, p.46) “os planos de ação são o desdobramento operacional (ações específicas) das estratégias escolhidas, que deverão ser implantadas para atingir os objetivos. Qualquer estratégia só é boa se a execução for boa.”

A responsabilidade do plano de ação, segundo Perez Jr.*et al.*(2014) é da alta administração, a qual terá a assistência dos níveis intermediários. A controladoria tem papel importante na implantação do plano, pois, é o setor que terá acesso a informações relevantes para o cumprimento dos objetivos estabelecidos.

2.4. BALANCED SCORECARD

A utilização da tecnologia facilita a criação o entrosamento e a mensuração das estratégias corretas para as organizações.

De acordo com Kaplan e Norton (2001), as organizações precisam gerar informações para que suas estratégias possam ser traduzidas e implementadas com precisão.

2.4.1. Histórico

Á partir do século XX as empresas se tornaram mais competitivas, portanto, surgiu a necessidade de apontar diferencial a fornecedores e clientes. Os controles gerenciais passaram a ser feitos com auxílio da tecnologia de informação. Facilitando o trabalho dos gestores e trazendo mais credibilidade aos fornecedores e usuários.

Segundo Kaplan e Norton (2003, p.3)

Entretanto, o advento da era da informação nas últimas décadas do século XX tornou obsoletas muitas das premissas fundamentais da concorrência industrial. As empresas não conseguem mais obter vantagens competitivas sustentáveis apenas com a rápida alocação de novas tecnologias a ativos físicos, e com a excelência da gestão eficaz dos ativos e passivos financeiros.

Com o aprimoramento do uso da tecnologia nas empresas, executar estratégias de gestão tornou-se mais fácil, porém, havia necessidade de uma metodologia que trouxesse em um único sistema a capacidade de executá-las. De acordo com Kaplan e Norton (2001) realizar a estratégia, de forma correta e coerente, muitas vezes é mais importante do que a criação da mesma.

Visando a necessidade de ter uma metodologia que mensurasse o desempenho das empresas, baseados não somente nas perspectivas financeiras, mas que visasse à empresa como um contexto geral, foi desenvolvido o *Balanced Scorecard* (BSC).

Essa metodologia foi desenvolvida na década de 1990, por um grupo de estudos da escola de *Harvard*, ministrados pelos professores Robert Kaplan e David Norton. Inicialmente foi apresentado como um modelo de avaliação de desempenho

empresarial, a sua aplicação nas empresas proporcionou um aperfeiçoamento e então passou a ser uma metodologia de gestão estratégica.

Kaplan e Norton (2003,) definem a criação do *Balanced Scorecard* como sendo a colisão o modelo tradicional de contabilidade financeira e a capacidade das organizações serem competitivas entre si.

Antes da criação do *Balanced Scorecard* os métodos utilizados para medir a situação financeira das empresas, trabalhavam basicamente com indicadores que visavam ativos tangíveis e em curto prazo. O que passou a ser desapropriado para essa nova era. Manter o controle e um planejamento eficiente sobre esse novo aspecto tornou-se indispensável.

2.4.2 Conceito

O *Balanced Scorecard* é uma ferramenta que auxilia os gestores no desempenho da empresa. Kaplan e Norton (2001), explicam que o *Balanced Scorecard* é uma ferramenta gerencial que preserva as medidas financeiras já utilizadas pela empresa, mas também desenvolve medidas complementares que auxiliam o desempenho futuro da organização.

Para Lucca(2013)*Balanced Scorecard* é sistema de medição de desempenho,que universaliza a atuação dos indicadores para eles juntos possam cumprir o objetivo comum da organização.

Segundo Rocha e Selig(2014, apud Kaplan e Norton 1997):

O *Balanced Scorecard* é basicamente um mecanismo para a implementação da estratégia, não para sua formulação [...] qualquer que seja a abordagem utilizada [...] para a formulação de sua estratégia, o *Balanced Scorecard* oferecerá um mecanismo valioso para a tradução dessa estratégia em objetivos, medidas e metas específicas [...]

Conhecido como um sistema medição de desempenho o *Balanced Scorecard*, equilibra conjuntos de estratégias e necessidades da empresa. Usa como metodologia a globalização das informações gerenciais para a tomada de decisões.

Ao conceituar *Balanced Scorecard* Araújo (2006) ressalta que o método não é um só um modelo que preserva os indicadores financeiros, mas também preza pelo desempenho organizacional e gerencial da empresa.

De acordo com Perez Jr.*et al*(2014) o BSC pode ser traduzido como a transformação da estratégia em ação, extrair do papel as táticas que foram estabelecidas e torná-las ação.

Soares (2001) explica a importância de diferenciar o *Balanced Scorecard* dos outros sistemas de medição que utilizam medidas financeiras e não-financeiras. Geralmente os outros sistemas servem para orientar as melhorias, enquanto o BSC serve para produzir visão e estratégia em objetivos tangíveis.

Portanto o BSC pode ser considerado um auxiliar dos gestores nas decisões da empresa, através de indicadores e perspectivas.

2.4.3. Como sistema de gestão estratégica

A maioria das empresas busca equilíbrio entre as estratégias que aliam na sua forma de gestão, independente do sistema que adequam. Porém o diferencial do BSC sobre os demais sistemas é a utilização das medidas financeiras e não- financeiras agregadas a um mesmo objetivo.

Kaplan e Norton (2000,p.9),afirmam “O *Balanced Scorecard* deixa claro que as medidas financeiras e não financeiras devem fazer parte do sistema de informação para funcionários de todos os níveis da organização.”

O sistema de medição deve equilibrar as medidas táticas e operacionais, para que ambas possam se transformar em valor agregado para a organização.

Formular metas, principalmente sobreo crescimento, a lucratividade, geração de fluxo de caixa e a perspectiva de clientes são prioridades para uma gestão estratégica de qualidade, segundo Kaplan e Norton(2000). Após formular e estabelecer as metas o processo de desenvolvimento e acompanhamento das mesmas é essencial para o desempenho da gestão.

2.3.4 Objetivos do *Balanced Scorecard*

O *BSC* busca equilibrar as estratégias escolhidas com as demais medidas que deverão ser adotadas pela organização.

Para Tavares (2005) o BSC tem o objetivo de comunicar o existir e a trajetória da organização, de forma com que as estratégias afete toda a empresa

Segundo Kaplan e Norton (2000) o *Balanced Scorecard* pode ser considerado mais do que um sistema de medidas e táticas ou operacionais, ele pode também utilizar-se como um sistema de gestão estratégica para a administração de organizações em longo prazo.

Alguns processos são utilizados por Kaplan e Norton (2000) Para viabilizar o processo de gerenciamento do BSC, sendo eles:

- Esclarecer a traduzir a visão e a estratégia.
- Comunicar e associar objetivos e medidas estratégicas.
- Planejar estabelecer metas e alinhar iniciativas estratégicas.
- Melhorar o *feedback* e o aprendizado estratégico.

Sendo assim o BSC pode ser considerado um instrumento de gestão que procura definir caminhos atingíveis, já traçados pela organização.

2.4.4.1 Esclarecer e traduzir a visão e a estratégia

Á partir do momento que a organização defini as estratégias e a visão que deve seguir o processo de desenvolvimento das mesmas deverá envolver toda a equipe.

Para que o sistema de medição seja implantado etapas devem ser seguidas. Para Araújo (2006) uma das etapas para a implementação do sistema é a sensibilização e tradução das estratégias para as pessoas envolvidas, sendo que serão elas as principais responsáveis pelos processos de mudanças, definições e execução de metas; ponderação de processos internos, implementação e controle que ocorreram durante o processo.

Para Kaplan e Norton (2000) a finalidade do *Scorecard* torna-se uma responsabilidade do o grupo executivo, porém toda a equipe envolvida passa a usá-lo como ponto de referencia para os processos gerenciais.

2.4.4.2 Comunicar e associar objetivos e medidas estratégicas

A comunicação entre os membros da equipe ou até mesmo entre as unidades envolvidas no processo é essencial para o sucesso do mesmo. Várias de

formas de comunicação podem ser utilizadas para atualizar os membros da equipe sobre outras mudanças adotadas no ambiente.

Kaplan e Norton (2000) citam algumas medidas que facilitam a transmissão de informações para a empresa, sendo eles: Quadro de avisos, *Newsletters*, via eletrônico ou até por *softwares* de trabalhos em grupos.

O processo de transmissão de informações tem uma grande participação na boa compreensão dos indivíduos envolvidos no processo de alinhamento e conclusão das metas estabelecidas. De acordo com Kaplan e Norton (2000, p.14), “o *scorecard* também serve de base para comunicar obter o compromisso de executivos e diretores com a estratégia de uma unidade de negócios”.

2.4.4.3 Planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas

De acordo com Kaplan e Norton (2000) o *Balanced Scorecard* pode causar grande impacto na organização, devido às mudanças instituídas pelo sistema. Os autores ressaltam que os executivos responsáveis deverão indicar metas para os objetivos do *BSC* com antecedência de três a cinco anos para que a empresa de ajuste as transformações estabelecidas.

Para o alcance dos objetivos estabelecidos os executivos devem estabelecer metas de superação, visando excelência. Para Kaplan e Norton (2000,p.14) “os executivos devem estabelecer metas de superação para seus processos de atendimento ao cliente, processos internos, e objetivos de aprendizado e crescimento”.

Segundo Kaplan e Norton (2000, p.15):

O processo gerencial de planejamento e estabelecimento de metas permite que a empresa:

- Qualifique os resultados pretendidos a longo prazo;
- Identifique mecanismos e forneça recursos para que os resultados sejam alcançados;
- Estabeleça referenciais de curto prazo para as medidas financeiras e não financeiras do *Scorecard*.

As empresas que focam nas estratégias e substituem métodos formais, por prioridades coerentes rompem barreiras e se diferenciam das demais segundo Kaplan e Norton (2001).

2.4.4.4 Melhorar o 'feedback' e o aprendizado estratégico

Essa etapa tem a finalidade de incorporar o *Balanced Scorecard* em um contexto de aprendizado, para Kaplan e Norton (2000). Os autores comentam que esse é o processo que permite os executivos o monitoramento das estratégias abordadas durante todo o processo de construção do BSC. É nessa fase também que deverão ser feitos testes, para ter certeza se as estratégias adotadas estão de acordo com as necessidades e a realidade da empresa.

Para Kaplan e Norton (2000, p.19):

O processo de aprendizado estratégico alimenta o processo seguinte- visão e estratégia – onde os objetivos extraídos das diversas perspectivas são analisados, atualizados e substituídos de acordo com a visão mais atualizada dos resultados estratégicos e dos vetores de desempenho necessários para os períodos futuros.

Para Kaplan e Norton (2000), o *Balanced Scorecard*, tem o poder de preencher as brechas que os sistemas de gerenciamento comum deixam nas organizações. O *feedback* serve como uma segurança que as estratégias e os processos utilizados durante o *Balanced Scorecard*, estão de acordo com as idéias construídas para empresa.

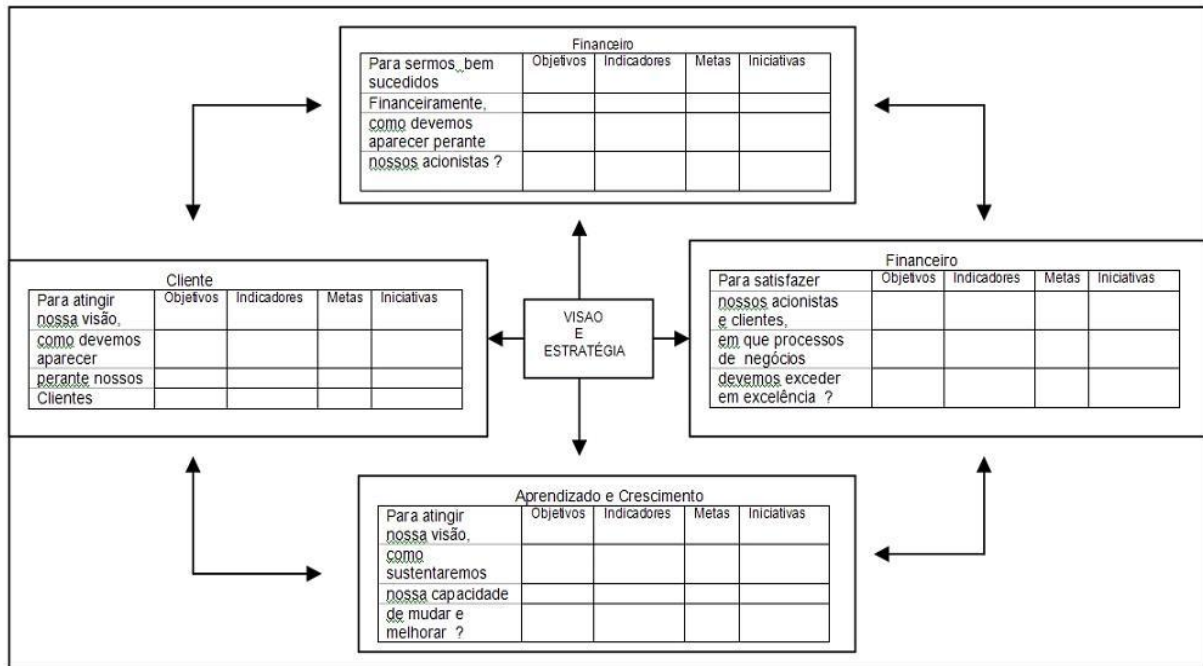
2.4.5. Perspectivas

O BSC trabalha quatro perspectivas fundamentais, que são alinhadas aos seus objetivos centrais. São elas: Financeira, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento.

Para Rocha e Selig (2014, p. 5). “Ainda não encontramos empresas que utilizem menos do que as quatro perspectivas, porém, dependendo das circunstâncias do setor e da estratégia de uma unidade de negócios, é possível que seja preciso agregar uma ou mais perspectivas complementares.”

Para Lucca (2013), como um processo de medição de desempenho, o BSC deve deixar específicas suas estratégias, formulando e indicando metas e planos, conforme mostra a figura 2:

Figura 3: Modelo básico do BSC de Kaplan e Norton



Fonte: Lucca apud Kaplan e Norton(1997,p.10)

As perspectivas sugeridas pelos criadores do BSC têm por base nortear a organização em relação aos resultados futuros. É importante ressaltar que o desempenho de uma perspectiva atinge de forma direta a outra. Segundo Kaplan e Norton (2003, p.78) “Qualquer medida selecionada deve fazer parte de uma cadeia de relações de causa e efeito que culminam com a melhoria do desempenho financeiro.”

2.4.5.1 Perspectiva financeira

Perspectiva financeira para Araújo (2006) é bastante tradicional e objetiva, pois visa analisar os resultados basicamente sobre o aspecto financeiro da organização.

Essa perspectiva deve estar voltada, não somente para o lucro, mas também para os riscos financeiros. O planejamento financeiro de forma incorreta pode acarretar sérios danos para as outras perspectivas inclusas na metodologia do BSC.

Segundo Kaplan e Norton (2003, p. 53):

[...]por isso muitas empresas incluem em sua perspectiva financeira um objetivo voltado para a dimensão de riscos da estratégia – por exemplo, a diversificação das fontes de receita, evitando a dependência de um restrito

grupo de clientes, ou de uma única linha de negócios, ou de uma determinada região geográfica.

Alguns indicadores financeiros são fundamentais para a execução dessa perspectiva, segundo Perez Jr.(2014, p.141) são eles: “Receita operacional, retorno sobre investimento ou valor econômico agregado, lucratividade, aumento/*mix* de receita, produtividade da redução de custo.”

2.4.5.2 Clientes

Essa perspectiva alinha as medidas que as empresas devem tomar em relação aos seus clientes, visando satisfação, fidelidade e lucratividade.

De acordo com Kaplan e Norton (2003,p.68) “a perspectiva dos clientes do *Scorecard*, traduz a missão e a estratégia da empresa em objetivos específicos para segmentos focalizados de clientes e mercados que podem ser comunicados a toda organização.”

Essa perspectiva para Perez Jr.(2014), permite que a organização alinhe os resultados que diz respeito ao segmento de clientes e também mercadológico. O autor também cita alguns indicadores essenciais para essa perspectiva, são eles: Conhecimento de mercado, inovação nos produtos, conquista de novos clientes e satisfação dos mesmos e lucratividade de cliente.

2.4.5.3 Processos internos

Almeida (2003) assegura que essa perspectiva diz respeito às atividades da empresa, os processos internos utilizados para a sua sobrevivência.

Para Kaplan e Norton (2003, p.98) “A derivação de objetivos e medidas para a perspectiva dos processos internos é uma das principais diferenças entre o *Balanced Scorecard* e os sistemas tradicionais de medição de desempenho”.

O objetivo dessa perspectiva, para Kaplan e Norton (2000,p.27)“é destacar processos que talvez não estejam sendo executados e que são importantes para o sucesso das estratégias da empresa.”

Kaplan e Norton (2000) citam processos internos como sendo o processo que permite com que a empresa alcance excelência em processos críticos, tais como: a atração de clientes e a satisfação dos acionistas.

2.4.5.4 Aprendizado e crescimento

Kaplan e Norton (2003, p.131) afirmam que “os objetivos da perspectiva de aprendizado e crescimento oferecem a infraestrutura que possibilita a consecução de objetivos ambiciosos nas outras três perspectivas”.

Três fontes principais aceita essa perspectiva, para Kaplan e Norton (2000), sendo elas: Metodologia organizacional, regulamentos e pessoas. Onde a metodologia organizacional irá medir o impulsionar o incentivo aos funcionários, os regulamentos disponibilizam métodos para os funcionários participar ativamente dos processos da empresa e a fonte de pessoas tem por objetivo a reciclagem dos funcionários para aderir novos métodos de trabalho.

Essa é a perspectiva que trabalha toda a área de recursos humanos da empresa, onde se procura excelência no trabalho humano para atuar no objetivo em questão.

Para Araújo (2006, p.78) “Em se tratando de empresa, formada por pessoas, onde essas são as chaves para o sucesso, não é difícil concluir que essa perspectiva é fundamental para a sobrevivência em longo prazo da organização”.

2.4.6 Mapa estratégico

O mapa estratégico é a representação visual de como será organizada, as estratégias analisadas e escolhidas, para cada perspectiva adotada pelo método.

Kaplan e Norton (2004) comentam sobre a construção de um mapa estratégico como sendo uma arquitetura para a descrição da estratégia. O mapa tem o objetivo também de ligar o ativo intangível a processos que os convertam em valores tangíveis

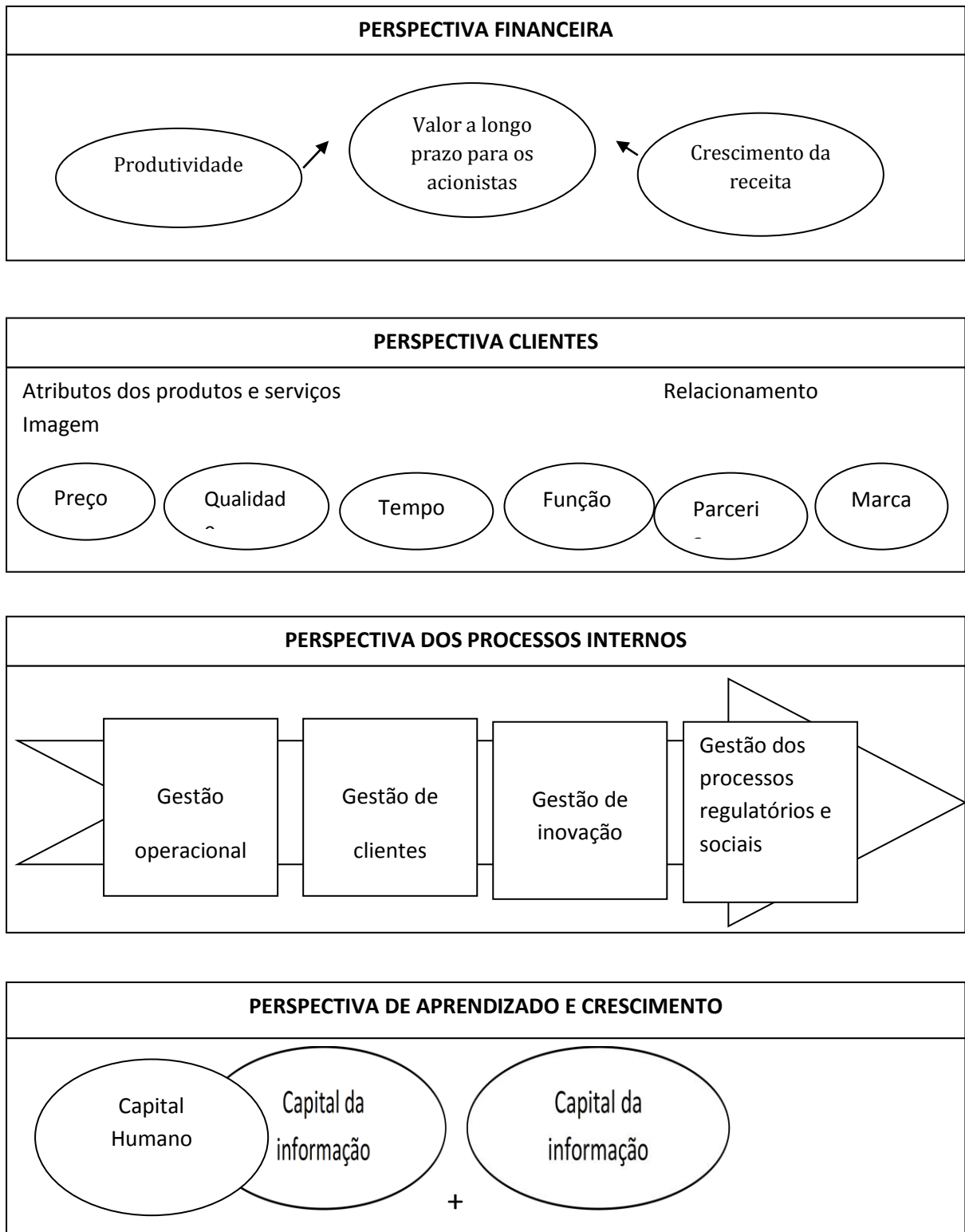
Segundo Kaplan e Norton (2001, p. 83):

Os mapas estratégicos ajudam as organizações a ver suas estratégias de maneira coesiva, integrada e sistemática. Os executivos geralmente descrevem o resultado desse referencial como “nossa melhor compreensão da estratégia em todos os tempos”. E além de simples compreensão, os mapas estratégicos constroem os alicerces do sistema gerencial para a implementação da estratégia com eficácia e rapidez.

A principal finalidade de mapear as estratégias é relacionar a formulação e a efetivação do planejamento desenvolvido durante o processo de elaboração do BSC.

A figura 4 explica um mapa estratégico, demonstrando a organização entre as perspectivas e adequando as estratégias á elas.

Figura 4: O modelo do *Balanced Scorecard*(modelo de mapa estratégico).



Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton(2004).

2.5. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO – MAPA ESTRATÉGICO

De acordo com Kaplan e Norton (2004), o mapa estratégico é a parte do processo do *Balanced Scorecard*, que fornece a estratégia de maneira clara e liga os ativos tangíveis a intangíveis em um único processo de gestão.

O mapa estratégico, para Kaplan e Norton (2001), pode ser considerado uma arquitetura das estratégias elaboradas, descritas em papel, para o entendimento dos administradores e demais envolvidos no processo.

O processo de execução do Mapa deve envolver todas as perspectivas e estratégias envolvidas na elaboração do *Balanced Scorecard*. Para Kaplan e Norton (2001, p.81) “Essa ferramenta fornece aos executivos um referencia para a descrição e gerenciamento da estratégia na economia do conhecimento.”

Esse é um processo importante na criação do BSC, pois organiza as estratégias de maneira a integrá-la na organização.

2.6. A CONSTRUÇÃO DO BSC – ARQUITETURA

Para Kaplan e Norton (2000) toda empresa tem uma forma própria de organizar a construção e aplicação do *Balanced Scorecard*. Porém os responsáveis pela gestão devem sistematizar um plano e seguir etapas para que o processo seja seguido e executado com sucesso..

2.6.1 Selecionar a unidade organizacional adequada

O arquiteto responsável pela construção do *Balanced Scorecard*, deve primeiramente definir uma única unidade de negócios, na qual será implantado. De acordo com Kaplan e Norton (2000), a aplicação funciona melhor quando a unidade estratégica possui atividades de valores completa, como: vendas, serviços, operação, marketing. O processo fica mais complexo quando esses valores não estão distribuídos dentro da organização que o *Scorecard* será aplicado.

O foco para a aplicação do *Scorecard* são as unidades que repassam informações para os demais níveis. As realizações das estratégias definidas

afetaram diretamente todos os setores envolvidos, porém, implicará em uma mudança funcional nas unidades iniciais do processo.

2.6.2. Identificar as relações entre a unidade de negócios e a corporação

Segundo Kaplan e Norton (2000) depois de selecionada a unidade, o arquiteto deve ponderar o relacionamento da mesma para com as outras unidades, além da estrutura da organização.

De acordo com Kaplan e Norton (2000), o arquiteto responsável deverá realizar entrevistas com os executivos de cada nível para conhecer alguns objetivos pretendidos por eles. Sendo eles: objetivos financeiros, os temas corporativos e relações entre unidades.

Esse processo é muito importante para o BSC, pois, analisando e conhecendo os objetivos, medidas e fraquezas de cada unidade é que o responsável terá oportunidade de estruturar a organização de acordo com o que o *Scorecard* oferece.

2.6.3. Realizar a primeira série de entrevistas

O próximo passo para a implementação do *Balanced Scorecard* é reunir-se aos executivos para colher informações sobre a empresa e a unidade. Dados sobre a competitividade, oportunidades, ameaças entre outros fatores deverão ser colocados em pauta.

De acordo com Kaplan e Norton (2000, p.316):

O arquiteto deve também obter informações sobre o setor e o ambiente competitivo da unidade, inclusive sobre tendências significativas de tamanho e crescimento do mercado, concorrentes e produtos concorrentes, preferências de clientes e inovações tecnológicas.

O principal objetivo das entrevistas, segundo Kaplan e Norton (2000) é fazer com que a empresa de início a uma nova maneira de pensar, e comece a traduzir as estratégias e objetivos em medidas operacionais, e conhecer melhor possíveis temores em relação ao desenvolvimento do BSC.

2.6.4. Sessão de síntese

Segundo Kaplan e Norton (2000) depois de realizada as entrevistas necessárias, os participantes da equipe deveram destacar questões importantes para a primeira reunião com a equipe administrativa da unidade. Os membros da equipe deverão dar opiniões sobre os processos de mudança que seguirão no lançamento do *Balanced Scorecard*.

Observações sobre as quatro perspectivas e objetivos relevantes sobre elas, são importantes nesse processo, de acordo com Kaplan e Norton (2000). Essas e outras ressalvas necessárias deverão ser levadas para o *Workshop* executivo.

2.6.5. Workshop executivo – primeira etapa

Essa é a etapa que o arquiteto reúne a alta administração para propor objetivos e origem de concordância em relação ao processo.

Para Kaplan e Norton (2000, p.318)

“O grupo passa então a responder á pergunta:” Se eu for bem sucedido na minha visão e estratégia, de que maneira o meu desempenho será diferente para os acionistas, para os clientes, para os processos internos da empresa e para a minha capacidade de crescer e melhorar? “Cada perspectiva é abordada de forma seqüencial.”

O objetivo do primeiro *Workshop* é definir três ou quatro medidas para cada perspectiva utilizada no processo do *Scorecard*. Cada grupo define de maneira própria suas definições, podem ser por votos, escritos ou orais, entre outras formas. É importante ressaltar que essas medidas serão aplicadas diretamente no plano do BSC.

2.6.6. Reuniões dos subgrupos

De acordo com os criadores do *Scorecard* Kaplan e Norton (2000), o arquiteto e a equipe responsável pelo projeto deverão trabalhar com subgrupos, nos quais cada um terá objetivos principais a cumprir.

As principais atribuições dos subgrupos segundo Kaplan e Norton (2000), são alinhar os objetivos expressados no primeiro *Workshop*; Apontar os indicadores que melhor captam a intenção do plano; informar ações necessárias para as informações acessíveis; identificar como uma perspectiva influencia a outra.

Dividido em subgrupos a comunicação necessária entre os participantes e a equipe envolvida no projeto torna-se constante e simplificada.

2.6.7. Workshop executivo – segunda etapa

O segundo *Workshop* executivo, segundo Kaplan e Norton (2000) envolve toda a equipe da unidade, alta administração, subgrupos, gerentes entre outras pessoas envolvidas no funcionamento da unidade.

De acordo com Kaplan e Norton (2000) os resultados dos subgrupos são apresentados nessa fase do projeto, são levados em pauta também os indicadores e as medidas propostas e começa a dar início a um esboço da implementação do *Balanced Scorecard*.

É importante ressaltar que essa fase do processo depende muito da comunicação entre a administração, o arquiteto e sua equipe e os demais colaboradores envolvidos.

2.6.8. Desenvolver o plano de implementação

Segundo Kaplan e Norton(2000, p.322) “Uma nova equipe, em geral, composta pelos líderes de cada subgrupo, formalizará as metas de superação e desenvolverá um plano de implementação para o *scorecard*.”

Um novo sistema deverá ser desenvolvido de forma que vincule a alta administração e ao chão de fábrica, segundo Kaplan e Norton(2000). Devem também ser vinculados os indicadores aos bancos de dados comunicando o *Balanced Scorecard* a toda a organização.

2.6.9. Workshop executivo – terceira etapa

Nessa etapa a equipe executiva se reunirá para abordar decisões finais sobre os objetivos e indicadores do processo, segundo Kaplan e Norton (2000). Nessa fase também deverá ser identificadas iniciativas e mudanças necessárias para o alcance das metas do *Scorecard*.

De acordo com os criadores do *Balanced scorecard*, essa é a etapa em que a equipe executiva deverá chegar a um acordo em relação à implementação do projeto e comunicar a todos os colaboradores. Uma ação importante nessa etapa também é o desenvolvimento de um sistema de informação que sustente todas as medidas adotadas pelo BSC.

2.6.10. Finalizar o plano de implementação

Para que tenha valor perante a organização que será implementada o *Balanced Scorecard*, deve ser integrado ao sistema gerencial da empresa, ressaltam Kaplan e Norton (2000). O recomendado é que o plano comece a ser utilizado pelos executivos em um prazo de 60 dias.

Segundo Kaplan e Norton (2000, p.323) “o projeto típico de introdução do scorecard pode durar 16 semanas.” Os autores também ressaltam que nem todo esse tempo é disponibilizado para as atividades do *Scorecard*.

Segue abaixo, na figura 4, cronograma e processos importantes durante o processo de implementação do *Balanced Scorecard*:

Figura 5: Um cronograma típico para o *Balanced Scorecard*

Semana	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Atividades																
I. Arquitetura do Programa de Medição																
1. Escolha da Unidade Organizacional																
2. Identificação das Relações entre a Unidade e a Corporação																
II. Definição dos Objetivos Estratégicos																
3. Entrevistas da Primeira Etapa																
4. Sessão de Síntese																
5. Workshop Executivo: Primeira Etapa																
III. Escolha dos Indicadores Estratégicos																
6. Reuniões dos Subgrupos																
7. Workshop Executivo: Segunda Etapa																
IV. Elaboração do Plano de Implementação																
8. Desenvolvimento do Plano de Implementação																
9. Workshop Executivo: Terceira Etapa																
10. Finalização do Plano de Implementação																

Fonte: Adaptado de Kaplan e David P. Norton (1997)

O envolvimento da administração e dos demais colaboradores é de grande importância para o tempo de duração de projeto. Kaplan e Norton (2000) observam que a consultoria do arquiteto tem grande participação até a 6ª semana do projeto, a partir desse momento a alta administração tem papel fundamental no processo.

Ao final do projeto todos devem estar bem esclarecidos sobre os processos, medidas, indicadores e chegar a uma conformidade sobre o BSC.

3. METODOLOGIA

Este capítulo apresenta o enquadramento metodológico do projeto. Em seguida, apresentam-se os procedimentos utilizados para a análise das informações. Por último, destacam-se as limitações da pesquisa.

3.1. ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Para a realização da pesquisa foram utilizados procedimentos metodológicos, que detalham os procedimentos para a obtenção de dados a serem utilizados.

De acordo com Martins(2005,p.80) metodologia se refere-se a:

[...] estabelecimento das atividades práticas necessárias para a aquisição de dados com os quais se desenvolverão os raciocínios que resultarão em cada parte do trabalho final. Cada procedimento (ou grupo de procedimentos) é planejado em função de cada um dos objetivos específicos estabelecidos, ou seja, pensa-se a coleta de dados para cada problema expresso na forma de objetivo específico, os quais concorrerão para a consecução do objetivo geral.

A metodologia é a forma de administrar a pesquisa, permitindo o pesquisador obter a finalidade desejada.

O enquadramento metodológico da pesquisa, ela se adéqua como descritiva, pois é elaborado á partir da visão de pesquisadores. Gressle (2004, p.53) “descreve sistematicamente, fatos e características presentes em uma determinada população ou área de interesse. Seu interesse principal está voltado para o presente e consiste em descobrir” o que é?”.

Quanto aos procedimentos, efetua-se uma pesquisa bibliográfica, que segundo Traina e Caetano (2014, p.1) “as pesquisas são feitas segundo contextos específicos, ou seja: por assunto, autores, veículos, período de tempo, e por combinações entre eles.” O procedimento adotado para conceitua ro trabalho está de acordo com o método apresentado pelos autores.

Além disso, a pesquisa será classificada como qualitativa, pois através de pesquisas documentais e estudo de caso, será possível propor a implementação de um BSC para a organização em estudo. Para Neves (2014. P.1) a pesquisa

qualitativa, compreende um conjunto de diferentes técnicas interpretativas que visam descrever e decodifica os componentes de um sistema complexo de significados.

Os dados coletados para a fundamentação da pesquisa foram basicamente trazidos de livros, artigos científicos e sites da internet. Foram utilizados tabelas e gráficos retirados de livros para melhor entendimento e amostragem do assunto abordado.

4. ESTUDO DE CASO

Neste capítulo apresentam-se as características da empresa em estudo. Expõem-se também os produtos e serviços comercializados. Serão destacados processos e particularidades sobre os clientes. O principal objetivo desse estudo é a proposta de um *Balanced Scorecard* como ferramenta de alinhamento das estratégias adotadas pela organização pesquisada.

4.1. CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

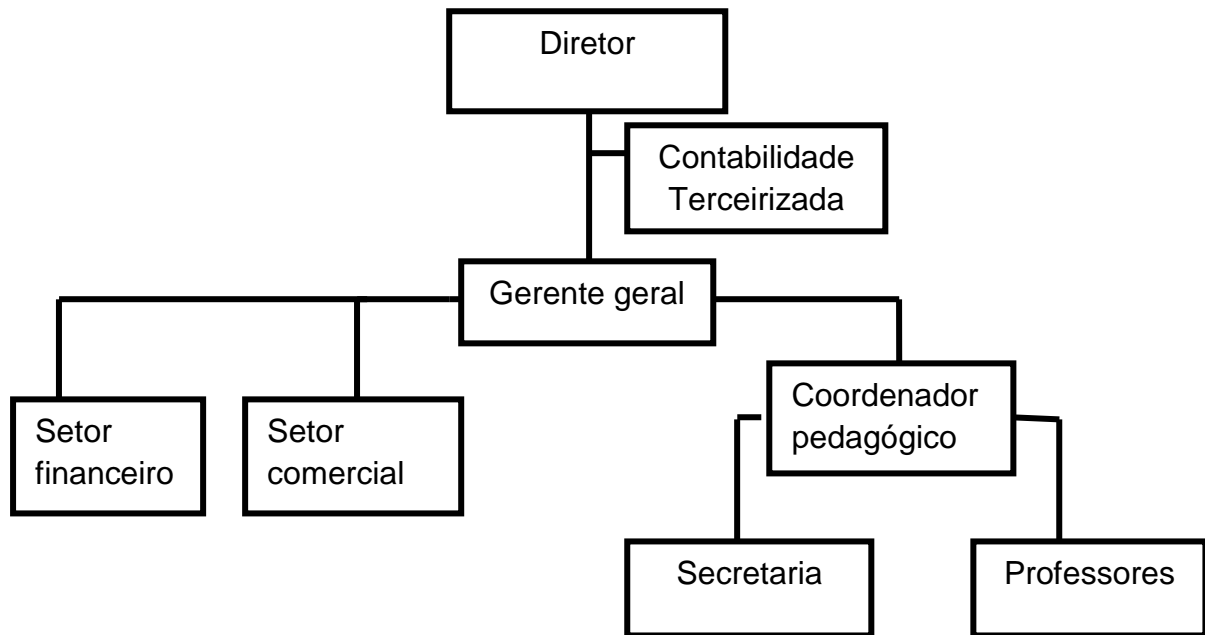
O estudo foi realizado em uma escola de idiomas de pequeno porte, localizado no município de Içara - SC. Para preservar a identidade da empresa, durante o estudo, será chamada de *ABC School*. A empresa iniciou suas atividades no ano de 2006, sendo adquirida pelos sócios a partir de negociações com uma franqueada de nível nacional. Seu ramo de atividade é o ensino de línguas estrangeiras. A organização oferece cursos de idiomas, dentre eles: inglês, espanhol e francês.

A empresa é de caráter familiar, sendo composta por dois sócios. A contabilidade da organização é terceirizada e o regime de tributação adotado é o Simples Nacional.

A *ABC School* conta hoje com 40 colaboradores diretos, sendo eles distribuídos, nos setores administrativo, financeiro e pedagógico. A figura 6 a seguir trata do organograma da organização.

O organograma abaixo demonstra como é representada a estrutura organizacional da empresa:

Figura 6: Estrutura organizacional



Fonte: Elaborado pela autora (2014)

Como demonstrado na figura 6, a empresa possui um diretor geral, na qual a função é desempenhada por um dos sócios. Há também um gerente geral, o qual é responsável por toda a organização dos setores administrativo, pedagógico e pela secretária. A empresa conta com um profissional responsável pela coordenação pedagógica, na qual inclui os professores. No quadro funcional ainda constam colaboradores no setor financeiro, sendo que um deles é também um dos sócios, colaboradores no setor comercial e na secretaria.

Entre as dificuldades encontradas pela organização para operar atualmente, destacam-se duas principais: A concorrência demasiada e a preocupação das pessoas e das empresas em assumir compromissos em longo prazo.

4.2. PRODUTOS E SERVIÇOS

Depois de caracterizada a organização, apresenta-se os produtos e serviços oferecidos por ela. A empresa oferece atualmente cursos em três línguas, sendo elas: inglês, espanhol e francês. Em média 83% dos alunos frequentam os cursos de inglês, 12% os cursos de espanhol e 5% os cursos de francês. A empresa trabalha atualmente com alunos a partir de quatro anos de idade.

As modalidades adotadas pela organização atualmente, são a *class*, na qual o aluno faz aulas em uma classe, a *flex* que permite o aluno adequar os horários de aula aos seus horários, porém divide o ambiente com os demais alunos de outros níveis e a modalidade *Vip*, que o aluno tem o horário que desejar com aulas individuais.

A política de ensino da escola permite com que ela atue com alunos á partir de quatro anos. A divisão é feita por idade na maioria dos casos. É adotado um método didático para o ensino correspondente a cada idade, como demonstrado na figura 7:

Figura 7: Organização pedagógica da ABC School

Nível	Idade
Tots	4 á 6 anos
Kids	7 á 11 anos
Teens	12 á 14 anos
Adultos	Á partir de 14 anos

Fonte: Elaborada pela autora (2014)

O material didático utilizado das aulas é comercializado dentro da própria organização e varia de acordo com a idade e modalidade do aluno. O mesmo é desenvolvido pela franquia responsável pela didática da empresa.

4.3. CLIENTES

A empresa possui um setor comercial, o qual é responsável pela captação de clientes. Essa abordagem é feita por telefone, redes sociais, panfletagem e ações de vendas. Entre as ações de vendas, estão inclusas, trabalho de divulgações e diferenciação de preços em escolas, empresas, entre outras organizações.

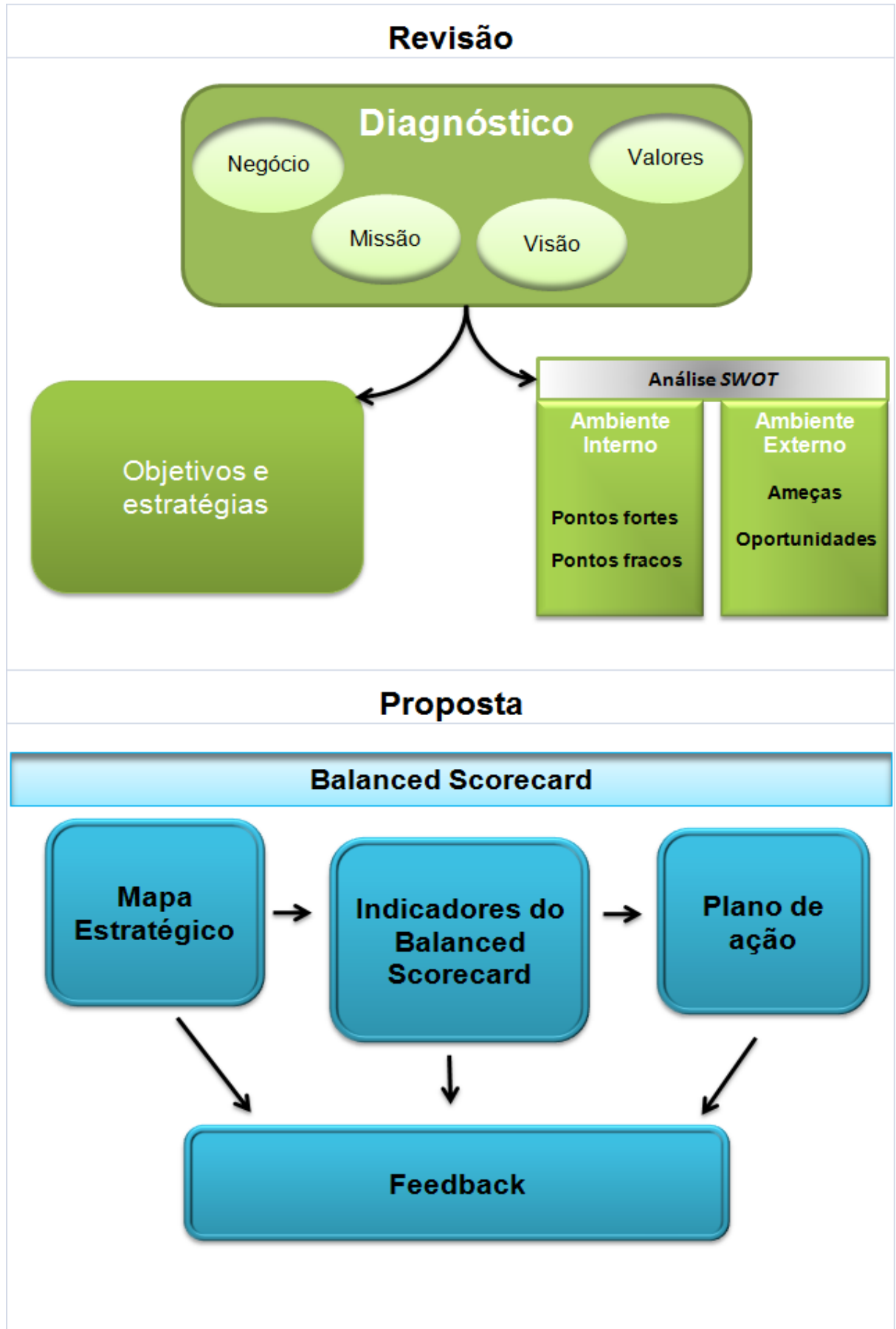
Toda publicidade utilizada pela ABC School é fornecida pela franquia, não sendo permitido criar ou utilizar qualquer tipo de imagens ou *slogans* que não esteja de acordo com a política estabelecida por ela. O mesmo ocorre em relação a preços, quantidade mínima de clientes e material didático utilizado.

Antes de iniciar a utilização dos serviços da empresa, o cliente assume um compromisso, firmado por escrito em forma de contrato, de cumprir o tempo definido pela organização. O não cumprimento do contrato resultará em multa, estipulada pela franquia. Após firmado o compromisso toda forma de pagamento feita pelo cliente é via boleto bancário.

Os clientes alvo para a empresa hoje, está em uma faixa etária de 12 á 50 anos de idade, pela facilidade no aprendizado, maior aplicação das línguas no cotidiano e pelo interesse em mais de um curso ao mesmo tempo. A organização atualmente trabalha com mais de 500 alunos (clientes) ativos, sendo que 80% deles estão na faixa etária desejada pela empresa.

4.4 ETAPAS DE ESTUDO

Após o embasamento teórico e apresentação a empresa, será iniciada as etapas metodológicas adotadas pelo *Balanced Scorecard*, para estudo de caso dessa pesquisa, que será ilustrado na figura 8.



Segundo mostra a figura 8, essa é a etapa que define a estruturação do estudo de caso, que será apresentado na pesquisa. Utilizou-se a metodologia do planejamento estratégico na organização e foi realizada uma revisão da metodologia implantada para a produção da proposta do BSC. A nova vigência do planejamento após a revisão é de 2015 á 2019.

A primeira fase de estudo é o diagnóstico estratégico da empresa, composto por: negócio, missão, visão e valores. Na revisão metodológica realizado no planejamento esses itens foram estudados e reformulados conforme as necessidades e pretensões dos gestores da *ABC School*.

A segunda etapa é a análise ambiental da organização, onde serão abordados os pontos fortes, pontos fracos, ameaças e oportunidades que a empresa está sujeita no período. Que será representada pela análise *SWOT*.

Um momento destacado no estudo é o conhecimento dos objetivos e estratégias pretendidos pela *ABC School*. Serão apresentadas nessa etapa quais objetivos os gestores pretendem captar para o negócio e quais serão as estratégias adotadas para a conquista dessas finalidades.

Após conhecer o diagnóstico, análises, objetivos e estratégias, será apresentada uma proposta de mapa estratégico, que é o processo que demonstra as estratégias adotadas pela empresa, ligando uma a outra de maneira com que os ativos tangíveis e intangíveis formem um único processo de administração.

A próxima etapa é a construção da proposta de *Balanced Scorecard(BSC)* para a *ABC School*. Esse é o momento em que as estratégias são traduzidas e preparadas para serem inseridas na organização.

Após a construção da proposta de *Balanced Scorecard* é estruturado o plano de ação, essa é a fase que será definida as metas e prazos para a implementação do BSC.

A última etapa desse estudo é o *Feedback*, que trará uma proposta de acompanhamento para as perspectivas adotadas pelo BSC. Será representada em forma de gráfico, utilizando as metas definidas para o processo.

4.5. PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Com base na metodologia aplicada pelo planejamento estratégico, será apresentado o diagnóstico e a análise das informações repassadas pela *ABC School*, através de entrevistas e da revisão metodológica realizada na empresa para o estudo de caso.

4.5.1. Diagnóstico Estratégico

Com fundamento nas pesquisas teóricas e conferências realizadas na empresa é possível orientar-se á respeito de negócio, missão, visão e valores adotados pela mesma, que será representada a seguir:

4.5.1.1. *Negócio*

O negócio definido pela *ABC School* caracteriza-se em:

Formar cidadãos Bilíngues.

4.5.1.2. *Missão*

A missão definida e revisada para o planejamento da empresa distingue em:

Proporcionar aprendizado com excelência, buscando satisfação dos clientes e retorno aos proprietários.

4.5.1.3. *Valores*

Os valores definidos foram:

- Ética nos negócios;
- Respeito aos clientes;
- Respeito aos colaboradores;
- Qualidade de ensino;

- Foco nas metas.

4.5.1.4. Visão

A ABC School busca alcançar objetivos mensuráveis em relação aos números apresentados e também no reconhecimento da sociedade para com a escola. Dessa maneira, a visão da empresa é definida da seguinte forma: Ser referencia no ensino de línguas na região onde atua, atingindo a meta de 1000 alunos até 2019. Essa mensuração pode ser projetada, como mostra o figura9:

Figura 9: Visão da ABC School para o período de 2015 à 2019

	2015	2016	2017	2018	2019
Faturamento	R\$ 1.300.000,00	R\$ 1.365.000,00	R\$ 1.651.500,00	R\$ 1.850.000,00	R\$ 2.127.500,00
Varição Faturamento (%)	5,00%	10,00%	10,00%	12,00%	15,00%
Custos fixos (%)	40,00%	42,00%	43,00%	45,00%	45,00%
Investimentos	R\$ 585.000,00	R\$ 614.250,00	R\$ 495.450,00	R\$ 555.000,00	R\$ 638.250,00
(%) Investimento	45,00%	45,00%	30,00%	30,00%	30,00%
Número de alunos	550	620	800	900	1000

Fonte: Elaborado pela autora (2014)

Como pode ser observado no quadro á cima, a empresa investirá na sua reestruturação física, aumento assim seus valores em investimentos nos anos de 2015 e 2016, mantendo a média de 30% nos demais anos. Esse investimento tem como objetivo aumentar a capacidade de alunos no ambiente, tendo em vista a meta de 1000 alunos até 2019. Em relação ao faturamento e aos custos fixos, eles se tornaram conseqüência do desenvolvimento da estratégia desenvolvida pelos gestores na ampliação do ambiente escolar.

4.6. ANÁLISE SWOT

Com base na pesquisa feita na empresa é possível obter uma análise sobre o ambiente interno e o ambiente externo da organização, como se pode observar na figura 10.

Figura 10: Análise Swot

Ambiente Interno	Pontos Fortes	Pontos Fracos
	<ul style="list-style-type: none"> • 100% dos professores com experiência no exterior; • Setor comercial em constante treinamento; • Apoio da franquia com publicidade; • Material didático de fácil aprendizado; 	<ul style="list-style-type: none"> • Inadimplência; • Alto custo para manutenção física e equipamentos utilizados da escola; • Alto custo com profissionais qualificados; • Ciclo financeiro; • Falta de controle de estoque.
Ambiente Externo	Oportunidades	Ameaças
	<ul style="list-style-type: none"> • Empresa reconhecida no mercado; • Busca por novos conhecimentos; • Exigência do mercado de trabalho; 	<ul style="list-style-type: none"> • Dificuldade em encontrar profissionais capacitados para atuar no setor pedagógico; • Concorrência demasiada; • Crise econômica.

Fonte: elaborado pela autora (2014)

Após serem feitas as análises internas e externas é possível apontar que uma das maiores dificuldades encontrada pela empresa está tanto no alto custo da manutenção física da escola como na folha de pagamento dos profissionais pedagógicos. Esse problema se dá, pois a empresa tem um padrão que precisa ser cumprido para atingir as necessidades impostas pela franquia.

É possível observar também que a empresa possui como pontos fortes e oportunidades vários fatores que a tornam um diferencial no mercado, como por exemplo, ter 100% dos seus professores com experiências fora do país e também á

necessidade das pessoas em aprimorar conhecimentos e se preparar para o mercado de trabalho.

4.7. OBJETIVOS ESTRATÉGICOS

Através de entrevistas e análises realizadas na empresa foi possível detectar objetivos que á levam a adotar estratégias, definidas pelos gestores e responsáveis pelo planejamento estratégico, para a melhoria da gestão, como será demonstrado no quadro 11.

Figura 11: Objetivos e estratégias da ABC School

Objetivos	Estratégias
Reduzir despesas com folha de pagamento dos professores e manutenção física da escola	Estrutura física nas salas de aula para aumentar o número de alunos por professor.
Conscientização dos clientes em relação ao custo benefício	Trabalho de treinamento do setor comercial, para que apresente da melhor forma os benefícios oferecidos pela escola, em relação aos concorrentes
Procurar sempre manter o nível de qualidade do ensino	Ser criterioso na contratação de novos profissionais
Atrair o máximo de clientes e possíveis alunos para a escola, em busca de novos alunos	Promover ações de vendas, fazendo com que as pessoas procurem conhecer o ambiente, mesmo sem a intenção de matrícula imediata.

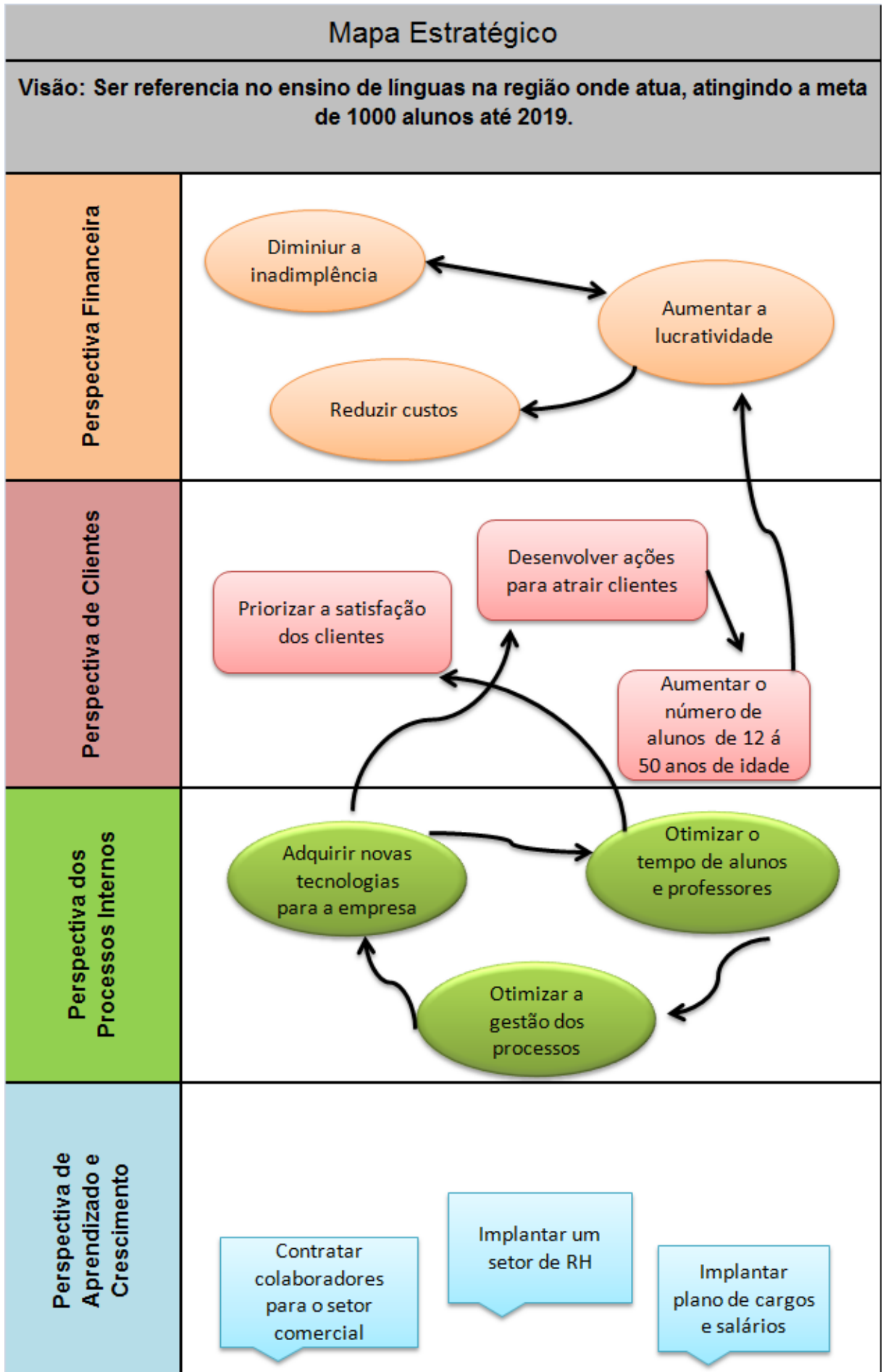
Fonte: elaborado pela autora (2014)

Na quadro 11 é demonstrado as principais finalidades a serem atingidas pela empresa e também as estratégias adotadas por ela. Os objetivos e estratégias são resultados da análise *SWOT*.

4.8. MAPA ESTRATÉGICO

Para dar início a construção da proposta de *Balanced Scorecard* do estudo, utiliza-se o mapa estratégico, que é a representação das estratégias da ABCSchool, alinhadas as quatro perspectivas pertinentes a metodologia, como será representado na figura 12:

Figura12: Proposta de mapa estratégico



Fonte: elaborada pela autora (2014)

Como é possível observar na figura 11, o mapa estratégico proposto para a empresa em estudo, trás as quatro perspectivas: Perspectiva financeira, perspectiva de clientes, perspectiva de processos internos e perspectiva de aprendizado e crescimento. Cada uma delas segue posicionando um alinhamento de estratégias, para que possa dar início a construção do BSC.

Na perspectiva de aprendizado e crescimento o foco são as pessoas envolvidas no processo, portanto as estratégias alocadas nessa perspectiva são direcionadas a treinamentos e benefícios para os colaboradores da empresa.

A perspectiva de processos internos na empresa segue com visão de otimizar os processos efetuados dentro da organização, sendo que são eles os responsáveis pelo funcionamento dos setores envolvidos na direção da empresa.

Na perspectiva de clientes, o foco se dá no trabalho do setor comercial, no caso na *ABC School*, pois a forma de atrair clientes as ações de vendas e pesquisa por satisfação, faz parte da metodologia aplicada pelo setor.

A perspectiva financeira busca o aumento da rentabilidade e lucratividade da empresa, essa é a perspectiva que afeta diretamente o setor administrativo e financeiro da empresa, pois, será os responsáveis por esses setores que trabalharão diretamente na busca pelos recursos para alimentar a metodologia dessa perspectiva.

Dessa forma, ficam direcionada todas as estratégias já mencionadas pela empresa e revisada para a construção do mapa estratégico.

4.9. *BALANCED SCORECARD (BSC)*

A próxima etapa desse estudo é a construção da proposta de BSC, que traduz as estratégias e utiliza indicadores e integra as quatro perspectivas, como será representado na figura 13:

Figura 13: Proposta de *Balanced Scorecard*

<i>Balanced Scorecard (2015 á 2019)</i>							
Perspectiva	Objetivo	Mensuração	Ação	Indicador	Metas e prazos	Respons.	Plano de ação
Financeira	Reduzir a inadimplência	Valores	Contratação de serviços de proteção ao crédito	(%) na redução da inadimplência	40% em 2015	Tatiane	Sim
	Reduzir custos com manutenção	Valores	Contratação de uma empresa terceirizada para manutenção periódica	(%) na redução dos custos com mão de obra na manutenção	25% em 2015	Reginaldo	Sim
	Aumentar a lucratividade	Valores	Reduzir custos fixos e variáveis	(%) na redução de folha de pagamento e custos diversos	20% em 2015	Gisele	Sim
Clientes	Prorizar a satisfação dos clientes	Tempo de permanência do aluno na escola	Constante aprimoramento nas metodologias de ensino	Número de alunos que frequentam a escola por determinado período	45% dos alunos concluindo o(s) curso(s) matriculado até 2019	Gisele	Sim
	Atrair clientes	Número de visitantes a escola	Trazer visitantes até a escola	(%) no aumento de matrículas efetivadas	15%, em média, por ano até 2019	Fernanda	Sim
	Aumentar o número de alunos de 12 á 50 anos	Número de alunos nessa faixa etária	Diferenciação nos preços	(%) no aumento de matrículas	12%, em média, por ano até 2019	Fernanda	Sim
Processos Internos	Otimizar a gestão dos processos	Tempo de execução dos processos da empresa	Treinamentos exclusivos para cada setor	(%) redução do tempo de execução dos processos	10% ao ano até 2016	Gisele	Sim
	Aumentar o número de alunos por sala de aula	Número de alunos matriculados por classe	ampliação das estruturas físicas das salas de aulas	(%) redução na folha de pagamento e custos com manutenção de utensílios das salas de aula	15% para o ano de 2016	Reginaldo	Sim
	Adquirir novas tecnologias para a empresa	Valores	Compra de aparelhos eletrônicos para o uso de alunos e colaboradores	(%) no aproveitamento dos alunos e colaboradores	10% ao ano até 2016	Tatiane	Sim
Aprendizado e crescimento	Contratar colaboradores para o setor comercial	Evolução no número de matrículas	Número de matrículas efetuadas por semestre	(%) no aumento das vendas	25% ao ano , até 2019	Fernanda	Sim
	Implantar um setor de RH	Redução na rotatividade de funcionários	Promover melhorias para os colaboradores	(%) no número de rescisões de contrato de trabalho	60% em 2015	Gisele	Sim
	Implantar plano de cargos e salários	Valores	Tabelas de salários, conforme a função e tempo de trabalho na empresa	Aumento de colaboradores com maior tempo de empresa	30% ao ano, até 2018	Tatiane	Sim

Fonte: elaborado pela autora (2014)

Como é possível observar na proposta de BSC, representada pela figura 12, desenvolvida para a ABC School, todos os setores da empresa estão envolvidos

e mapeados pela metodologia. O BSC dispõe de um processo que traduz as estratégias e estabelece metas para o cumprimento delas.

Ao decorrer do processo é possível observar que os objetivos pretendidos pela empresa se interligam quando são alinhadas as perspectivas do BSC e é esse resultado com que faz o método obter sucesso na sua implementação.

4.10. PLANO DE AÇÃO

Afigura a seguir representa os objetivos que deverão ser realizados, segundo o BSC, seguindo as metas, as ações que deverão ser seguidas e se haverá custos para executá-las.

Figura14: plano de ação (proposta para 2015)

Ação	Responsável	Á partir de	Como	Custo
Reduzir custos com manutenção	Reginaldo	Jan- 2015	Contratação de uma empresa terceirizada	Sem custo
Desenvolver ações para atrair clientes	Fernanda	Dez -2014	Parcerias com grandes empresas e escolas da região para divulgar o serviço	sem custo
Treinamentos e ajuda de custos aos colaboradores	Gisele	Julh-2015	Premiações pelo cumprimento de metas	R\$ 5.000,00
Contratar colaboradores para o setor comercial	Fernanda	Jan-2015	Através de anúncios e seleções	Sem custo

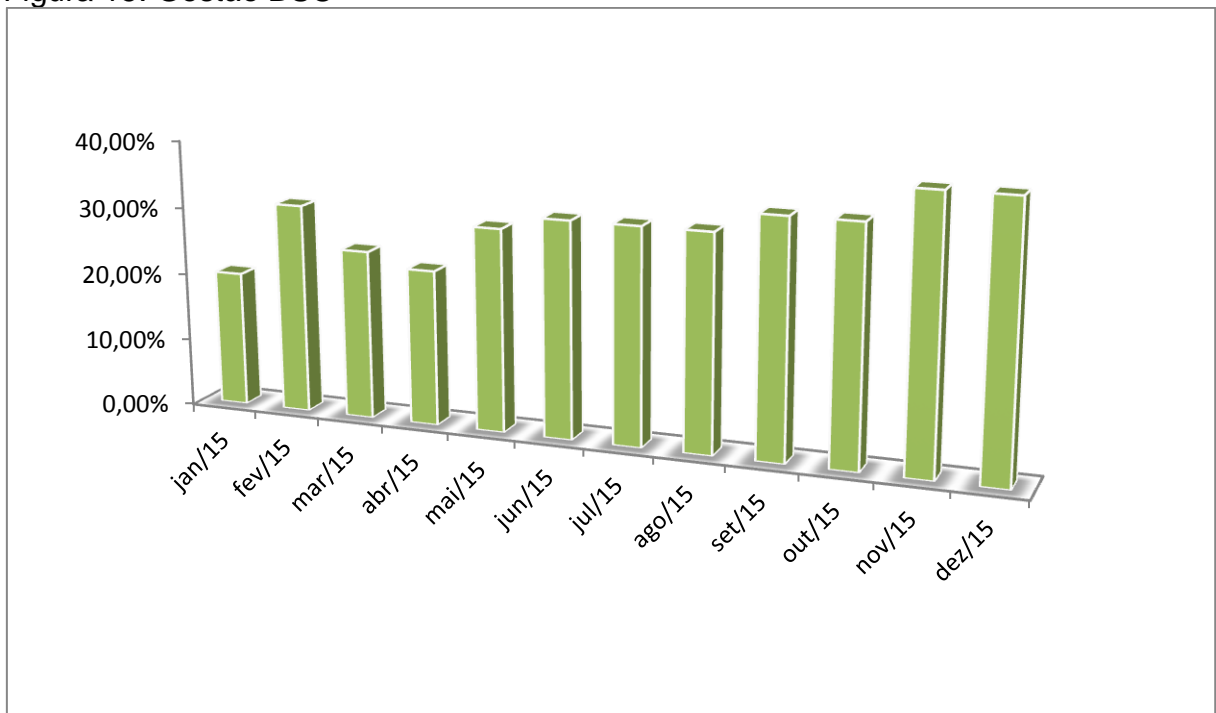
Fonte: Elaborado pela autora (2015)

Para aperfeiçoar os objetivos, o plano de ação desenvolve uma aplicação, anteriormente com a coleta de dados da empresa, e especifica as necessidades para aprimorar a gestão e apurar o conhecimento do estudo.

4.11. FEEDBACK

Após apresentada a proposta para a empresa, é necessária um acompanhamento do processo, sendo assim a figura 15, trás um método para controle dos dados utilizados na gestão do BSC.

Figura 15: Gestão BSC



Fonte: Elaborado pela autora (2014)

A representação gráfica da figura 15 é a proposta para acompanhamento dos objetivos o BSC. Na demonstração á cima, foi realizada uma projeção dos percentuais a serem realizados no objetivo: Reduzir a inadimplência, contido na perspectiva financeira. A proposta é que os gestores ao final do período estipulado por meta, analisem o desempenho do objetivo concluindo o trabalho do BSC na organização. Essa é uma proposta que deverá ser aplicada para todos os objetivos que compõe o *Balanced Scorecard*.

CONCLUSÃO

O estudo apresentado ressaltou a proposta de um *Balanced Scorecard* para uma escola de idiomas. Para a elaboração da proposta de BSC necessitou ser realizado uma revisão no planejamento estratégico da organização. A proposta para os processos tem período de cinco anos.

Através de pesquisas bibliográficas podem-se avaliar as melhores formas de aplicação e tradução das estratégias definidas e adotadas pela empresa.

Segundo a revisão bibliográfica o diagnóstico estratégico é o primeiro passo para a elaboração do planejamento estratégico na empresa. A metodologia aplicada para a elaboração do BSC e seus indicadores depende diretamente da elaboração do planejamento estratégico.

O *Balanced Scorecard* é uma metodologia que não tem a finalidade de criar estratégias para a empresa e sim alocar as estratégias utilizadas e traduzi-las para o sucesso da organização. A metodologia proposta para a empresa, conta também com a possibilidade apresentada no trabalho, de um acompanhamento das estratégias traduzidas e realinhadas pelo BSC.

Inicialmente foram propostos objetivos específicos, que foram alcançados durante a execução do trabalho, a metodologia utilizada para a realização desse estudo, teve como base a realização desses objetivos.

Utilizando a revisão do planejamento estratégico que por sua vez é um dos objetivos atingidos nesse estudo, foi possível identificar os objetivos e estratégias da empresa. A proposta de *Balanced Scorecard* desenvolvida também foi um dos objetivos alcançados através do estudo.

O planejamento e o alinhamento das estratégias adotadas e aplicadas na empresa, presumem que o sucesso da organização depende basicamente dos gestores responsáveis pela aplicação dos métodos.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Martinho Isnard Ribeiro de. **Manual de planejamento estratégico: desenvolvimento de um plano estratégico como a utilização de planilhas excel.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009. 156 p.

ANDRADE, Arnaldo Rosa de. **Planejamento estratégico: formulação, implementação e controle.** São Paulo: Atlas, 2012. 182 p.

ARAÚJO, Luís César G. de **Gestão de pessoas: estratégias e integração organizacional.** São Paulo: atlas, 2006.

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

GESSLER, Lori Alice. **Introdução á pesquisa: projetos e relatórios.** São Paulo, Layola, 2004.

HARTMANN, Luiz Fernando Piazzeta. **Planejamento Estratégico para o Gerenciamento total da Inovação.** 9 ed. São Paulo: Editora Roteround S.A: 2005.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 346 p.

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

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **Mapas estratégicos: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis.** 5 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004. 471 p.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o balancedscorecard prosperam no novo ambiente de negócios.** 6.ed Rio de Janeiro: Campus, 2001. 411 p.

KAPLAN, Robert S; NORTON, David P. **A estratégia em ação.** 16 ed. Rio de Janeiro: Ed. Campus, 2003.

KAPLAN, Robert S; NOTON, David P. **A estratégia em ação.** 7. ed. Rio de Janeiro: Ed. Campus, 2000.

LUCCA, Giancarlo. **Gestão estratégica balanceada: um enfoque nas boas práticas estratégicas.** São Paulo: Atlas, 2013. 242 p

MARTINS, Rosilda Baron. **Metodologia científica: como tornar mais agradável a elaboração de trabalhos acadêmicos.** Curitiba: Juruá, 2005.

MÜLLER, Cláudio José. **Planejamento estratégico, indicadores e processos: uma integração necessária.** São Paulo: Atlas, 2014. 224 p

NEVES, Luiz José. **Pesquisa qualitativa - características, uso e possibilidades.** Disponível em: <http://www.dcoms.unisc.br/portal/upload/com_arquivo/pesquisa_qualitativa_caracteristicas_usos_e_possibilidades.pdf> Acesso em: 26/5/14

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica.** 10. ed São Paulo: Atlas, 2014. 354 p.

OLIVEIRAS, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento estratégico: conceitos, metodologias e práticas.** 17 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Planejamento estratégico: conceitos, metodologias e prática.** 22. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.** 5.Ed. São Paulo, 2009

PROMOTOR DA CONCORRÊNCIA IMPERFEITA E DOS MONOPÓLIOS INFOMAIIS. **Desenvolvimento de um *Balanced Scorecard* a 3 gerações.** Disponível em: <<http://balancedscorecard.blogspot.com.br/2012/05/desenvolvimento-de-um-balanced.html> >Acesos em: 26/5/14

ROCHA, Joseilton Silveira; SELIG, PauloMaurício. **Utilizando o *Balanced Scorecard* para gerenciar pequenas e médias empresas.** Disponível em: <<http://www.contabeis.ufba.br/materialprofessores/JSROCHA/PAGINA/15%20UTILIZANDO%20O%20BALANCED%20SCORECARD%20PARA%20GERENCIAR%20PEQUENAS%20E%20C3%A0.pdf> > Acesso em: 26/5/14

ROCHA, Joseilton Silveira; SELIG, Paulo Maurício. **O sistema de gestão *Balanced Scorecard* e seus impactos sob a teoria de custos.** Disponível em: <<http://www.intercostos.org/documentos/Trabajo016.pdf>> Acesso em: 04/5/14

SÁ, A. Lopes de. **Teoria da contabilidade.** 2.ed São Paulo: Atlas, 1999. 355 p.

SEBRAE, **Planejamento estratégico.** Disponível em: <<http://www.sebraepr.com.br/PortalInternet/Destaques/Melhorando-minha-empresa/Planejamento-estrat%C3%A9gico> > Acesso em: 04/5/14

SOARES, Cristina Ristoti Dias. **Desenvolvimento de uma sistemática de elaboração de *Balanced Scorecard* para pequenas empresas.** Disponível em: [http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/1517/000300607.pdf?sequence=.](http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/1517/000300607.pdf?sequence=) Acesso em: 04/05/1.

TRAINA, Machado JuciAgma; CAETANO, Jr. Traina. **Como fazer pesquisa bibliográfica.** Disponível em: <<http://www.univasf.edu.br/~ricardo.aramos/comoFazerPesquisasBibliograficas.pdf>> Acesso em: 26/5/14

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