

Avaliação do potencial de aplicação do BSC em MPE's: uma Pesquisa Ação

Valter Moreno

Luciana Carvalho

Faculdades Ibmec

RESUMO

As micro e pequenas empresas (MPE's) brasileiras enfrentam uma série de problemas relacionados à gestão deficiente do negócio e que vêm contribuindo para os elevados índices de mortalidade observados até o seu quinto ano de vida. Considerando este cenário e a relevância das empresas de pequeno porte para a economia brasileira, faz-se necessário investigar instrumentos de controle gerencial compatíveis com a sua realidade e que possam auxiliá-las a aumentar suas chances de sobrevivência. Nesse sentido, o presente trabalho apresenta os resultados de uma pesquisa-ação, onde buscou-se avaliar a possibilidade de adequação da metodologia do Balanced Scorecard (BSC) ao contexto de uma microempresa. O foco dessa avaliação foi a identificação e compreensão dos benefícios e das dificuldades encontradas no processo de construção do BSC, até o ponto do desenvolvimento do seu Plano de Implementação. Embora não se tenha avaliado, portanto, a operacionalização propriamente dita do BSC na empresa investigada, contribuições importantes e inesperadas emergiram do processo de execução das fases iniciais da implantação do Balanced Scorecard na empresa.

Palavras-Chave: *Balanced Scorecard*, Controle Gerencial, Micro e Pequenas Empresas.

1. INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas, como consequência, principalmente, dos avanços tecnológicos e da abertura comercial, as organizações se tornaram mais complexas e competitivas (Ansoff & Mc Donnell, 1993). Assim, a necessidade do pensamento estratégico e de melhores tomadas de decisão nas organizações começou a ganhar maior importância para o desenvolvimento e sucesso das empresas.

Para GOMES (2001), a melhoria da qualidade dos processos decisórios é possível somente na medida em que se tem um melhor conhecimento da realidade da empresa, incluindo o seu ambiente interno e externo. No que tange o ambiente interno, dentre as diversas técnicas com foco no conhecimento e desenvolvimento do negócio, destaca-se o controle gerencial, que facilita a obtenção da informação necessária para a análise contínua dos resultados pretendidos pela organização, o planejamento de ações, e eventuais correções de rumo. O controle gerencial gera ainda a informação para formulação e validação da estratégia, e adequação de sua implantação.

De acordo com a teoria de ciclo de vida organizacional descrita por KIMBERLY e MILES (1980); ADICES (1979); MILLER e FRIESEN (1984), e CHURCHIL e LEWIS (1983) (apud DAFT 2002), fica evidente que no primeiro estágio de vida de uma organização, o estágio empreendedor, grande parte das empresas não sobrevive em seus mercados devido ao surgimento de crises de liderança associadas a problemas de gerenciamento e controle dos recursos. Apesar da literatura sobre a gestão de micro e pequenas empresas (MPE's) brasileiras ser restrita, sabe-se que os negócios de pequeno porte enfrentam uma série de

problemas relacionados à gestão deficiente (SEBRAE, 2005). De fato, a falta de planejamento e de capacidade de definição de processos e de controles eficientes de recursos são alguns dos mais citados na literatura. Além disso, é possível que outros problemas identificados em pesquisas (ex., falta de capital de giro, baixo lucro, inadimplência) sejam, na realidade, decorrentes da falta de um sistema de controle gerencial que oriente as tomadas de decisão das empresas (SEBRAE, 2005).

No início da década de 90, Robert Kaplan e David Norton, percebendo que indicadores financeiros que as empresas estavam utilizando não estavam fornecendo informações suficientes para a boa condução dos negócios, desenvolveram o *Balanced Scorecard* (BSC). O BSC é uma abordagem de gestão estratégica que busca complementar as medições financeiras com outras medidas de desempenho não financeiras, e equilibrar objetivos de curto e longo prazos, e indicadores de tendências e de ocorrências (KAPLAN e NORTON; 2001). Dessa forma, pode ser visto também como uma ferramenta de controle gerencial de escopo amplo e multifacetado. Executivos de grandes empresas, tais como Philips e Telefônica Celular, têm reconhecido a importância da utilização do BSC e os resultados positivos que gera, como uma maior capacidade de monitoramento e avaliação das estratégias definidas para a empresa (ex., CARVALHO, 2002).

Em função do que foi descrito acima, decidiu-se investigar a possibilidade de adaptar o BSC ao contexto de MPE's brasileiras, com a expectativa de que sua implantação pudesse gerar benefícios similares para empresas de pequeno porte e aumentar suas chances de sobrevivência. Como ponto de partida dessa investigação, foi desenvolvida então uma pesquisa-ação numa microempresa varejista de materiais de construção. A base conceitual, o projeto e os resultados do estudo são apresentados em maior detalhe nas seções a seguir.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Segundo DAFT (1997), as organizações precisam ter regras e procedimentos bem definidos para que possam crescer. O mesmo autor enfatiza ainda que um dos motivos do sucesso de empresas é o envolvimento dos gerentes de operações com a administração estratégica. Ressalta também que toda organização demanda um sistema de informação e sistemas de controles que forneçam os subsídios necessários para que os processos de tomada de decisão e planejamento estratégico possam ser eficazes.

KAPLAN e NORTON (1993) sugerem que o BSC pode servir como um ponto de referência para os esforços estratégicos organizacionais, contribuindo para esclarecer as estratégias e comunicar as prioridades do negócio aos seus gestores, empregados, investidores e até mesmo clientes (KAPLAN e NORTON apud KAPLAN e NORTON 2001; BANKER, CHANG, e PIZZINI, 2004). Tal ferramenta, evidenciando o surgimento de um novo modelo organizacional na década de 90 (KAPLAN e NORTON, 2001), é de utilidade instrumental para a rápida identificação da necessidade de implantação de novos programas, produtos e processos críticos para combater as novas ameaças que são comuns nas empresas que atuam em ambientes em rápida mutação (KAPLAN e NORTON, 2001). Por contemplar medidas não financeiras, pode auxiliar as empresas a lidar com mudanças num meio ambiente em que os ativos intangíveis da organização vêm ganhando maior importância como fonte de vantagem competitiva, desde o final do século XX (KAPLAN e NORTON, 2001; KAPLAN e NORTON, 1996).

Um aspecto essencial do BSC é a clara articulação da ligação entre medidas de desempenho e objetivos estratégicos (BANKER ET AL, apud BANKER, CHANG e PIZZINI, 2004). Uma vez que haja um bom entendimento dessas conexões, pode-se definir planos de ação que efetivamente ajudem as organizações a melhorar seu desempenho

(KAPLAN e NORTON, 2000 apud BANKER CHANG e PIZZINI, 2004). Em sua forma original, o BSC contempla objetivos estratégicos e respectivos indicadores em quatro grandes perspectivas: (1) financeira, (2) clientes, (3) processos internos, e (4) aprendizado e crescimento (KAPLAN e NORTON, 2000).

Para a implementação do BSC, faz-se necessário selecionar um arquiteto (ou time de arquitetos) que será responsável pela organização, filosofia e metodologia do projeto, e pelo desenvolvimento do *scorecard*, mantendo o processo no rumo certo e dentro do prazo. O primeiro passo na elaboração do BSC consiste na revisão, realizada pelos executivos da empresa, da declaração de missão e valores fundamentais da organização (KAPLAN e NORTON, 2001). Depois, os executivos devem desenvolver sua visão estratégica, e, a partir dela, um conjunto de metas que orientarão os planos de ação.

KAPLAN e NORTON (2001) sugerem um processo genérico, composto por quatro etapas, para construção de um *scorecard*. A abordagem proposta estimula o comprometimento de executivos e gerentes ao longo da realização de dez tarefas, distribuídas em quatro etapas. Tais atividades incluem entrevistas, *workshops* executivos e reuniões de subgrupos, distribuídas num período de aproximadamente 16 semanas, como descrito na Figura 1.

Na primeira etapa, elabora-se a arquitetura do Programa de Medição, onde a alta administração, conjuntamente com uma equipe executiva de implantação do BSC, definem a unidade organizacional em que será implementado o BSC e os temas estratégicos contemplados no *scorecard*.

Na segunda etapa, definem-se os objetivos estratégicos, com sessões de entrevista e *workshops*. As entrevistas cumprem objetivos explícitos e implícitos junto aos executivos, como o entendimento do conceito do *Balanced Scorecard*, a obtenção de informações iniciais sobre a estratégia organizacional, e sua representação em objetivos estratégicos.

O entendimento da estratégia pelos empregados é crítico para o sucesso do BSC (KAPLAN e NORTON, 2000 apud BANKER, CHANG e PIZZINI, 2004). É preciso então desenvolver um plano de comunicação que contemple os principais canais de transmissão dos objetivos e medidas estratégicas do BSC aos funcionários da empresa, tais como comunicados internos, *newsletters*, quadros de avisos, vídeos e e-mail (KAPLAN e NORTON, 2001).

prioridades estratégicas de longo prazo. Nesse caso, há um desalinhamento entre os processos de planejamento estratégico e orçamentário.

4. *Feedback tático, não estratégico*: acontece quando não se sabe que variáveis do negócio devem realmente ser controladas, não sendo possível prover *feedback* consistente sobre como a estratégia está sendo implementada. Usualmente, as informações limitam-se ao desempenho operacional de curto prazo, normalmente relacionado às medidas financeiras, com a comparação entre os resultados reais e orçados, mensais ou trimestrais.

PRIETO, PEREIRA, CARVALHO e LAURINDO (2006) também identificaram problemas ou barreiras que afetam a eficácia do próprio processo de implantação do BSC:

- a. *Falta de comprometimento da alta administração*: ocorre quando o processo de implementação do BSC é delegado ao nível hierárquico intermediário, que pode não estar preparado para entender a estratégia e o processo do BSC conforme vislumbrado pela alta gerência da empresa.
- b. *Falta ou falha de mapeamento de processos críticos*: acarreta a demora do estabelecimento das métricas da empresa.
- c. *Responsabilidade da implementação do BSC delegada a consultores externo*: pode levar a um alto risco de se produzir um sistema sofisticado, mas que não prioriza as reais necessidades da empresa.
- d. *Uso de modelos e métricas sem a devida personalização*: KAPLAN e NORTON (1997) apontam que diferentes *scorecards* devem ser criados para diferentes situações de mercado, segmento de negócios, estratégias de produtos, etc.
- e. *Escolha de projetos em função de métricas que não são claras*: a baixa capacitação de empregados pode introduzir erros nas medidas operacionais e assim comprometer a avaliação das metas de longo prazo do negócio.
- f. *Discussões inconsistentes, troca de informações e comunicação improdutivas*: são os maiores empecilhos para a total compreensão dos objetivos e da estratégia.
- g. *Falta de definição de uma estratégia comum e sua tradução em objetivos claros*: é importante incentivar o desdobramento dos objetivos e indicadores, associando a avaliação de desempenho individual às metas de longo prazo da empresa.
- h. *Subutilização do BSC*: considerar o BSC um projeto para desenvolver métricas, em vez de uma abordagem de gestão e controle gerencial estratégicos com amplo impacto na empresa.
- i. *Seleção inadequada de equipes de estratégia*: evitar que a equipe seja constituída apenas por um grupo de especialistas em suas funções, para não correr o risco de julgamentos tendenciosos sobre a estratégia e os valores da empresa como um todo.

Pode-se verificar que os aspectos críticos que interferem na metodologia do BSC de PRIETO et al. (2006) e KAPLAN e NORTON (1997) estão relacionados. Por exemplo, a falta de definição de uma estratégia comum e sua tradução em objetivos claros que PRIETO et al. apontaram está relacionada às duas primeiras barreiras à implementação eficaz do BSC identificadas por KAPLAN e NORTON (1997): (1) visões e estratégias não executáveis, e (2) estratégias não associadas às metas de departamentos, equipes e indivíduos. Para que o esforço de definição e desdobramento de objetivos, indicadores e metas seja eficaz, é indispensável que a empresa tenha definido, primeiramente, uma estratégia clara e consistente. Outro exemplo refere-se à questão da subutilização do BSC, apontada por PRIETO et al.

(2006). Claramente, as duas últimas barreiras apontadas por KAPLAN e NORTON (1997) – (3) estratégias não associadas à alocação de recursos a longo e curto prazos; e (4) *feedback* tático, não estratégico – são reflexos desse problema.

3. METODOLOGIA

A pesquisa-ação ajusta-se bem aos objetivos propostos no presente trabalho, que incluem a formulação de diagnósticos e planos confiáveis de melhoria organizacional através da implantação do BSC (THIOLLENT, 1997). Através da pesquisa-ação, o investigador têm a oportunidade de conhecer a realidade investigada por dentro, levando em conta não apenas o discurso dos atores envolvidos, mas também suas ações e interpretações acerca do que é investigado (MORIN, 2004).

HULT e LENNUNG (1980, apud BASKERVILLE e HARPER, 1996) afirmam que a pesquisa-ação é capaz de cobrir ao mesmo tempo a solução de problemas na prática e a expansão do conhecimento científico, assim como desenvolver as competências dos atores envolvidos. O processo de execução da pesquisa-ação é colaborativo, envolvendo tanto o pesquisador quanto os sujeitos da pesquisa. Ele se desenrola de forma interativa e cíclica, com o objetivo de aumentar o entendimento do pesquisador e participantes sobre uma dada situação e gerar soluções eficazes para os problemas identificados em tal contexto. Além disso, ao expressar interesse pelas contribuições dos colaboradores, o pesquisador reconhece o domínio que os primeiros detém sobre o que está sendo investigado. Assim, há uma maior probabilidade de haver co-responsabilidade tanto pela formulação do diagnóstico organizacional, quanto pela elaboração de planos de intervenção (MÁSTER, 1995 apud BAKER, 2000). Trata-se, portanto, de uma metodologia de pesquisa comprometida com o aspecto ético da geração de conhecimento científico, e de grande aplicabilidade a processos de mudanças em sistemas sócio-técnicos.

Autores como THIOLENT (1997), BLUM (1955, apud BASKERVILLE e HARPER, 1996) e SUSMAN e EVERED (apud BASKERVILLE e HARPER, 1996) descrevem diversos métodos de execução de uma pesquisa-ação, todos com estruturas bastante flexíveis. O método escolhido para a realização da pesquisa-ação foi o de THIOLENT (1997), que é composto pelas quatro fases, descritas a seguir:

1. *Exploração*: nesta fase, são identificados os atores e realizado o diagnóstico para identificar os problemas, e as capacidades de ação e intervenção na organização;
2. *Pesquisa Aprofundada*: é onde ocorre a coleta de dados, de acordo com o projeto de pesquisa;
3. *Ação*: a partir dos resultados da fase anterior, é realizado o planejamento da ação, através da discussão de objetivos alcançáveis por meio de ações concretas;
4. *Avaliação*: consiste na observação, redirecionamento das ações e resgate do conhecimento adquirido durante o processo.

Cabe salientar que estas fases não são rígidas, principalmente as três últimas, onde existe uma simultaneidade de pesquisa e ação. Além disso, a questão da aprendizagem não está presa a uma fase e, sim, difusa ao longo do processo de pesquisa. A geração de conhecimento e o desenvolvimento de teorias acontecem em todas as etapas, devido ao caráter dinâmico da pesquisa.

4. DESCRIÇÃO DA PESQUISA-AÇÃO

A pesquisa-ação foi realizada na XYZ, uma micro-empresa varejista do setor de material de construção, fundada em 1993 por dois sócios. A empresa estava situada em

Niterói, no Rio de Janeiro, onde atendia em média cerca de 700 clientes por mês, com faturamento anual de aproximadamente R\$ 1 milhão. Os principais clientes da XYZ eram pessoas físicas com perfil de baixa renda, residentes no bairro em que a empresa estava situada. Em menor escala, ela atendia pessoas jurídicas, como colégios municipais, colégios estaduais e pequenas construtoras.

Seu quadro de funcionários era composto pelos dois sócios-gerentes, três balconistas, um motorista e dois ajudantes de caminhão. Todos os funcionários desempenhavam mais de uma função na empresa. Na prática, os balconistas também eram entregadores. Os sócios assumiam a função de gerentes, balconistas e contínuos, sempre que necessário. Um deles era responsável por toda a gestão financeira da XYZ, além de realizar compras e entregas. O outro sócio, auxiliava nas vendas e realizava a maior parte das atividades de contínuo.

A empresa vinha sofrendo impactos negativos em sua saúde financeira, indicados pela piora das margens de lucratividade e de rentabilidade, devido, principalmente, a problemas de gestão financeira e operacional. Tais questões, desfavoráveis à sua sobrevivência, demonstravam a necessidade de avaliar e monitorar alguns pontos importantes do negócio e da gestão da XYZ, para que ela pudesse enfrentar, em melhores condições, os desafios do seu mercado de atuação. Dado este cenário, observou-se que a aplicação de uma pesquisa intervencionista poderia ajudar a identificar os problemas que de fato afetavam o negócio da XYZ, e gerar possíveis soluções que fossem mais eficazes.

Em um trabalho anterior realizado por um consultor autônomo, havia sido elaborado um plano estratégico básico para a XYZ. A existência de uma estratégia previamente definida, fato pouco comum nas MPE's brasileiras, mas pré-condição para a implantação do BSC, foi essencial para que a pesquisa-ação pudesse ser desenvolvida naquela empresa.

Após o contato com os dois sócios da XYZ e a obtenção de sua autorização para a realização da pesquisa, deu-se início à primeira fase do projeto (exploração). Por se tratar de uma MPE, os principais participantes na empresa foram seus sócios. Foram então realizadas diversas entrevistas com o objetivo de apresentar em maior detalhe a metodologia do BSC e entender o dia a dia do negócio. Ficou claro, então, que a grande preocupação dos participantes era a situação financeira da XYZ no curto prazo. A proposta de implantação do BSC e os benefícios que dela poderiam advir lhes pareciam distantes e desconectados de sua realidade. Em função disso, a própria continuidade da pesquisa-ação parecia estar ameaçada.

Decidiu-se, então, criar um mecanismo que deixasse claro para os sócios a associação entre seus problemas no curto prazo, impactos a longo prazo, e a visão, missão e orientação estratégicas que eles mesmos haviam definido anteriormente. Para isso, era necessário primeiramente elaborar um instrumento que agilizasse o diagnóstico dos problemas da empresa e identificasse suas prováveis causas essenciais, relacionando-as às perspectivas do *Balanced Scorecard*. O instrumento desenvolvido poderia ser útil não só para a empresa pesquisada, mas para outras MPEs brasileiras, já que, com as informações por ele providas, os gestores poderiam visualizar com mais clareza possíveis planos de ação para alcançar metas e os objetivos estratégicos do negócio, e entender como estas ações estariam associadas aos problemas que suas empresas enfrentavam no curto prazo.

4.1. INSTRUMENTO DE DIAGNÓSTICO PARA MPE's

A construção do referido instrumento teve como ponto de partida a identificação dos problemas mais comuns enfrentados pelas MPE's. Para isso, recorreu-se à literatura relevante na área de Administração de Empresas, ao Sebrae, e a outros pesquisadores com experiência no estudo de micro e pequenas empresas. As informações coletadas serviram de base para a criação de um mapa de relações de causa e efeito entre problemas genéricos das MPE's, os

quais foram distribuídos entre as quatro perspectivas do BSC. Observou-se, então, que, de forma geral, os problemas estavam associados a barreiras (ou fatores críticos de sucesso) para o alcance de objetivos estratégicos mais gerais. Assim, o mapa de problemas, por sua vez, serviu de base para a criação de um mapa estratégico genérico para MPE's, que é apresentado na Figura 2. Ambos os mapas foram então validados com pesquisadores da área de gestão e alguns donos de estabelecimentos de pequeno porte.

De uma forma geral, pode-se assumir que a sobrevivência de um pequeno negócio depende de sua saúde financeira, que, por sua vez, depende da capacidade dos gestores entenderem e atenderem as necessidades dos clientes e as demandas do mercado. Da mesma forma, para que isso ocorra, é preciso ter processos internos eficientes, eficazes, e bem definidos, controles adequados, capacidade de planejamento e pessoas capacitadas. Ficou claro, ao longo da construção do mapa de problemas, que os percalços geralmente enfrentados pelas MPEs podem ser claramente conectados a essa cadeia de fatores, e, em particular, a três fatores críticos de sucesso: bom planejamento, controles internos adequados, e uma proposição de valor ao cliente definida e clara. Verificou-se ainda que a falta de controles internos parece ser um dos problemas mais críticos para as empresas de pequeno porte, pois está conectada por relações de causa e efeito à maior parte dos problemas classificados nas perspectivas de processos internos, clientes e financeira.

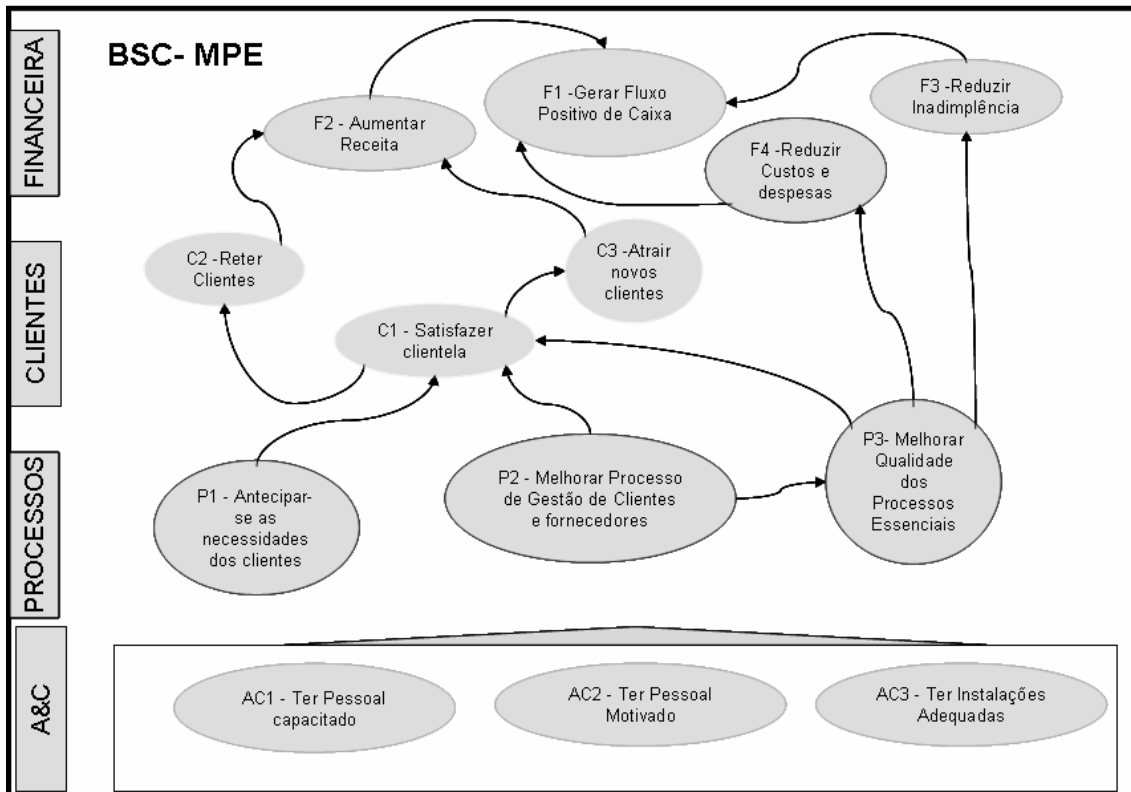


Figura 2 – Mapa Estratégico do instrumento de diagnóstico de MPEs

A definição dos objetivos estratégicos foi gerada a partir da análise de cada problema identificado, considerando os principais benefícios que a sua resolução traria a longo prazo. Por exemplo, planos de ação voltados para a solução de problemas de retenção de clientes provavelmente estarão associados a fatores críticos de sucesso de objetivos estratégicos tais

como “satisfazer clientes”. A solução da falta de controles internos adequados certamente terá um impacto positivo no alcance do objetivo estratégico “melhorar qualidade dos processos essenciais”, não só por tratar de um processo essencial em si, como também por ser responsável por prover informações indispensáveis para o acompanhamento de outros processos essenciais.

Os dois mapas elaborados nesta fase foram apresentados aos sócios da XYZ. Após alguns ajustes de pequeno porte, os sócios concordaram que os diagramas refletiam a situação atual da empresa e a orientação estratégica que haviam definido. Pode-se assim esclarecer como os problemas vivenciados a curto prazo estavam conectados a questões estratégicas de médio e longo prazo. Em outras palavras, os mapas ajudaram os proprietários não só a diagnosticar os principais problemas que enfrentavam, como também a interligá-los por relações de causa e efeito, e a entender que o alcance de seus objetivos estratégicos naturalmente requeriam a implementação de planos de ação que deveriam solucionar aqueles mesmos problemas.

É importante notar que, a essa altura, havia-se completado uma iteração do ciclo completo da pesquisa-ação (da Exploração à Avaliação). Com a continuidade projeto, chegou-se então à etapa de definição de indicadores de desempenho, metas e planos de ação do BSC, dando início, assim, a um novo ciclo da pesquisa-ação.

A implementação do *scorecard* em uma empresa deve possibilitar o acompanhamento contínuo dos seus objetivos estratégicos. Portanto, ganhos de desempenho devem ser passíveis de mensuração, para que a empresa possa avaliar a qualidade de seu planejamento, ações, processos, etc. A definição de indicadores de desempenho, no entanto, foi uma barreira importante enfrentada pela XYZ no processo de implantação do BSC. Conforme será explicado na Seção 5, a qualidade e amplitude das informações operacionais e gerenciais de que a empresa dispunha eram limitadas. A própria melhoria do sistema de controle gerencial parecia ser então uma prioridade. No entanto, com em geral ocorre numa MPE, havia falta de recursos para investimento na empresa, o que limitava substancialmente os planos de ação que poderiam ser realizados. Havia, portanto, a necessidade de selecionar um subconjunto de objetivos estratégicos, fatores críticos de sucesso e planos de ação a que a XYZ pudesse direcionar seus esforços. Optou-se, então, por elaborar um método de priorização de ações estratégicas que pudesse orientar a tomada de decisão em implementações do BSC em que os recursos fossem escassos.

4.2. MÉTODO DE PRIORIZAÇÃO DE AÇÕES ESTRATÉGICAS

O método desenvolvido para as MPE's teve por base metodologias de priorização de critérios e metas descritas na literatura (ex., SOUZA e SACCOL, 2003). O método tem por fim identificar os objetivos estratégicos mais prioritários, dentre os apresentados num mapa estratégico.

De acordo com SOUZA e SACCOL (2003), é importante que se adeque um método de seleção de alternativa para cada caso específico. Por isso, os critérios de avaliação e todos os valores e pesos atribuídos devem traduzir a opinião e a necessidade da empresa que os utiliza. Considerando o contexto da implantação do BSC, decidiu-se considerar os seguintes aspectos na elaboração do método de seleção: (1) a contribuição do objetivo para a saúde financeira da empresa; e (2) a facilidade de implementação dos planos de ação associados a ele, que visam corrigir problemas e eliminar barreiras para a sua consecução.

Para reduzir a subjetividade na seleção dos objetivos estratégicos, todas as avaliações feitas de acordo com os critérios estabelecidos são numéricas. Os valores variam dentro de uma determinada faixa, obedecendo à seguinte lógica: quanto maior for o número, maior será

a expressividade do objetivo estratégico na avaliação dos gestores da empresa. Para facilitar as avaliações, propôs-se à XYZ a adoção de uma escala ordinal, com os valores 1, 2 e 3.

Antes do início das avaliações em si, é imprescindível que os seguintes pontos sejam considerados e resolvidos (SOUZA e SACCOL, 2003):

- *Designação dos responsáveis:* é conveniente que a alta direção designe o grupo de responsáveis ou pelo menos um responsável que responda pelo interesse de toda a organização. O ideal seria então que participassem pessoas que conhecessem bem a empresa e tivessem visão do negócio. No caso de uma MPE é plausível que apenas o(s) dono(s) faça(m) tal avaliação ou uma pessoa designada por ele(s).
- *Construção do mapa estratégico:* antes de iniciar a avaliação dos objetivos estratégicos a serem priorizados, a empresa deve ter em mãos o seu mapa estratégico, com objetivos (ou fatores críticos de sucesso) e possíveis planos de ação já definidos. Tais planos são fundamentais para que se possa medir o grau de importância e dificuldade de consecução do objetivo estratégico.

Para ilustrar os procedimentos do método, serão utilizados os objetivos e planos de ação definidos pela XYZ, conforme descrito na Tabela 1. Os diversos planos foram definidos pelos sócios em reuniões subsequentes à apresentação do método.

Tabela 1 - Planos de Ação das Perspectivas Financeira, de Clientes e de Processos Internos

<i>Perspectiva</i>	<i>Objetivo</i>	<i>Plano de Ação</i>
Financeira	(F1) Ter fluxo de caixa positivo	(F1A) Monitorar entradas e saídas de caixa
	(F2) Aumentar Receita	(F2A) Aumentar linha de produtos (F2B) Criar recompensas ao grupo de empregados
	(F3) Reduzir Custos e Despesas	(F3A) Criar controle de previsão de custos e despesas (F3B) Adequação do pessoal para redução de horas extras (F3C) Reduzir retrabalhos (nº de viagens de caminhão, compras desnecessárias)
	(F4) Reduzir Inadimplência	(F4A) Efetivar a cobrança (F4B) Criar limite de crédito para os clientes que compram fiado
Clientes	(C1) Satisfazer Clientes	(C1A) Oferecer descontos (C1B) Implantar cartão de vantagens
	(C2) Reter clientes	(C2A) Implantar serviço de pós-venda (C2B) Garantir excelência nos serviços de atendimento
	(C3) Atrair novos clientes	(C3A) Realizar propaganda no bairro (C3B) Oferecer produtos casados com descontos (C3C) Aumentar nº de produtos de acabamento (C3D) Realizar Promoções de produtos
Processos	(P1) Antecipar-se às necessidades dos clientes	(P1A) Acompanhar faltas de produtos de interesse ao cliente (P1B) Realizar previsão de vendas (P1C) Monitorar tendências do mercado

<i>Perspectiva</i>	<i>Objetivo</i>	<i>Plano de Ação</i>
	(P2) Melhorar processo de gestão de clientes e fornecedores	(P2A) Buscar melhor preço de produtos (e-procurement) (P2B) Realizar previsão de compras (P2C) Criar Parcerias com fornecedores
	(P3) Melhorar qualidade dos processos essenciais (Vendas; Compras; Estocagem; Entregas ao Cliente)	(P3A) Controlar estoque (faltas e disponibilizar determinados produtos) (P3B) Controlar entregas (P3C) Implantar feedback dos clientes

Primeiramente, deve-se atribuir a cada plano de ação um grau de importância para a empresa. Para isso, deve-se considerar os seguintes fatores: (1) impacto na saúde financeira, ou seja, o quanto a realização com sucesso daquele plano contribui para aumentar a saúde financeira do negócio; e (2) a facilidade de implementação do plano de ação, em termos dos recursos financeiros, humanos, tecnológicos, e materiais necessários à sua realização. Conforme mostrado na Tabela 2, adaptada de Moraes Filho e Weigerg (2002, apud Souza e Saccol, 2003), o grau de importância estimado para um dado plano pode ser calculado pelo produto das avaliações do seu impacto e facilidade de implementação. Os resultados na tabela podem ser ajustados pelos participantes da empresa caso discordem das importância relativa atribuída a uma dada combinação de impacto e facilidade de implementação.

Tabela 2 - Grau de importância dos planos de ação

		Facilidade de implementação dos planos de ação		
		Difícil = 1	Médio = 2	Fácil = 3
Impacto	Alto = 3	3	6	9
	Médio = 2	2	4	6
	Baixo = 1	1	2	3

O método prossegue com a execução dos seguintes passos:

1º Passo: Atribuição de nota aos objetivos estratégicos (Nota A), considerando apenas a urgência da implementação de cada objetivo estratégico, ou seja, o quanto é importante para a empresa alcançar aquele objetivo num curto período de tempo.

2º Passo: Atribuição de nota ao conjunto de planos de ação de cada objetivo. De posse das avaliações de importância de cada plano de ação (Nota B), deve-se calcular a média das avaliações dos planos de ação associados a cada objetivo estratégico. Em seguida, divide-se essa média pelo número de planos de ação associados ao objetivo, gerando a Nota C. Essa divisão é necessária para que se pondere o objetivo estratégico em função do número de planos de ação que é necessário para a sua consecução. Assim, supõe-se que seja mais fácil atingir um objetivo estratégico que exija a realização de um número menor de planos de ação do que outro que envolva uma quantidade maior de planos de ação. Pretende-se assim contemplar na análise, mesmo que de forma superficial, os custos de gerenciamento de projetos individuais, e de coordenação e realocação de recursos entre diversas iniciativas.

3º Passo: Cálculo do grau de prioridade dos objetivos estratégicos (Nota D). O grau de prioridade pode ser obtido pela soma da Nota A e da Nota C de cada objetivo estratégico, conforme apresentado na Tabela 3.

Tabela 3 - Cálculo da prioridade dos objetivos estratégicos

Perspectiva	Objetivo	Nota A	Plano de Ação	Nota B	Média	Nota C	Nota D
-------------	----------	--------	---------------	--------	-------	--------	--------

Perspectiva	Objetivo	Nota A	Plano de Ação	Nota B	Média	Nota C	Nota D
Financeira	F1	3	F1A	3	3,00	3,00	6,00
	F2	3	F2A	4	5,00	2,25	5,25
			F2B	6			
	F3	3	F3A	3	3,00	1,00	4,00
			F3B	3			
			F3C	3			
	F4	2	F4A	6	6,00	3,00	5,00
		F4B	6				
Clientes	C1	3	C1A	6	6,00	3,00	6,00
			C1B	6			
	C2	3	C2A	2	2,25	1,13	4,13
			C2B	3			
	C3	2	C3A	6	4,75	1,19	3,19
			C3B	3			
			C3C	4			
		C3D	6				
Processos	P1	2	P1A	3	3,00	1,00	3,00
			P1B	3			
			P1C	3			
	P2	2	P2A	6	4,33	1,44	3,44
			P2B	3			
			P2C	4			
	P3	3	P3A	4	3,00	1,00	4,00
			P3B	3			
		P3C	2				

4o Passo: Mapeamento das seqüências de objetivos estratégicos ligados por relação de causa e efeito que levam ao principal objetivo estratégico da perspectiva financeira.

5o Passo: Cálculo da nota final (Nota E) de cada seqüência de objetivos estratégicos interligados por relação de causa e efeito. Essa nota pode ser obtida através do somatório das notas atribuídas aos objetivos estratégicos (Nota D) da seqüência considerada, dividido pelo número de objetivos daquela seqüência, conforme descrito na Tabela 4.

Tabela 4 - Cálculo da prioridade das seqüências de objetivos estratégicos

<i>Seqüência</i>	<i>Somatório</i>	<i>Nota E</i>
P3 → C1 → C2 → F2 → F1	25,38	5,07
P2 → C1 → C2 → F2 → F1	24,82	4,96
P1 → C1 → C2 → F2 → F1	24,38	4,88
P2 → C1 → C3 → F2 → F1	23,88	4,77
P1 → C1 → C3 → F2 → F1	23,44	4,68
P2 → F3 → F1	13,44	4,48
P2 → F4 → F1	14,44	4,81

6o Passo: Análise das notas das seqüências de objetivos estratégicos.

A Seqüência de maior prioridade na Tabela 4 foi a Seqüência 1 (Nota E = 5,07). A princípio, esse resultado indica que o gestor deve priorizar os planos de ação dos seguintes objetivos estratégicos: (P3) melhorar qualidade dos processos essenciais; (C1) satisfazer clientela; (C2) reter clientes; (F2) aumentar receita; e (F1) gerar fluxo de caixa positivo. Deve-se notar, entretanto, que a diferença entre os dois ou três primeiros resultados é pequena (decréscimos de aproximadamente 2% de um valor para o seguinte). Uma análise detalhada dos planos de ação e objetivos estratégicos associados àquelas seqüências seria, então, recomendável.

Os resultados acima foram discutidos com os sócios da empresa que se mostraram satisfeitos. Em função do tempo necessário para a sua consecução, a realização da quarta etapa da implementação do BSC (elaboração do plano de implementação) foi deixada a cargo dos proprietários da MPE. A pesquisa-ação foi dada, então, como encerrada, tendo atingido os objetivos inicialmente propostos. A próxima seção detalha os resultados alcançados e as principais conclusões deste estudo.

5. CONCLUSÃO

O principal objetivo deste trabalho era investigar a possibilidade de adaptar o BSC ao contexto de MPE's brasileiras, identificando barreiras e possíveis soluções de implementação. A pesquisa-ação realizada na XYZ revelou empecilhos significativos para a aplicação da metodologia original de implantação do BSC na micro-empresa estudada. Para que a pesquisa pudesse prosseguir, foi necessário fazer adaptações na metodologia, como o desenvolvimento de um instrumento de diagnóstico de problemas em MPEs e de um método de priorização de objetivos estratégicos.

Dentre as barreiras identificadas na literatura (ex., KAPLAN e NORTON, 1997; PRIETO et al., 2006), as seguintes foram também observadas no caso da XYZ:

1. *Discussões inconsistentes, informação e comunicação improdutivas e falta de objetivos claros*: durante as primeiras entrevistas, que tinham por fim desenvolver um bom conhecimento do negócio e de seus problemas por parte dos pesquisadores, observou-se uma falta de objetividade e clareza por parte dos representantes da empresa. A preocupação com questões de curto-prazo impediam os sócios da XYZ de refletir sobre os objetivos estratégicos da empresa, e até mesmo de diagnosticar as causas dos problemas que enfrentavam. Essa barreira foi contornada com a elaboração e aplicação do instrumento de diagnóstico para MPE's.
2. *Feedback operacional, sem caráter estratégico*: apesar de a XYZ não possuir controles formais, percebeu-se durante as entrevistas e visitas realizadas que seus sócios tentavam realizar avaliações da situação do seu negócio. No entanto, todas tinham por foco aspectos puramente operacionais, relacionados principalmente ao caixa da empresa. Como mencionado acima, essa visão imediatista concentrava-se apenas nos sintomas momentâneos de problemas mais profundos, reduzindo a eficácia das ações gerenciais e dispendendo recursos que poderiam ser investidos no desenvolvimento de uma visão e ações estratégicas de longo prazo.
3. *Falta de um mapeamento dos processos essenciais*: o fato de a XYZ não ter processos de negócio mapeados contribuía para que não pudesse implantar um sistema de controle gerencial formal, além de gerar problemas para o estabelecimento de indicadores de desempenho e identificação das fontes de informação relevantes para o BSC.

As seguintes barreiras foram identificadas ao longo da pesquisa-ação, mas não são listadas na literatura revista para os propósitos deste trabalho:

1. *Dificuldade de definição de indicadores de desempenho compatíveis com o negócio:* na XYZ, não havia controles formais e indicadores de desempenho definidos, e os processos essenciais não estavam mapeados. O próprio conceito de indicador de desempenho não era familiar para os sócios da empresa, tendo lhes sido passado, juntamente com os demais conceitos do BSC, ao longo da pesquisa-ação. A criação de indicadores, em si, não é um problema. É possível inclusive encontrar em sítios da internet e na literatura uma variedade de exemplos, para diferentes finalidades (ex., APQC). Contudo, tais indicadores de nada adiantariam se a estrutura e sistemas organizacionais da empresa não pudessem fornecer, com prontidão e qualidade, as informações necessárias para o seu cálculo. É necessário, então, que se desenvolva, simultaneamente e de forma iterativa, indicadores de performance e planos de ação que os disponibilizem, dentro das limitações de recursos impostas pela realidade da empresa. O método de priorização desenvolvido na pesquisa-ação representou um passo importante na resolução dessa questão, no caso da XYZ.
2. *Práticas informais de gestão:* durante a pesquisa, pôde-se perceber que as práticas gerenciais da empresa eram bastante informais, o que não condiz com a metodologia do BSC. Para que os benefícios de sua implementação sejam obtidos, é necessário que haja procedimentos sistemáticos de geração e análise de indicadores, de avaliação de desempenho organizacional e individual, de acompanhamento de objetivos estratégicos, etc.
3. *Falta de recursos:* a escassez de recursos financeiros, materiais e humanos na XYZ constituiu uma barreira significativa para a implementação do sistema de controle gerencial previsto pelo BSC e a realização dos planos de ação definidos pelos sócios da empresa. O método de priorização de ações estratégicas elaborado ao longo da pesquisa-ação foi essencial para a racionalização dos esforços e avaliação da viabilidade dos projetos contemplados inicialmente.

Apesar das barreiras encontradas, o simples exercício de avaliação da possibilidade de adaptação da metodologia do BSC na XYZ gerou benefícios importantes para a empresa. Embora o *scorecard* não tivesse sido efetivamente implementado, conseguiu-se realizar um diagnóstico dos problemas da empresa, definir objetivos estratégicos e fatores críticos de sucesso, e estruturar planos de ação voltados para a consecução desses objetivos. Para tanto, foi indispensável o comprometimento e participação dos representantes da MPE ao longo de toda a pesquisa-ação.

Percebeu-se também, inicialmente, a baixa capacitação dos seus gestores e a predominância de uma visão de curto prazo. Contudo, nas entrevistas realizadas próximo à conclusão da pesquisa-ação, os mesmos relataram que a participação no processo os ajudou a entender melhor as causas dos problemas que vinham enfrentando em seu negócio, e a relação destes últimos com questões estratégicas que antes eram consideradas secundárias. As contribuições dos dois sócios nas discussões finais da pesquisa evidenciaram um desenvolvimento de competências de gestão essenciais, relacionadas à capacidade de planejamento e visão estratégica, de médio e longo prazos. Considerando os elevados índices de mortalidade das MPEs brasileiras, principalmente devido a problemas de gestão deficiente, é possível que o exercício de adequação da metodologia do BSC possa ter aumentado as chances de permanência da XYZ no seu mercado de atuação.

É importante ressaltar que, segundo Kaplan e Norton (1997), uma condição fundamental para as empresas implantarem o BSC é possuir uma estratégia bem definida.

Como mencionado anteriormente, a realização desta pesquisa-ação só foi possível porque, antes do início do presente estudo, já havia sido realizado um trabalho de consultoria para definição da estratégia da XYZ. Assim como essa empresa, é provável que a vasta maioria das MPE's brasileiras também tenham dificuldades para definir a sua estratégia. Tendo em vista os benefícios gerados para a XYZ pela sua participação nesta investigação, sugere-se o uso da metodologia da pesquisa-ação em futuros estudos que visem a adaptação dos tradicionais métodos de planejamento estratégico para o contexto das MPE's brasileiras.

Por fim, vale destacar como contribuições do presente trabalho para as micro e pequenas empresas nacionais os instrumentos de diagnóstico e priorização desenvolvidos ao longo do estudo. Na medida em que tais empresas enfrentem dificuldades similares às observadas no caso da XYZ, os referidos instrumentos podem ser de grande valia não apenas para o diagnóstico de problemas, definição de objetivos estratégicos, e otimização de ações, como também para auxiliar seus gestores a desenvolverem competências associadas à administração estratégica.

6. REFERÊNCIAS

ANSOFF, I.; McDONNELL, E. *Implantando a Administração Estratégica*. São Paulo: Ed. Atlas, 1993.

APQC. Disponível em: <<http://www.apqc.org/portal/apqc/site>>. Acesso em: 01/08/2007.

BAKER, C. R. "Towards the Increased Use of Action Research in Accounting Information Systems". *Accounting Forum*. Vol. 24, Nº 4, 2000.

BANKER, R. D.; CHANG, H.; PIZZINI, M. "The Balanced Scorecard: Judgmental Effects of Performance Measures Linked to Strategy". *Accounting Review*, VOL 79 Nº1, p. 1-23, 2004.

BASKERVILLE, R.L.; WOOD-HARPER, T.A. "A Critical Perspective on Action Research as a Method for Information Systems Research". *Journal of Information Technology*, VOL 11, p. 235-246, 1996.

CARVALHO, J. Disponível em: <<http://www.gentia.com.br/publi02.php>>. Data de acesso: 13/08/2006.

DAFT, R. *Administração*, 4ª Ed, Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos Editora. 2002.

GOMES, Josir S. *Controle de Gestão: Uma Abordagem Contextual e Organizacional: Textos e Casos*. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

KAPLAN, Robert; NORTON, David. "Putting the Balanced Scorecard to Work". *Harvard Business Review*. p. 134-148, 1993.

_____. "Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System". *Harvard Business Review*, p. 75-88, 1996.

_____. "Linking the Balanced Scorecard to Strategy". *California Management Review*. Vol. 39 Nº 1, p. 53-79, 1996.

_____. *A Estratégia em Ação: Balanced Scorecard*, 6ª ed, Rio de Janeiro: Campos, 1997.

_____. "Having trouble with your strategies? Then Map It". *Harvard Business Review*, p. 167-176, 2000.

_____. "Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part I". *Accounting Horizons*. Vol 15, No 1, p. 87-104, 2001.

_____. “The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment”. Harvard Business School Publishing Corporation, 2001.

LIBBY, T.; SALTERIO, S. E.; WEBB, A. The Balanced Scorecard: The Effects of Assurance and Process Accountability on Managerial Judgment. *Accounting Review*, Vol. 79, No 4, p. 1075-1094, 2004.

PRIETO, V; PEREIRA, F.L.A.; CARVALHO, M.; LAURINDO, F.J.B.; Fatores Críticos na Implementação do Balanced Scorecard. *Gestão e Produção*. Vol. 13 No.1, 2006.

SEBRAE. Estudos e Pesquisas: Legislação Básica da Micro e Pequena Empresa. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/br/aprendasebrae/estudosepesquisas.asp>>. Data de acesso: 15/12/2005.

SOUZA, C. A.; SACCOL, A. Z.. *Sistemas ERP (Enterprise Resource Planning) no Brasil: Teoria e Casos*, 1ª ed., São Paulo: Editora Atlas, 2003.

THIOLLENT, M.. *Pesquisa-Ação nas Organizações*. São Paulo: Editora Atlas, 1997.