

**UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

BALANCED SCORECARD: UMA ABORDAGEM TEÓRICA

ANNA KAROLLINE NUNES DA COSTA

Orientador: Prof. Esp. BRUNO SABINO DE SOUSA

**Trabalho de Conclusão de Curso II
apresentado à Faculdade de Ciências
Contábeis da UniRV – Universidade de Rio
Verde, como parte das exigências para
obtenção do título de Graduação em Ciências
Contábeis.**

RIO VERDE – GOIÁS

2015

**UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

BALANCED SCORECARD: UMA ABORDAGEM TEÓRICA

ANNA KAROLLINE NUNES DA COSTA

Orientador: Prof. Esp. BRUNO SABINO DE SOUSA

**Trabalho de Conclusão de Curso II
apresentado à Faculdade de Ciências
Contábeis da UniRV – Universidade de Rio
Verde, como parte das exigências para
obtenção do título de Graduação em Ciências
Contábeis.**

RIO VERDE – GOIÁS

2015

Costa, Ana Karolline Nunes da.

Balanced Scorecard: uma abordagem teórica / Ana Karolline Nunes da Costa. – Rio Verde.- 2015.

45f.: il

Trabalho de Conclusão de Curso II (Bacharel em Ciências Contábeis) – UniRV – Universidade de Rio Verde, 2015.

Orientador: Prof. Esp. Bruno Sabino de Sousa

1. Contabilidade Gerencial. 2. *Balanced Scorecard*.
3. Perspectivas.

I. Título.



UniRV
Universidade de Rio Verde

UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

TERMO DE APROVAÇÃO DA MONOGRAFIA OU ARTIGO

**UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

TERMO DE APROVAÇÃO

Balanced Scorecard: Uma abordagem teórica

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado pelo acadêmico Anna Karolline Nunes da Costa como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, aprovado em 01 de dezembro de 2015 pela banca examinadora constituída por:



Prof. Esp. Bruno Sabino de Sousa



Prof. Me. Ricardo Neves Borges



Prof. Esp. Adriane Gomes Ferreira Silveira

DEDICATÓRIA

Primeiramente a Deus, pois sem ele nada somos.

A minha mãe Cláudia, que sempre esteve ao meu lado, me ajudando e me incentivando, dando todo o apoio durante esta jornada, em todos os momentos de dificuldades que tive durante este curso, obrigada Mãe por contribuir para que eu pudesse concluir este curso!

A minha filha Sara, princesinha linda, que tanto amo e que sempre com seus pequenos olhinhos, me motivou a continuar esta jornada.

Ao meu esposo Welington, que pode me compreender nos momentos de aflição, e muito estresse que passei, por sempre estar ao meu lado nos momentos bons e maus.

As minhas irmãs Patrícia, Marcela, e Amanda.

Ao meu pai Marcelo, e também, a minha avó Lucilene, que sempre me motivou a continuar.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus, pois sem ele não tinha conseguido chegar até aqui, ele é minha inspiração, o meu maior motivo de vida.

A minha filha querida Sara Nunes Goulart, por ser tão pequenina, mas sem mesmo saber me deu o maior incentivo que eu tive na vida, pois nos momentos de estresse, muitas vezes até sem querer descontava nela e ela vinha com seu jeitinho meigo e me abraçava e beijava, me amolecendo por inteiro.

Aos meus pais Cláudia e Marcelo, por sempre estarem ao meu lado nos momentos mais difíceis que passei, pois durante esta conclusão de curso também temos nossa vida social, onde passamos por altos e baixos, e foi neste momento que eles estiveram presentes ao meu lado. Principalmente minha mãe pois quando quis desistir ela não deixou, me incentivou e me deu colo no momento que precisei.

Ao meu esposo Wellington, por estar comigo em todos os momentos bons e maus, sempre me compreendendo nos momentos de muito estresse, e me dando todo apoio nos momentos que precisei.

A minhas irmãs Patrícia, por ajudar minha mãe a olhar minha filha Sara Nunes Goulart, a noite durante as aulas, Marcella, e Amanda, por também sempre me ajudarem a tarde, nas tarefas de casa e a olhar a Sara, para que pudesse concluir este trabalho.

A minha Vozinha Lucilene, que sempre me incentivou a concluir o curso, e que me ajudou muito indo pra minha casa nos sábados e feriados, para que eu pudesse concluir este trabalho.

Ao meu Professor Bruno Sabino de Sousa, pela contribuição e também conhecimentos que pode me oferecer durante este trabalho, e incentivo para que eu pudesse continuar.

E a todos, que de certa forma colaboraram com esta conquista, em minha vida.

RESUMO

COSTA, Ana Karolline Nunes da. ***Balanced Scorecard: uma abordagem teórica***. 2015. 45f. Trabalho de Conclusão de Curso II (Graduação em Ciências Contábeis) – UniRV-Universidade de Rio Verde, 2015*.

Com o início da era da globalização, as estratégias que as empresas seguiam antes, cujo foco principal era os controles internos, os custos, produção e qualidade já não estavam mais sendo suficientes, visto as exigências do mercado, pois eles precisavam de algo que medisse não somente os indicadores financeiros como também os não financeiros, pois seriam por eles que a empresa poderia ter uma visão antecipada de falhas ou erros, que antes não poderiam ser vistas, onde isso implicava no crescimento e na continuidade da empresa a longo prazo. Foi através dessa necessidade que veio o surgimento da ferramenta BSC, que serve para medir indicadores financeiros e também os não financeiros, onde eles terão uma relação de causa e efeito, que será feita através de quatro perspectiva que são: financeira, clientes, processos internos, e crescimento e aprendizado em um curto prazo. Desse modo, esse estudo tem como objetivo saber qual a contribuição do BSC para a contabilidade gerencial, por se tratar de uma ferramenta de gestão, onde será conceituado o BSC, suas finalidades, perspectivas e limitações. A metodologia que foi utilizada nessa pesquisa foi bibliográfica e exploratória, a que se utiliza de estudo de livros, artigos científico, e jornais. Nesse estudo concluiu – se que o BSC tem uma grande contribuição como ferramenta de gestão, pois ela evidencia a contabilidade gerencial, que tem uma importante participação no fornecimento de informações para a tomada de decisão, e é com o auxílio desta ferramenta através de suas perspectivas, que será possível medir indicadores financeiros e não financeiros, e essa ferramenta implantada de forma correta será essencial para a continuidade da empresa e também, para que ela possa ter sucesso.

PALAVRAS-CHAVE

Contabilidade gerencial, *Balanced Scorecard*, perspectivas.

* Banca examinadora: Prof. Esp. Bruno Sabino de Sousa - UniRV - Universidade de Rio Verde (Orientador); Prof. Me. Ricardo Neves Borges - UniRV - Universidade de Rio Verde; Prof. Esp. Adriane Gomes Ferreira Silveira - UniRV - Universidade de Rio Verde.

ABSTRACT

COSTA, Ana Karolline Nunes da. ***Balanced Scorecard: a theoretical approach***. 2015. 45f. Work of Conclusion Course II (Graduation in Accounting Sciences) UniRV- Rio Verde University, Rio Verde, 2015* .

With the onset of the era of globalization, the strategies that companies followed before, the main focus was internal controls, costs, production and quality were no longer being sufficient, as the market demands, because they needed something that would measure not only financial indicators, but also the financial ones, as would be for them that the company could have a preview of failures or errors, which previously could not be seen and this meant the growth and continuity of the long term. It was through this necessity came the emergence of the BSC tool, used to measure financial and non-financial indicators through four perspective that presents the following indicators: financial, customer, internal processes, learning and growth in the short term. Thus, this study aims to know the BSC's contribution to the management accounting, because it is a management tool, which will be respected BSC, its aims, prospects and limitations. The methodology that was used in this research was bibliographical and exploratory, that uses textbooks, scientific articles, and newspapers. With all this, in this study it was concluded that the BSC has a large contribution as a management tool because it shows the management accounting, which plays an important role in providing information for decision making, and it is with the help of this tool, which will be possible to measure non-financial indicators, previously could not measure, and it will be implemented correctly is essential for continuity and also, so that she can succeed.

KEYWORDS

Managerial accounting, *Balanced Scorecard*, perspectives.

* Examination board: Teacher Esp. Bruno Sabino de Sousa - UniRV - University of Rio Verde (Supervisor).Teacher Me. Ricardo Neves Borges - UniRV - University of Rio Verde – Teacher Esp. Adriane Gomes Ferreira Silveira - UniRV - University of Rio Verde.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1	Processos do controle estratégico.....	20
FIGURA 2	Mapa estratégico da empresa Metadil	34

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BSC - *Balanced Scorecard*

BSCol – *Balanced Scorecard Collaborative*

EVA - Valor Econômico Agregado

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	11
1.1 Contextualização	11
1.2 Problema de pesquisa	12
1.3 Objetivos.....	13
1.3.1 Objetivo geral	13
1.3.2 Objetivos específicos.....	13
1.4 Relevância	13
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	15
2.1 Contabilidade gerencial	15
2.2 Evolução histórica do <i>Balanced Scorecard</i>	16
2.3 <i>Balanced Scorecard</i>	17
2.4 Características do <i>Balanced Scorecard</i>	18
2.5 Estratégia	19
2.6 Tradução da estratégia em ação de curto prazo	20
2.7 <i>Balanced Scorecard</i> segundo as perspectivas	22
2.7.1 Perspectiva financeira do <i>Balanced Scorecard</i>	22
2.7.2 Perspectiva do cliente do <i>Balanced Scorecard</i>	23
2.7.3 Perspectivas dos processos internos do <i>Balanced Scorecard</i>	24
2.7.4 Perspectivas do aprendizado e do crescimento do <i>Balanced Scorecard</i>	24
2.8 O BSC como sistema de gestão estratégica e gerencial	26
2.8.1 Fases para a implantação	27
2.9 Limitações do BSC.....	28
3 PROCEDER METODOLÓGICO	30
3.1 Pesquisa científica	30
3.1.1 Quanto às abordagens.....	30
3.1.2 Quanto aos objetivos	31
3.1.3 Quanto aos procedimentos	31
3.1.4 Quanto as técnicas de coletas de dados	31

4 EXPERIÊNCIA NA UTILIZAÇÃO DO <i>BALANCED SCORECARD</i>	32
4.1 O exemplo da empresa Metadil	32
4.2 A Contribuição do BSC para a contabilidade gerencial	35
5 CONCLUSÃO	39
REFERÊNCIAS	41

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

Com o início da era da globalização, as estratégias que as empresas seguiam antes, cujo o foco principal eram os controles internos, os custos, produção e qualidade já não estavam mais sendo suficientes, visto a exigência do mercado, em voltar à atenção aos clientes e a criação de valores. Algumas empresas conquistaram sucesso neste novo espaço globalizado, só que muitas delas tinham ainda certa resistência e também dificuldade, em lidar com estas mudanças, pelo fato de já estarem acostumadas a agirem em ambientes inteiramente estáveis, que não exigiam delas nenhum avanço brusco, e em decorrência da globalização se viram obrigados a se mudarem totalmente sua mentalidade competitiva (KALLÁS, 2003).

Inicialmente o *Balanced Scorecard* era tratado apenas como um sistema de medição de desempenho, mas com a sua notável evolução hoje afirma-se, que se trata de uma ferramenta de gestão muito conhecida e é adotada por várias e grandes organizações, pois é apresentada por uma ordenação de conceitos básicos e ideias preexistentes de forma lógica, inteligente e objetiva. O BSC aplicado corretamente poderá implicar em grandes vantagens para as empresas como a integração de medidas financeiras e medidas não financeiras, a comunicação e *feedback* da estratégia, o vínculo com o planejamento e orçamento, maior foco e alinhamento organizacional, entre outras vantagens (KALLÁS, 2003).

De acordo com Kallás (2003), no Brasil o conceito formal sobre o BSC só chegou no ano de 2000, foi através de uma empresa de consultoria chamada *Symnetics* Ltda, que estabeleceu parceria com uma empresa fundada por Kaplan e Norton a *Balanced Scorecard Collaborative* (BSCol), foi então através dessa parceria que o conceito do BSC começou a ser divulgado por meio de projetos de consultoria, e treinamentos especializados, que eram oferecidos por uma unidade de negócio educacional da empresa brasileira, a *SymSchool*.

Segundo Garrison, Noreen e Brewer (2007), o BSC é um conjunto que é integrado de medidas de desempenho que se resultam na estratégia da empresa e também apoiam essa

estratégia dentro da organização como um todo. Na essência, uma estratégia é como uma teoria de como se alcançar as metas da organização.

De acordo com Rocha (2000), o *Balanced Scorecard* é muito mais do que um simples sistema de medidas, devendo ainda entender a visão e também, a estratégia de um negócio com medidas e objetivos tangíveis, que iram representar o equilíbrio entre os indicadores externos que estarão voltados aos acionistas e clientes, e as medidas internas que estão voltadas aos processos críticos, de aprendizado, crescimento e inovação. O mais importante será o equilíbrio entre os efeitos dos esforços do passado, da medição de resultado, e os vetores de desempenhos futuros.

O BSC é um mecanismo fundamental para a contabilidade voltada a questões gerenciais de uma empresa, pois segundo Lemos, Silveira e Parmagnani (2001), aplicando essa abordagem, baseando-se em atividades e também processos relacionados na empresa, os contadores ficarão capazes de transmitir a administração informações mais qualificadas sobre a execução e desempenho dos procedimentos comerciais em organizações, que possibilitará identificar pontos-chaves no processo, que poderão influenciar diretamente ou indiretamente nas metas e objetivos, dentro das empresas, melhorando os seus resultados cada vez mais.

1.2 Problema de pesquisa

Garrison, Noreen e Brewer (2007), expressa que a contabilidade gerencial está mais voltada a fornecer conhecimentos, para os gestores, àqueles que estiverem ligados internamente nas organizações controlando e dirigindo às suas operações. Controlar, seria o acompanhamento de indicadores de desempenho de atividades organizacionais implementando correções possivelmente necessárias de processos, que é papel importante nas atividades dos gestores. Diante do exposto a pergunta motivadora, sendo o problema desta pesquisa: Qual a contribuição do BSC para a Contabilidade Gerencial?

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

Segundo Prodanov e Freitas (2013), o objetivo geral está ligado a uma visão geral e ampla do tema. Associando-se com o conteúdo específico, dos eventos e também dos fenômenos e dos conceitos estudados.

Esta pesquisa tem como objetivo geral: Demonstrar bibliograficamente a contribuição do BSC na contabilidade gerencial.

1.3.2 Objetivos específicos

De acordo com Reis (2010), os objetivos específicos possibilitam explicar o que poderá ser verificado, devendo expor os aspectos que necessitam serem estudados com a pesquisa, alcançando o objetivo geral.

Para que atinja o objetivo geral proposto, será necessário apresentar os seguintes objetivos específicos:

- Conceituar contabilidade gerencial;
- Conceituar o BSC e suas finalidades;
- Demonstrar as perspectivas que compõe o BSC;
- Demonstrar as limitações do BSC e
- Discorrer bibliograficamente sobre a contribuição do BSC na contabilidade gerencial.

1.4 Relevância

A cada dia no mundo empresarial surgem inovações imprescindíveis, por isso a excelência em gestão vem se tornando um diferencial. Cada vez mais os controles internos estão ficando mais importantes e necessários. Os gestores precisam de ferramentas para controlar as operações que serão realizadas, sempre analisando as previsões futuras (SANTOS, SCHMIDT; GOMES, 2006).

No mundo atual a excelência empresarial está sendo constantemente exigida, por isso o administrador tem o grande desafio de manter um sistema de informação gerencial, que possa fornecer informações oportunas e corretas, nas tomadas de decisões.

Diante disso, a importância de se pesquisar este assunto deve-se ao fato de que o *Balanced Scorecard* está sendo uma ferramenta de gestão muito importante no mundo atual e de competitividade, pois também está refletindo em uma melhora no relacionamento da empresa com os clientes, por esse fato é necessário disseminar estes conceitos juntamente com a sociedade, e também os acadêmicos em uma tentativa de demonstrar se esse instrumento de gestão poderá contribuir nos processos internos, e até mesmo com a permanência das empresas no mercado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade gerencial

Segundo Iudicibus (1998), a contabilidade gerencial se caracteriza como um foco especial conferindo a procedimentos e várias técnicas contábeis, que são conhecidas e também tratadas, na contabilidade de custo, na contabilidade financeira e na análise financeira, as quais serão colocadas em uma perspectiva diferente, e também em um grau de detalhe mais profundo, ou em um modelo de apresentação e de classificação diferenciada. A contabilidade Gerencial é exclusiva para a administração da empresa, pois ela procura suprir informações que podem se “encaixar” de uma maneira efetiva e válida no modelo decisivo do administrador.

De acordo com Padoveze (2012), a contabilidade gerencial se caracteriza por um seguimento da ciência contábil, que irá reunir um conjunto de informações, as quais serão necessárias para a administração, e que possam complementar as informações já existentes, na contabilidade financeira.

Segundo Garrison, Noreen e Brewer (2007), a contabilidade gerencial terá uma ligação entre as ações dos gerentes e a lucratividade da organização, para que possa saber que direção tomar. Sempre medindo, de um modo correto, o impacto das ações no desempenho global. A contabilidade gerencial também servirá como o agente motivador, pois através dela as pessoas que contribuirão significativamente para que sejam alcançados os objetivos da empresa poderão ser premiadas.

A contabilidade gerencial está relacionada com o fornecimento de informações aos administradores, visto somente aqueles que estão dentro das organizações são responsáveis pelo controle e direção de suas operações (PADOVEZE, 2004).

Para Padoveze (2012), a contabilidade gerencial é importante para qualquer tipo de entidade. O seu foco é mais voltado para os usuários internos em qualquer nível hierárquico, que possam necessitar de qualquer tipo de informação contábil, para o processo de controle das operações, o planejamento é também a tomada de decisão.

Segundo Kaplan e Norton (2000) citado por Moraes e Campos (2004), os sistemas de contabilidade movidos pelos procedimentos e também pelo ciclo do sistema de relatórios financeiros são excessivamente tardios, distorcidos e agregados, para que tenham relevância para as decisões de planejamento e controle dos gerentes.

2.2 Evolução histórica do *Balanced Scorecard*

Segundo Costa (2001), com a evolução das empresas, das grandes indústrias e o aumento e exigências do mercado de se tornarem competitivas, surgiu-se então a necessidade de se utilizar uma ferramenta, que auxiliasse nas tomadas de decisões, medições de desempenho e principalmente, no aumento da lucratividade. Pensando em possibilitar aos sócios e também aos investidores uma relação próxima e mais aberta com as organizações Kaplan e Norton (1992) citado por Costa (2001) realizaram pesquisas com o objetivo de medir o desempenho das organizações que mais tarde transformou-se em uma ferramenta de gestão, que hoje é muito utilizada em todo o mundo.

Com a consequência de conflitos que foram gerados pelo início da globalização, os norte-americanos se sentiram instigados a desenvolver um novo conceito que ficou muito conhecido como *Balanced Scorecard*. No início ele foi exposto como uma ferramenta que medisse o desempenho, de controle da estratégia e de monitoramento de performance, modificando-se ao longo dos anos, e passando a ser tratada como uma ferramenta de gestão de organizações de pequeno, médio e também grande porte, além de possibilitar a aplicação inclusive para indivíduos e equipes. Pouco tempo depois de sua criação, o conceito se tornou amplo e disseminado aplicado e utilizado por executivos no mundo todo (KALLÁS, 2003).

De acordo com Costa (2001), no início os estudos eram voltados mais para a medição de desempenho, mas com o passar dos tempos, eles mostraram que o BSC foi transformado em um sistema gerencial.

No Brasil o conceito formal sobre o *Balanced Scorecard* só chegou no ano de 2000, foi através de uma empresa de consultoria chamada *Symnetics* Ltda que estabeleceu parceria com uma empresa fundada por Kaplan e Norton a *Balanced Scorecard Collaborative* (BSCol), foi então através dessa parceria que o conceito do BSC começou a ser divulgado por meio de projetos de consultoria e treinamentos especializados, que era oferecido por uma unidade de negócio educacional da empresa brasileira, a *SymSchool* (KALLÁS, 2003).

Para Kaplan e Norton (1992, 1996, 2001) citados por Martins e Marquitti (2006), existem três gerações do *Balanced Scorecard*.

Até o surgimento do primeiro conceito sobre o BSC ele era apresentado como um sistema que media o desempenho cuja as medidas não financeiras e financeiras baseavam-se em apenas quatro perspectivas: clientes, financeiras, interna dos negócios, inovação e aprendizagem, de forma que demonstrassem, o desempenho da organização aos seus gestores.

A segunda Geração teve surgimento quando Kaplan e Norton, observaram que o BSC deveria ser mais voltado ao esclarecimento e compartilhamento da estratégia, visão, objetivos e informações da empresa passando assim, o BSC a ser reconhecido como um sistema de gestão e também desempenho, suas perspectiva também sofreram mudanças passando a ser então: cliente, financeira, processos internos, aprendizagem e crescimento. As relações de causa-e-efeito passaram então a ter uma maior relevância entre as perspectivas e as respectivas medidas de desempenho, que eram representadas por um mapa estratégico, que era uma síntese, em uma forma gráfica, das possibilidades que constituem na estratégia representada pelo BSC (KAPLAN; NORTON, 1992, 1996, 2001 citados por MARTINS; MARQUITTI, 2006).

Já a terceira Geração, surgiu quando através de estudos Kaplan e Norton, perceberam que as empresas que se utilizavam o *Balanced Scorecard* para conduzir a implementação de estratégias estavam conseguindo ter a participação dos funcionários nos processos de implementação das estratégias, as empresas estavam conseguindo isso através de cinco princípios que são: alinhamento da organização á estratégia, tradução da estratégia nos termos operacionais, fazer da estratégia sempre parte do cotidiano de seus funcionários, fazer dela um processo contínuo e de mobilização a mudança, pela liderança do executivo (KAPLAN; NORTON, 1992, 1996, 2001 citados por MARTINS; MARQUITTI, 2006).

2.3 *Balanced Scorecard*

De acordo com Kaplan e Norton (1996) citados por Costa (2001), o BSC é um sistema de gestão estratégica, que tem como objetivo principal auxiliar as empresas a traduzirem as suas estratégias em ações.

Segundo Costa (2001), o *Balanced Scorecard* representa uma ferramenta que busca reconhecer se as medidas de estratégias que são adotadas pelas empresas estão realmente sendo executadas corretamente, obtendo os resultados esperados, vale então ressaltar, que cada empresa tem a sua visão, missão e uma estratégia distinta, no qual estas resultem em medidas de desempenhos diferentes.

De acordo com Gomes, Müller e Kliemann Neto (2001), *Balanced Scorecard* o seu nome vem refletir o equilíbrio entre os objetivos de longo prazo e de curto prazo, nas medidas financeiras e as não financeiras, indicadores de ocorrência e indicadores de tendência e entre as perspectivas externas e internas de desempenho. Para Miyashita e Soares (2004), o BSC tem como principal objetivo fazer com que os funcionários de todos os níveis hierárquicos das organizações sejam capazes de entender e executar as táticas das empresas tendo como base os indicadores de resultados financeiros e os não financeiros, que serão importantíssimos, no procedimento de geração de valor. Com estas medidas financeiras a empresa poderá obter respostas em um curto tempo, enquanto as não financeiras terão uma resposta em mais tempo.

O BSC é considerado como um sistema de desdobramento de técnica e de avaliação de desempenho que se objetiva ordenar as atividades das empresas em vários níveis de estratégia (GOMES; MÜLLER; KLIEMANN NETO, 2001).

Segundo Galas e Ponte (2005), o BSC se complementa pelo planejamento através da medida que se traduz a missão e as estratégias das empresas em um conjunto de indicadores de desempenho numa estrutura com relação de causa e efeito, que servirá de base ao sistema de gestão estratégica e medição, que possibilitará a inserção, o acompanhamento e também, a análise das estratégias empresariais.

Segundo os mesmos autores o seu uso e a sua evolução, tornaram-se uma significativa ferramenta de gestão estratégica, o BSC vem despertando o interesse e melhorias não incrementais nas áreas críticas, como o desenvolvimento de processos, clientes, produtos e mercados.

O BSC traduz a visão e a estratégia da empresa que se transforma em ações com um propósito de avaliar o desempenho, incrementando novas estratégias e integrando as equipes e indivíduos com as estratégias já traçadas procurando sempre analisar as empresas sob as perspectivas: financeira, clientes, processos internos, crescimento e aprendizado que serão tratados com maior profundidade mais a frente (HIKAGE; CARVALHO; LAURINDO, 2003).

2.4 Características do *Balanced Scorecard*

No meio das várias contribuições que o BSC proporciona, encontra-se a visualização de medidas de desempenho que refletem a estratégia de negócio da empresa, o BSC deverá conduzir a criação de indicadores de desempenho que atingirá o objetivo que a organização realmente deseja e de certa forma, se tornará o objetivo geral de toda a corporação, visto ainda

que será necessário a dedicação e o comprometimento de todas as pessoas envolvidas no processo (KALLÁS; SAUAIA, 2005).

Para Telles e Lucchesi (2004), o BSC não era só representado por somente um grupo de indicadores críticos, mas sim, um conjunto de medidas interligadas e integradas à visão, estratégia e objetivos da empresa. O BSC baseava-se em uma composição rigorosa das perspectivas, das variáveis de mensuração e dos indicadores que estão totalmente voltados a estratégia e aos objetivos das empresas. Os três princípios fundamentais existentes, que suportam o desenvolvimento do BSC integrado a estratégia organizacional são:

- Integração com a dimensão financeira: as medidas e os indicadores que serão adotados pelo BSC deverão ser baseados e também ter um vínculo com o resultado das empresas;
- Caráter estratégico dos indicadores de desempenho: os indicadores deverão ser representados a particularidade de cada estratégia para cada negócio, tornando se assim o apoio para a operação do negocio no longo, médio e curto prazo e
- Relação de causa e efeito: todas as medidas que se compõe o BSC deverão pertencer às relações de causa e efeito a propósito de expressar para as empresas o desempenho tanto da estratégia quanto da parte operacional do processo.

Segundo Crepaldi (2006), o *Balanced Scorecard* tem um funcionamento como um painel de controle, para que os gestores possam analisar a empresa sob várias perspectivas e tomando assim, as suas decisões baseadas em indicadores, que poderão mostrar onde estão os problemas, ou as informações que serão necessárias, para se resolver uma determinada turbulência que possa vir a surgir e definir novos rumos, que a empresa seguirá.

2.5 Estratégia

Pode-se definir como estratégia um conjunto de hipóteses e metas em que a empresa poderá se apoiar para transformar a estratégia em ação sempre estando atenta para os relacionamentos de causa e efeito entre os objetivos das empresas e as ações e medidas de desempenho que poderão ser realizadas para poder alcançá-los (COSTA, 2001). De acordo com a mesma autora pode ser definida também através uma visão ampla do mundo e dos fatores que poderão contribuir para o processo da organização. No entanto, se caso essa visão estiver errada a estratégia de um longo período poderá não dar o retorno desejado ou esperado.

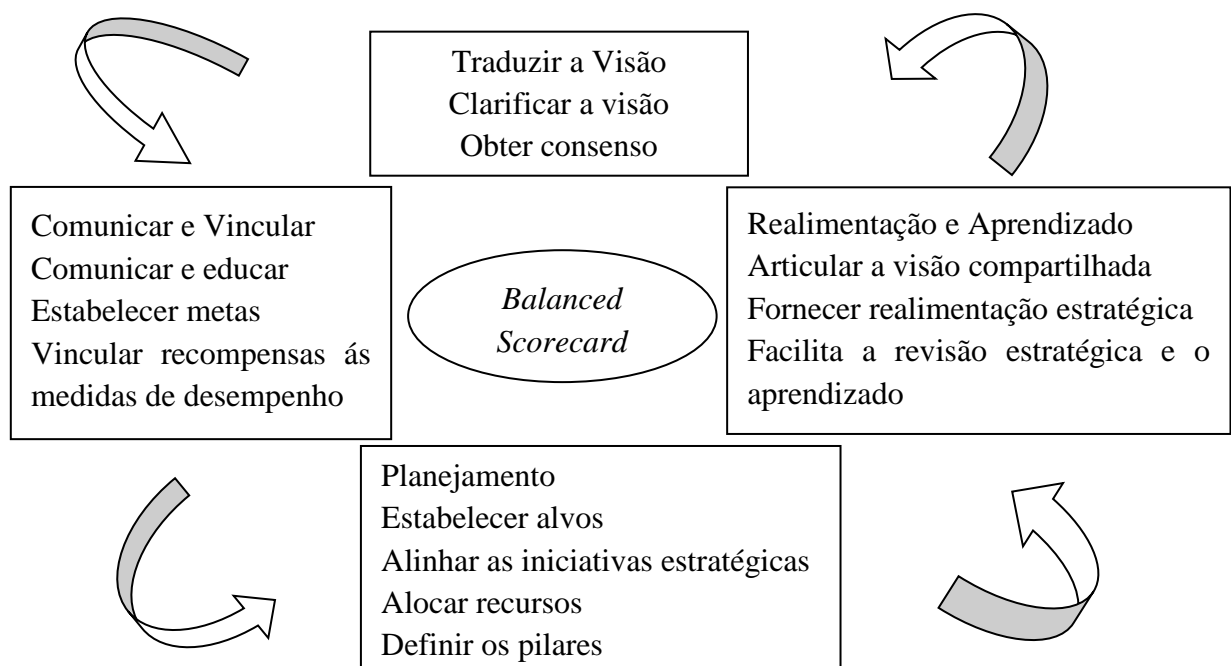
De acordo com Kallás e Sauaia (2005), a estratégia por ser uma lógica a ser seguida, podendo chegar ao resultado previsto e de como o valor será criado para os acionistas, pode ser definida como ações e recursos utilizados para que as metas determinadas sejam seguidas e tornando real os objetivos das empresas.

Segundo Kotler (2006), as metas mostram o que a unidade de negócios quer alcançar, e a estratégia seria um plano de ações para se chegar lá, por esse motivo todos os negócios deveram preparar suas próprias estratégias.

2.6 Tradução da estratégia em ação de curto prazo

Segundo Augusto (2005), para que a inserção do *Balanced Scorecard* ocorra de modo correto, é preciso que todos os gestores e todos os colaboradores estejam inteiramente incluídos e envolvidos com o processo de implantação e que possam identificar os indicadores, metas, e objetivos que possam sustentar essa ferramenta, a fim de estarem mais próximos de transformar as estratégias em ações. Para que seja feito e necessário alguns procedimentos, que são: comunicação e comprometimento, planejamento de negocio, tradução da visão, *feedback* e aprendizado.

A ilustração a seguir mostrará alguns processos significativos que auxiliarão na implantação do *Balanced Scorecard*, aprimorando o comprometimento e uma maior informação entre os colaboradores, que estarão envolvidos neste processo.



Fonte: Augusto (2005, p. 20).

FIGURA 1 - Processos do controle estratégico.

Na figura 1 exposta acima reflete os quatro processos estratégicos que serão necessários, para que uma empresa tenha êxito na execução do *Balanced Scorecard*. O objetivo da tradução da visão e conhecer melhor a visão da empresa, e também com base nesse caso conseguir um entendimento entre os gestores que participarão da implantação.

Já a respeito da comunicação o seu principal objetivo será o estabelecimento de metas e a comunicação delas em todos os departamentos da empresa de forma, que todos poderão colaborar para que sejam alcançados os objetivos.

O aprendizado terá a função de analisar se as estratégias de cada departamento da empresa foram alcançadas, e analisar o que poderá ser melhorado dentro de cada um deles, para conseguir chegar a obterem melhores resultados.

O planejamento será a fase em que serão definidos indicadores para as estratégias e também, a forma em que eles serão feitos.

De acordo com Padoveze (2004), há quatro processos do *Balanced Scorecard* que são eles:

- **Comunicação e comprometimento:** será o processo que permitirá aos gestores a comunicar suas estratégias dentro das organizações e a integrarem seus objetivos de um prazo longo dos departamentos com os objetivos individuais. Será uma forma em que todos os níveis hierárquicos da empresa entendam os processos e se alinham entre si, para que sejam alcançados seus objetivos.
- **Planejamento de negócio:** essa será uma etapa aonde todas as estratégias da empresa irão se transformar em indicadores onde eles serão utilizados por gestores, e também nessa mesma etapa serão definidas as propriedades desse processo. Onde ele possibilitará uma integração ao meio dos planos comerciais e financeiros.
- **Tradução da visão:** será o momento da interpretação da missão da empresa de uma forma compreensível aos gestores do processo de execução do BSC fazendo com que eles tenham um consenso em comum da visão estratégica da empresa. As regras de estratégia deverão estar integradas com os objetivos e os indicadores, e deverão ser traduzidos de uma forma clara para que facilitem o trabalho dos gestores.
- **Feedback e aprendizado:** esse será o processo em que a empresa, e todos seus departamentos e também seus funcionários de uma maneira mais isolada irão ser analisadas vendo se as metas financeiras propostas foram realmente alcançadas.

Com o *Balanced Scorecard* sendo usado como um sistema gerencial, a empresa poderá controlar os seus resultados de um prazo menor a partir das perspectivas dos processos internos, aprendizado e crescimento, clientes e também avaliar a estratégia que foi adotada.

Com os conceitos apresentados os quatros processos tem uma extrema importância para a explicação dos indicadores e para que todos os envolvidos neste processo de implantação possam estar de comum acordo com as estratégias e realizando as suas funções com muito comprometimento e responsabilidade, visando auxiliar na ampliação dos resultados.

2.7 *Balanced Scorecard* segundo as perspectivas

2.7.1 Perspectiva financeira do *Balanced Scorecard*

As medidas financeiras servirão para demonstrar se a empresa estará obtendo lucros, se ela está aumentando seus resultados e se está gerando valores aos seus sócios através das estratégias que foram definidas, mas porem caso elas não forneçam os resultados que se esperam, será pelo fato de que ocorreram erros na sua execução ou no estabelecimento da sua estratégia (COSTA, 2001).

O principal foco da perspectiva financeira é saber de que modo a empresa será vista pelos seus acionistas e proprietários, e seus indicadores deverão mostrar se a inserção e execução das estratégias estarão contribuindo para uma obtenção de resultados melhores (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

Segundo Costa (2001), os temas que as empresas possuem mais foco para realizar as estratégias são:

- A redução de custos;
- O crescimento e também a mistura da receita;
- A utilização de ativos e estratégia de aplicação ou investimentos que poderão ser usados em qualquer um dos estágios referidos anteriormente
- E o aumento de produtividade.

O autor ainda conclui que as medidas financeiras serão diferentes, cada uma de acordo com cada caso. Os objetivos financeiros de um prazo maior devem conduzir as ações que estão relacionadas aos quatros processos. Visto assim não devendo gerir os indicadores operacionais, sem que tenham em conta os reflexos, que gerarão os indicadores financeiros.

2.7.2 Perspectiva do cliente do *Balanced Scorecard*

Segundo Oliveira, Perez Júnior e Silva (2004), o principal foco da perspectiva do cliente é saber de que modo a empresa será vista e como ela poderá fazer para atendê-los, de forma que seus clientes se sintam satisfeitos, seus indicadores mostrarão se os serviços, prestados pela empresa estarão sendo feitos de acordo com a missão que foi traçada. Um exemplo desta perspectiva é o desenvolvimento de produtos inovadores, também a pontualidade na entrega.

Para Berton (2003), os indicadores desta perspectiva visam o conhecimento exclusivo da lucratividade que foi gerada por algum cliente ou por um determinado ramo de mercado podendo significar uma estratégia, que será voltada para melhorar a sua posição competitiva ou deixando de investir em um determinado cliente ou segmento. Na mensuração destes indicadores, o mais importante é procurar buscar o equilíbrio entre os departamentos das empresas, com a busca de aumentar a participação do mercado e da sua lucratividade.

Segundo Berton (2003), os indicadores dessa perspectiva podem se dividir em:

- **Participação de mercado:** este indicador demonstrará qual será o desempenho da empresa com relação ao crescimento no mercado e em comparação aos concorrentes. Este indicador é considerado operacional, pois a sua obtenção não significa resultados futuros.
- **Satisfação dos clientes:** indicador é de grande relevância, pois será levada em consideração a satisfação dos clientes com o critério da qualidade dos produtos e a oferta deles.
- **Lucratividade por parte de mercado:** este indicador relacionará o lucro da empresa com os segmentos em que ela atua, ela representa a procura de operações em que gerem mais lucros e que garantem um excelente resultado futuro.
- **Despesas comerciais:** já este indicador tem como objetivo demonstrar a produtividade comercial dentro da empresa tal como o seu esforço mercadológico e ao mesmo tempo financeiro da empresa,
 - **Crescimento nas vendas:** o seu objetivo é demonstrar o crescimento no volume das vendas alinhado aos fatores mercadológicos, deve ser apresentado em percentuais.
 - **Produtividade de vendas por empregado:** será através deste indicador que tornará possível a mensuração da produtividade das vendas da empresa, com relação ao número de funcionários sendo eles: diretos, indiretos ou terceirizados. E também quanto será necessário de esforços, para cada funcionário obter certa quantidade de vendas.

2.7.3 Perspectivas dos processos internos do *Balanced Scorecard*

Esta perspectiva tem a atenção voltada aos processos que a empresa precisa para se tornar melhor na busca pela excelência, estes buscarão demonstrar se os processos e as operações estarão alinhados e, portanto se estarão gerando valores para as empresas, um exemplo disso é a qualidade e a produtividade (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

Segundo Berton (2003), a eficiência da empresa passara a ser medida pelas atividades que ajudarão de fato no desenvolvimento e também no aumento da habilidade competitiva e não mais na avaliação da habilidade produtiva.

De acordo com Berton (2003), os indicadores referentes a esta perspectiva poderão ser divididos em:

- **Produção por empregado:** este indicador demonstrará o quanto à empresa gerará de produção por todos os funcionários diretos, indiretos e terceirizados ligados a produção da empresa.
- **Custo de ociosidade:** este indicador representará o nível de deficiência na produção da empresa que será obtido pelo custo total das operações da empresa em um determinado período, menos o custo padrão neste mesmo período.
- **Índices de defeito:** indicador que demonstrará qual será à margem de produtos e de processos, com defeitos ou que tenham que repassar por retrabalho na organização.
- **Ciclo operacional:** este indicador que demonstrará o desempenho produtivo da organização em dias.
- **Relação funcionários produtivos:** representará aqueles funcionários que participarão diretamente da produção e da comercialização da organização, pois indicará a relação entre os colaboradores que agregarão valores e aqueles que terão tarefas de apoio ao processo da empresa.
- **Despesas administrativas/faturamento:** demonstrará o quanto que se consome da receita obtida pela a organização em tarefas que não agregarão valores aos clientes.

2.7.4 Perspectivas do aprendizado e do crescimento do *Balanced Scorecard*

Esta perspectiva tem como objetivo principal verificar a capacidade que a empresa possui em aprender, melhorar sempre e também se preparar para o futuro, seus indicadores mostrarão, de que forma que ela poderá aprender a se desenvolver a fim de garantir o seu

crescimento. Como exemplo disso são: avaliação de falhas no planejamento, índices de renovação dos produtos (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

Segundo Berton (2003), os indicadores desta perspectiva serão medidas pelas condições de trabalho e do desenvolvimento pessoal, esta perspectiva é de muita importância, pois são os recursos humanos que possuem a capacidade de gerar estratégias, e de novos produtos e em consequência aumentar a competitividade da empresa.

Conforme Berton (2003), os indicadores da perspectiva do aprendizado e crescimento são:

- **Idade Média dos funcionários:** indicador que deverá considerar que na empresa há a necessidade de ter uma equipe de colaboradores bem equilibrada, em idade média, não possuindo uma equipe inexperiente demais, jovem, e nem experiente demais.

- **Tempo médio de serviço:** demonstra o prazo que a empresa deve fazer a reciclagem em seu estoque de conhecimento, independentemente da idade média de seus colaboradores.

- **Satisfação dos empregados:** representa as questões sobre o desenvolvimento geral da organização, a motivação da equipe, benefícios, as condições de trabalho que a empresa oferece, a transparência entre o funcionário e empresa e o grau de confiança com relação ao futuro da empresa.

- **Horas de treinamentos:** este é um indicador que analisa o investimento na preparação do colaborador para representar possíveis ganhos de qualidade e produtividade, com um respectivo aumento de resultado, para com os negócios da empresa. Os indicadores poderão ser permanentes ou operacionais, pois eles não garantem a geração de resultados futuros para com a empresa.

- **Vendas por funcionários de suporte em TI:** este será um indicador que mostrará se os investimentos em TI irão melhorar os resultados operacionais e servirem também para a geração de negócios para a empresa.

- **As pessoas de suporte em TI:** cuida de avaliar se os investimentos em TI serão relacionados a utilização das tarefas afins da empresa e avaliar a qualificação do nível de investimentos, que serão realizados na área de TI. Este indicador se faz relevante pela democratização da informação na organização melhorando o nível de atuação de seus colaboradores.

2.8 O BSC como sistema de gestão estratégica e gerencial

De acordo com Crepaldi (2006), o *Balanced Scorecard* como um sistema gerencial tem uma visão de obter um melhor resultado financeiro, associando as perspectivas e as medidas com os objetivos financeiros. O BSC quando empregado corretamente pode levar a empresa a programar seus resultados financeiros de um prazo longo, não ficando somente voltado aos resultados de curto prazo.

Segundo Kaplan e Norton citado por Crepaldi (2006), no momento que antecede a implantação do BSC duas etapas deverão e poderão ser estabelecidas da seguinte forma:

- Indicar qual será o indivíduo que irá comandar o processo de implantação, geralmente podendo ser um alto executivo da empresa e
- Decidir juntamente com os gestores quais serão os objetivos que estarão levando a implantação desta ferramenta de gestão.

De acordo com Kaplan e Norton (2000) citado por Crepaldi (2006), existem etapas que serão seguidas pelas organizações antes da implantação do BSC que são:

- O levantamento do programa de medição: que seria identificar quais as limitações e também as contribuições do ambiente onde será implantado o BSC.
- Indicar e estabelecer os objetivos que serão estratégicos para o processo: por meio de um consenso junto aos executivos e os participantes da implantação deverão ser criados vários objetivos estratégicos, sendo que a partir dessa criação deverão ser escolhidos alguns deles de acordo com cada perspectiva.
- A determinação dos indicadores estratégicos: Deverão ser feitas reuniões para estabelecerem quais os indicadores que se aproximem mais dos reais resultados que as organizações esperam alcançar com a implantação do BSC, e também descobrir uma forma de tirar informações que serão necessárias para a contribuição do desempenho de cada indicador. E por fim deverá ser feito um relatório na qual constará os objetivos, que serão alcançados com o *Balanced Scorecard* e também suas intenções; devendo ser entregues a todos os colaboradores, com a busca do comprometimento, de todas as partes que estarão envolvidas na implantação deste processo.
- Definir o plano de implantação: Após já estabelecidos todos os indicadores e os objetivos, então irá ser elaborado o plano para a implantação do BSC, juntamente com todos os líderes, integrando o *Balanced Scorecard* ao sistema gerencial da organização e

- Mesmo as organizações seguindo todas estas etapas, existirão algumas barreiras que deverão ser vencidas para a implantação. Uma delas será quando os líderes responsáveis por esta implantação não concordarem com as ideias propostas pelo modelo, quando eles vêem o *Balanced Scorecard* apenas como um conjunto de indicadores e não como um sistema de gestão de estratégia, e quando não houver comunicação entre os colaboradores, que compõe o projeto deixando bem claro o que será o modelo e de que forma ele será utilizado, e por fim quando não houver integração, entre o BSC e o sistema de gestão utilizado na empresa.

2.8.1 Fases para a implantação

Segundo Kaplan e Norton (2001) citados por Hikage, Spinola e Laurindo (2006), os principais passos que permitiram a implantação do BSC, capazes de construir a empresa focalizada na estratégia são:

- Obter mudanças através de lideranças fortes e eficientes;
- A transformação da estratégia em ação;
- Fazer da estratégia, um processo contínuo e
- Fazer com que a estratégia torne parte das atividades diárias de todos os funcionários da empresa.

De acordo Kaplan e Norton (2001) citados por Hikage, Spinola e Laurindo (2006), as fases para implantação do BSC são:

- Aprimorar a missão e a visão a ser desenvolvida;
- Analisar o Scorecard das Unidades de negócios;
- Deixar os gestores de um nível médio ciente das mudanças;
- Definir a visão;
- Elaborar Scorecard para as Unidades de Negócio;
- Cortar todos os investimentos que não fazem parte da estratégia nas organizações;
- Fixar projetos de mudanças nas organizações;
- Dizer sobre o BSC para todas as organizações;
- Averiguar como está sendo o desempenho de todos no processo de implantação do BSC;
- Realizar revisões mensais e também trimestrais;
- Realizar revisões anuais das estratégias traçadas;
- Sempre manter atualizado o orçamento e o plano de longo prazo, e;

- Indicar os objetivos de desempenho de cada indivíduo.

2.9 Limitações do BSC

De acordo com Crepaldi (2006), ainda que o BSC seja a principal inovação em ferramenta de gestão nos últimos anos serão apresentadas algumas críticas, em relação a sua aplicação:

- A ausência de elementos que possam auxiliar na definição das metas das perspectivas do *Balanced Scorecard*;
- Demonstra uma carência com relação a integração dos indicadores, tendo em vista que será totalmente possível em uma empresa ter um conjunto de indicadores que possam apresentar resultados bons e outros ruins;
- Não mostrar se a estratégia que estará sendo utilizada mantém uma ligação lógica com a sua estrutura e as suas limitações;
- O *Balanced Scorecard* é orientado por objetivos econômicos e financeiros, de forma contrária ao social e não ao econômico, resultado na escolha tendenciosa no momento da seleção das estratégias;
- O tratamento de todos os indicadores de uma maneira igual, sendo que em alguns momentos sacrificam o desempenho de alguns indicadores para se obter um melhor resultado em outros e
- A falta de flexibilidade das estratégias. Logo após a iniciação e a execução das estratégias, só poderão ser alteradas e mudadas no final.

De acordo com Attadia, Canevarolo e Martins (2003), com relação as limitações do *Balanced Scorecard*, foram realizadas várias críticas sobre esta metodologia, mencionando a dificuldade para se definir as medidas de desempenho não financeiros, criando medidas que sejam preditivas e integrando perspectivas através da relação do causa e efeito.

Costa (2001), nota que cabe o *Balanced Scorecard* fornecer instrumentos para se vincular a estratégia à operação. Tendo dificuldade, para comandar fatores, que por definição, serão incontroláveis. Concluiu-se que as considerações sobre os fatores que são incontroláveis deverão ser realizados na definição e na revisão das estratégias.

Para Marinho e Selig (2000), apontam que o BSC não será um mecanismo para formulação estratégica, podendo ser adaptado a qualquer abordagem que será utilizada pela organização. O *Balanced Scorecard* buscará oferecer um mecanismo que será muito valioso

para a tradução das estratégias adotadas em indicadores e também metas específicas, objetivos, e em consequência disso monitorar a implementação dessa estratégia. Deste modo, o *Balanced Scorecard* não identificará se a estratégia criada pela organização estará sendo compreendida com a estrutura e também limitações que a mesma possui. Um ponto a ser destacado por ela é a falta de subsídios para a definição das perspectivas e metas do *Balanced Scorecard*. Um exemplo disso são os próprios idealizadores do modelo, pois ao citaram que, ao estabelecer as metas financeiras à equipe deverá priorizar o crescimento do mercado, a receita e a lucratividade. Mas por ocorrer o *feedback* pela parte das outras perspectivas no caso os processos internos, os clientes, o aprendizado e o crescimento, esse será um ponto no qual os autores não deixam claro.

3 PROCEDER METODOLÓGICO

3.1 Pesquisa científica

A pesquisa é um processo sistemático e racional em que seu objetivo é proporcionar futuras respostas aos problemas que serão expostos. A pesquisa é também requerida quando não se coloca disponível de informações que serão suficientes, para que seja respondido o problema, ou neste caso quando a informação já disponível se encontrar em um estado de desordem no qual ela não possa ser adequada e relacionada ao problema (GIL, 2010).

Segundo Rodrigues (2007), a pesquisa científica é uma ligação de processos sistemáticos, que será baseado em raciocínio lógico, e que terá como objetivo, encontrar soluções para que os problemas expostos estejam mediante o emprego de métodos científicos.

Para Marconi e Lakatos (2001), as Pesquisas Científicas poderão ser divididas quanto ao Método de Abordagem, Objetivos, Procedimentos e também Técnicas de coleta de dados. De acordo com esse mesmo autor, a metodologia científica será um conjunto de técnicas e também processos que serão utilizados pela ciência para que possam elaborar e resolver os problemas de aquisição objetiva do conhecimento de uma maneira sistemática.

3.1.1 Quanto às abordagens

Quanto ao método de abordagem, ele poderá ser caracterizado por uma abordagem mais ampla, visto que tem um nível elevado de abstração com relação à sociedade, natureza e fenômenos. Dessa forma irá englobar os métodos: dedutivo, hipotético-dedutivo, dialético e indutivo (MARCONI; LAKATOS, 2001).

A presente pesquisa foi realizada por meio do método dedutivo, conforme Marconi e Lakatos (2001), expõem em sua defesa, tal método embasa-se nas das leis e teorias, em alguns casos perde a ocorrência dos acontecimentos particulares, pelo fato de explicar o conteúdo das premissas.

3.1.2 Quanto aos objetivos

Quanto aos objetivos, este trabalho se enquadra como uma pesquisa exploratória, visto que pode se basear em um estudo mais aprofundado do tema proposto a fim de proporcionar uma maior familiaridade com o problema de pesquisa. De acordo com Gil (2002), os objetivos das pesquisas poderão ser classificados em: pesquisa descritiva, explicativa e exploratória.

Segundo Marconi e Lakatos (2001), pesquisa exploratória será aquela que visa conhecer melhor o problema de pesquisa, aprimorando ideias, onde seu objetivo é proporcionar maiores conhecimentos sobre o assunto.

3.1.3 Quanto aos procedimentos

Conforme Gil (2002), os procedimentos da pesquisa poderá ser classificada em pesquisa documental, bibliográfica, de estudo de caso e de campo. Este estudo desenvolverá uma pesquisa bibliográfica, que virá a ser um estudo desenvolvido com base em materiais já elaborados, e principalmente em livros e artigos científicos.

Diversos estudos sobre o assunto BSC servirão como embasamento teórico para que seja desenvolvida esta pesquisa.

3.1.4 Quanto as técnicas de coletas de dados

Segundo Marconi e Lakatos (2001), o método de técnica se define como um conjunto de processos que se serve a uma ciência, e será de muita importância a utilização de normas e preceitos para a obtenção do propósito correspondente a pratica de coleta de dados onde esta dividida em: documentação direta intensiva, direta extensiva e indireta. A documentação indireta estará relacionada com a pesquisa documental e bibliográfica.

Quanto a esta técnica, deverá ser usada a pesquisa indireta que irá abranger uma pesquisa bibliográfica, com o propósito de aprofundar os conhecimentos bem através de artigos científicos, livros, e documentos legais (MARCONI; LAKATOS, 2001).

4 EXPERIÊNCIA NA UTILIZAÇÃO DO *BALANCED SCORECARD*

Neste capítulo será demonstrado um exemplo de uma empresa que foi implantada o BSC e o seu resultado que foi obtido através dessa implantação. A empresa que será apresentada encontra-se estabelecida no Brasil é a Metadil em que o foco principal deste capítulo será trazer a realidade desta organização que se utilizam o *Balanced Scorecard* de uma forma que a exposição prática deste assunto possa proporcionar uma maior clareza e também entendimento sobre o assunto.

4.1 O exemplo da empresa Metadil

A Metadil foi constituída em 1974 uma empresa brasileira com o capital fechado, fabricante de moveis escolares. Sua sede fica localizada em Guarulhos - São Paulo e também e representada em vários estados como Pará, Ceará, Amazonas, Pernambuco, Maranhão, Sergipe, Rio Grande do norte, Bahia, Minas Gerais, São Paulo, e Rio de Janeiro (QUEIROZ, *et al.*, 2015).

Tendo em vista a obtenção de atingir os seus objetivos estratégicos, a empresa passou a utilizar a ferramenta BSC na elaboração de seu planejamento estratégico, e essencialmente para que se auxiliasse na criação de novos indicadores e também de medidas de desempenho. A Metadil com sua expansão e o aumento significativo de carteira de clientes e com consequência disso um aumento também em sua produção, teve que buscar uma ferramenta de controle que facilitasse um real e verdadeiro acompanhamento na empresa, foi aí que eles decidiram o uso dessa ferramenta o BSC (QUEIROZ *et al.*, 2015).

Na atualidade vem sendo feito o planejamento da empresa a cada período de um ano, e nesse período a diretoria faz reuniões, onde são traçadas abordagens e metas que serão concretizadas durante o período. Com muita frequência o ambiente externo é bastante analisado, principalmente os seus concorrentes. Já analisando o ambiente interno poderá ocorrer no momento em que a empresa detectar problemas na sua estrutura organizacional ou no momento em que existirem conflitos entre os seus colaboradores. Essa função e realizada

por cada supervisor de cada área da empresa e também pelos diretores, com todo o apoio da equipe do departamento de recursos Humanos da empresa (QUEIROZ *et al.*, 2015).

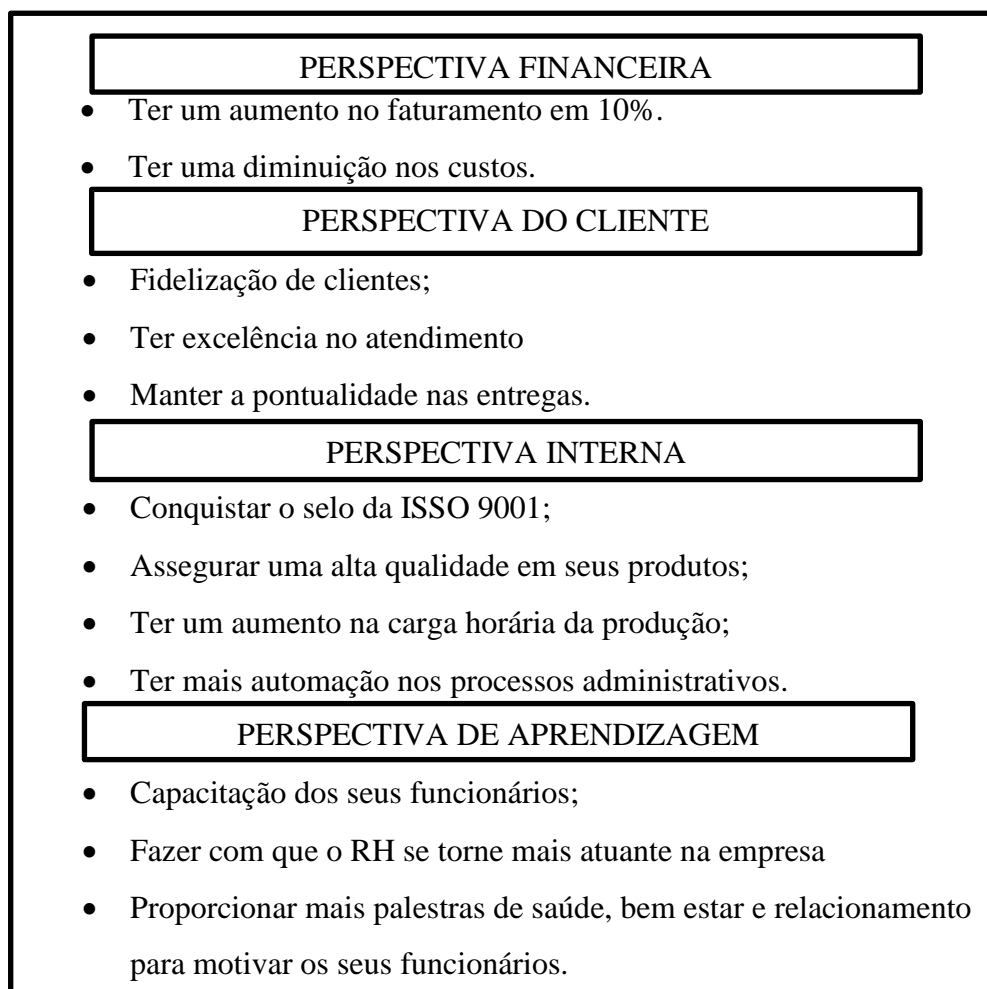
Foram inseridas as quatro perspectivas do BSC na empresa, onde para a perspectiva financeira, foram projetados alguns indicadores e também medidas de desempenho, a fim de que o receita sofresse um aumento de 10% comparando-se com o último ano, e que também houvesse uma diminuição de custos por meio da empresa. Está em andamento o processo da implantação quanto à exposição dos objetivos aos seus colaboradores, onde irão ser demonstrados através de vídeos e também, por visualização do mapa estratégico, onde irão ser expostas às estratégias que serão adotadas pela empresa para que possam ser atingidos estes objetivos (QUEIROZ *et al.*, 2015).

Já nas perspectivas dos processos internos, a empresa verificou uma necessidade de se aperfeiçoar mais em alguns processos e também, na estrutura organizacional. Por isso, ainda está em fase de processo de análise a inserção das normas ISO, para que se possa garantir aos seus clientes uma maior qualidade em seus produtos, uma melhor automação em seus processos, e também um aumento em sua produção (QUEIROZ *et al.*, 2015).

A empresa divulga a sua marca e, os seus produtos a toda a sua carteira de clientes através de e-mail informativo, também e divulgado as outras pessoas por meios de rede social, site próprio, e anúncios em revistas. A empresa procura sempre um relacionamento mais próximo com todos seus clientes, através disso ela sempre realiza pesquisas de satisfação, para conhecer a precisão de cada um, e também ver pontos que poderão ser revistos, e com isso poderão ter uma fidelização com os seus clientes. Estes indicadores foram aperfeiçoados por meio da aplicação dos indicadores, que foram propostos dentro das perspectivas dos clientes do *Balanced Scorecard* (QUEIROZ *et al.*, 2015).

Quanto à perspectiva do aprendizado e de crescimento, como o mercado de móveis escolares tem um alto volume em suas vendas durante o período de férias escolares para que possa possibilitar o deslocamento dos profissionais e também, a troca dos equipamentos, não oferecendo riscos de quaisquer acidentes aos alunos, e professores e sem que prejudique o andamento das aulas, a empresa sempre está buscando inovações na criação de seus produtos. Isto é feito para que se possa ter um equilíbrio na sazonalidade nas vendas. O aperfeiçoamento é também a qualificação dos funcionários, fica na responsabilidade do RH, com todo o apoio dos supervisores de cada setor. A empresa proporciona aos seus funcionários cursos de especialização e também um auxílio de restituição do valor da mensalidade dos cursos de graduação ou de pós-graduação, que por acaso os seus funcionários fizerem (QUEIROZ *et al.*, 2015).

Os indicadores de aprendizado e de crescimento foram efetuados para que se verificassem quantas inovações que partiram das ideias de seus funcionários, e quais os treinamentos e também cursos que foram concedidos pela entidade. Também foi analisada a formação profissional e acadêmica do quadro de funcionários e os valores que foram investidos no financiamento dos cursos que foram realizados pela empresa e os treinamentos que estão previstos para aperfeiçoar as atividades empresariais e os seus processos de inovações. Para exemplificar melhor o planejamento estratégico da organização onde foi utilizado a ferramenta BSC, irá ser exposta em um painel de aviso a todos os seus funcionários, o mapa estratégico, onde serão demonstrados os objetivos da organização daquele período, conforme a figura 7, abaixo:



Fonte: Queiroz *et al.* (2015, p. 24)

FIGURA 2 - Mapa estratégico da empresa Metadil

Na figura 2 observa se os objetivos da parte financeira da entidade, os processos internos, que contribuirão na criação de produtos com mais qualidade, também se observa no

que se espera a respeito do atendimento aos clientes, e com consequência disso como proporcionar uma maior satisfação com eles, e em fim observa-se os investimentos que irão ser concretizados a respeito do aprendizado e crescimento da empresa, onde será visada a melhoria contínua em seu quadro de funcionários.

O mapa estratégico da organização evidencia alguns pontos que deverão ser aprimorados, especialmente na relação entre os departamentos. Por meio desta ferramenta, irá ser possível auxiliar a empresa a respeito das deficiências que foram identificadas no decorrer do processo, igualando se os indicadores financeiros a o não financeiros, com o intuito de que a empresa obtenha um retorno em relação aos investimentos que foram realizados de uma forma satisfatória (QUEIROZ *et al.*, 2015).

Por fim a ferramenta BSC contribui muito para que a empresa criasse indicadores de desempenho para cada área, voltado para a precisão de cada gestor, e simultaneamente alinhando a todas essas áreas, ao planejamento estratégico. E também pode proporcionar a todos o seus funcionários um resumo dos seus objetivos primordiais dentro da organização, através da construção do seu mapa estratégico.

4.2 A Contribuição do BSC para a contabilidade gerencial

Segundo Marion (2008), a contabilidade gerencial é um grande recurso que contribui para que a administração possa tomar decisões. Na realidade é ela quem recolhe todas as informações econômicas, avaliando monetariamente, e também registrando em forma de comunicados ou relatório, onde contribuem para a tomada de decisões. Observa-se que a contabilidade usa-se uma mesma linha de raciocínio, onde pressupõe que a contabilidade gerencial funciona como mecanismo na tomada de decisão.

As medidas da situação econômica da organização, como também as de custo e de lucratividade dos serviços, dos clientes, e dos produtos, são obtidas através do sistema de contabilidade gerencial. Onde as informações gerenciais podem medir o desempenho econômico das entidades operacionais, como também, as entidades de negócios, e os departamentos. Estas mesmas medidas de desempenho econômico se unem a estratégia da organização á execução da estratégia de cada setor operacional. Através das informações gerenciais os funcionários, os executivos e também os gerentes irão poder receber o feedback sobre os seus desempenhos, onde poderão aprenderem e se capacitarem mais (VALERIANO, 2003).

De acordo com Atkinson *et al.* (2000), os administradores deverão traçar sistemas que poderão fornecer informações, que auxiliem os colaboradores, para que possam tomar decisões corretas, não só apenas sobre os seus recursos organizacionais, como também, sobre os seus serviços, processos, produtos, clientes e também fornecedores.

Conforme Crepaldi (2006), a definição do BSC seria um sistema de gestão estratégica que permitirá uma tradução da missão, visão e também, a inspiração estratégica da organização em objetivos mensuráveis e também tangíveis.

O BSC é um mecanismo fundamental para a contabilidade voltada a questões gerenciais de uma empresa, pois segundo Lemos, Silveira e Parmagnani (2001), aplicando essa abordagem, baseando se em atividades e também processos relacionados na empresa, os contadores ficarão capazes de transmitir a administração informações mais qualificadas sobre a execução e desempenho dos procedimentos dentro das empresas, que possibilitará identificar pontos-chaves no processo, que poderão influenciar diretamente ou indiretamente nas metas e objetivos dentro das organizações, melhorando seus resultados cada vez mais.

Segundo Valeriano (2003), a contabilidade vem acompanhando o ambiente das empresas e adaptando-se às várias mudanças, onde vem auxiliando os gestores em todos os processos de planejamento, de execução e de controle, visto que o BSC é um instrumento essencial para a contabilidade que é voltada às questões gerenciais da entidade. As informações financeiras, apesar de serem necessárias, elas não são mais capazes de gerenciar um negocio especialmente no momento em que os administradores utilizarão informações para uma maior obtenção de lucro possível em um prazo bem menor, e assim, sacrificando todos os resultados e a sobrevivência da entidade em um prazo mais longo.

De acordo com Kraemer (2002), O BSC é considerado como uma ferramenta gerencial, onde é formada por indicadores financeiros e também pelos não financeiros, no qual são relacionadas pela teoria do causa e efeito, onde serão guiados pela estratégia da empresa e também pelos seus objetivos. O BSC não exclui a função dos indicadores financeiros, pois ela vem para incluir todos os indicadores a um único sistema gerencial com mais equilíbrio onde ligará os objetivos estratégicos de um longo prazo ao desempenho operacional de um curto prazo. Ele também é alinhado juntamente com as metas onde é compatibilizado junto com o orçamento, que será estruturado e também consolidado sobre as função das medidas, na qual possibilitara o gerenciamento da entidade em uma única ferramenta, tendo sempre como o objetivo principal a comunicação da estratégia corporativa em toda a entidade, analisando os objetivos estratégicos e relacionando com as recompensas

personais, e também analisando os resultados que foram obtidos com relação as metas que foram estabelecidas e dando por fim o feedback.

O *Balanced Scorecard* é uma ferramenta de muita importância, pois auxilia os gestores em um ambiente atual competitivo, em que as organizações que são situadas em ambientes de constantes mudanças irão precisar de um processo de aprendizado duplo, onde será permitido que os gestores façam questionamentos as respeito das hipóteses que foram traçadas e refletidas sobre a teoria na qual se opera (VALERIANO, 2003).

De acordo com Kallás (2003), o BSC no início tinha uma definição de que era um sistema de mensuração e também desempenho, onde mais tarde passou a ser um sistema de gestão estratégica.

Segundo Minervino (2010), foram realizados vários testes para testar a viabilidade da implantação em algumas áreas das organizações que utilizavam esse mesmo sistema de medição, e eles puderam observar que o *Balanced Scorecard* poderia ser utilizado de um modo bem diferente do qual ele já vinha sendo feito. Apesar desse sistema de medição de desempenho ser desenvolvido para isso, ele também poderia ser utilizado para alinhar e comunicar as estratégias da organização. Foi a partir desse momento, que os gestores puderam perceber que poderiam utilizar esse sistema não somente para comunicar as estratégias, como também gerenciá-las e assim podendo ser exibido como um sistema gerencial primordial.

O BSC tem uma grande contribuição no que se diz a respeito da literatura da contabilidade gerencial, pelo fato dele repensar em temas antigos, demonstrando uma relação entre pontos importantes que não estão visivelmente articulados e expondo os conhecimentos que foram estabelecidos podendo ser bem articulados para que possam ser aplicados aos tempos atuais, para que possam também atender as novas necessidades; assim tendo um entendimento melhor sobre o tema “relação entre a operação e a estratégia e melhorando mais a literatura da contabilidade gerencial através da integração das perspectivas dos clientes, financeira, do aprendizado e crescimento e dos processos internos, o BSC ira ser um auxilio para que os gestores possam expandir mais o campo da visão e podendo compreender mais as ligações que são viventes entre as muitas das diferentes funções (VALERIANO, 2003).

O BSC como ferramenta de gestão para a contabilidade gerencial vem para auxiliar os gestores no processo de tomada de decisão, porém ela envolve vários fatores ambientais, tanto os internos quanto os externos, mapeando e também integrando todos os setores, onde serão demonstrados e permitidos possíveis alterações na estratégia que foi adotada em curto e longo prazo, que por sua vez vem trabalhando com as perspectivas financeiras, as de clientes, processos internos e crescimento e aprendizado, de um modo alinhado e sincronizado.

A contabilidade gerencial exerce um papel de muita importância, pois ela disponibiliza mecanismos que poderão envolver a agilidade e acurácia, com fornecimento de informações técnicas que serão baseadas em indicadores, aos gestores para que possam tomar uma decisão correta, o *Balanced Scorecard* demonstra de forma bem clara como essas decisões impactam nas áreas e por toda a empresa, onde permitem que a parte gerencial possa sugerir mudanças durante o processo de gestão, com a finalidade de se alcançar uma eficácia organizacional (PINTO, 2009).

Por fim observa-se que o BSC contribui muito para que a empresa possa criar indicadores de desempenho para cada área envolvida, onde será voltado para a necessidade de cada gestor, e ao mesmo tempo fazendo o alinhamento de todas essas áreas ao planejamento estratégico, onde poderá proporcionar a todos os funcionários envolvidos um resumo com os objetivos primordiais da empresa, através da criação do mapa estratégico da organização.

O BSC também pode contribuir como uma ferramenta de gestão, pois ela evidencia a contabilidade gerencial, como uma grande área com participação ativa no fornecimento de informações para a tomada de decisão, e quanto as perspectivas terá uma grande contribuição, pois antes do BSC só era possível medir os indicadores financeiros, mas com o auxílio dessa ferramenta pode ser medida também os indicadores não financeiros que é o foco dessa ferramenta, onde através das perspectivas financeiras visara como atingir as metas de vendas as de clientes se os clientes estão satisfeitos com os produtos, as de produção interna se os produtos estão sendo feitos com qualidade se houve erros durante a produção e a de crescimento e aprendizado que é ligado aos funcionários, os trabalhos que estão sendo feitos, se tem um acompanhamento durante a produção do produto, essa perspectiva é essencial para que tenha um sucesso na implantação do BSC pois ela forma uma base na melhoria da inovação e da qualidade.

Estas perspectivas se olhadas dentro da visão estratégica da empresa elas tem um relação de causa e efeito, de uma forma lógica e bem alinhada. Esta ferramenta bem implantada dentro da empresa será essencial, para a sua continuidade e também, para que ela possa ter sucesso.

5 CONCLUSÃO

Através deste estudo foi possível observar o quanto o BSC é importante, e através disso é que ele vem ganhando aceitação e espaço no mercado servindo como apoio para os gestores para que medir o desempenho, dentro das organizações.

O desempenho das organizações cada vez mais vem se tornando mais importante e mais indispensável para a sua sobrevivência e o BSC medirá o desempenho através dos indicadores das estratégias e as metas que as empresas colocam em prática.

Deste modo, não é suficiente somente usar os indicadores do BSC para que possa ter uma garantia de sucesso na empresa. Pois os indicadores necessitam estar integralmente alinhados e também associados às estratégias e aos objetivos das organizações e mesmo com tudo isso ainda terá que ter o comprometimento de modo em geral de todos os setores que são envolvidos pelo BSC.

Ainda não há nenhum modelo, padrão ou regra formado do BSC que será seguido, pois dependerá das metas e também de indicadores individuais, para que cada organização faça a implantação do BSC, elas são: as financeiras, clientes, processos internos e também de aprendizado e crescimento.

O BSC é muito importante para a contabilidade gerencial, pois é baseado nessas atividades e nos processos que estão relacionadas com a empresa, que os contadores poderão ser capazes de fornecerem informações a toda à administração com mais qualidades na execução e no desempenho de procedimentos dentro das empresas, onde poderão ser observados e identificados pontos – chaves no processo, que às vezes poderão ter uma influencia direta ou indireta nas metas e também nos objetivos dentro das organizações, e assim tendo uma melhora em seu resultado cada vez mais.

Diante de todo o exposto, o BSC é uma lista de objetivos estratégicos, cada um deles classificado entre as quatro perspectivas, em que cada um desses deverá ser colocado um indicador para dizer se esses objetivos estão sendo atingidos ou não, colocando uma meta que seria o valor que a empresa deseja atingir, a medida que vem fazendo um acompanhamento mensal ou trimestral de cada um dos indicadores, ficará mais fácil para que se possa encontrar um desvio ou um erro no processo, e assim podendo tomar uma ação corretiva, no caso de

que não saia como o planejado. A vantagem disso tudo é que se tiver um problema de produção na fábrica onde, esta tendo uma baixa na qualidade ou um aumento de defeito em algum produto, você não irá precisar esperar o produto ser vendido e o cliente estar insatisfeito e até mesmo você parar de vender, para que possa tomar uma ação corretiva, pois assim que encontrar o defeito deverá consertar antes que possam seguir em frente, então essa relação de causa e efeito é muito importante para que você possa antecipar o que vai acontecer em última instância na parte financeira.

Diante desta pesquisa observa-se que o BSC contribui muito para que a empresa possa criar indicadores de desempenho para cada área envolvida, onde será voltado para a necessidade de cada gestor, e ao mesmo tempo fazendo o alinhamento de todas essas áreas ao planejamento estratégico, onde poderá proporcionar a todos os funcionários envolvidos um resumo com os objetivos primordiais da empresa, através da criação do mapa estratégico da organização.

O BSC também pode contribuir como uma ferramenta de gestão, pois evidencia a contabilidade gerencial, como uma grande área com participação ativa no fornecimento de informações, para a tomada de decisão, e quanto às perspectivas terá uma grande contribuição, pois antes do BSC só era possível medir os indicadores financeiros, mas com o auxílio dessa ferramenta pode ser medida também, os indicadores não financeiros, que são o foco dessa ferramenta, através das perspectivas financeiras que visará atingir as metas de vendas.

Compreende-se que estas perspectivas se olhadas dentro da visão estratégica da empresa tem um relação de causa e efeito, de uma forma lógica e bem alinhada, sendo bem implantada dentro da empresa será essencial, para a sua continuidade e também, para que ela possa ter sucesso.

REFERÊNCIAS

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

ATTADIA, Lesley Carina do Lago; CANEVAROLO, Maria Estela; MARTINS, Roberto Antonio. *Balanced Scorecard: uma análise crítica*. In: XXIII ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 23. 2003, Ouro Preto. **Anais...** Ouro Preto: ENEGEP, 2003. Disponível em: <http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGEP2003_TR0115_1725.pdf>. Acesso em: 12/05/2015.

AUGUSTO, Pedro Ivo Nunes. **Balanced Scorecard: um estudo comparativo entre o modelo desenvolvido por Kaplan & Norton e considerações e aplicações do mesmo na atualidade**. 2005. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – UnB – Universidade de Brasília, Brasília, 2005.

BERTON, Luiz Hamilton. **Indicadores de desempenho e as praticas de boa governança corporativa**. 2003. 215p. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/85500/197245.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 10/05/2015.

COSTA, Ana Paula Paulino da. **Contabilidade gerencial: um estudo sobre a contribuição do Balanced Scorecard**. 2001. 156f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade)- Universidade de São Paulo, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 2001. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-15052002-094025/pt-br.php>>. Acesso em: 12/05/2015.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GALAS, Eduardo Santos; PONTE, Vera Maria Rodrigues. *O Balanced Scorecard e o alinhamento organizacional: um estudo de casos múltiplos*. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 2, n. 3, p. 176-188, 2005. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/20483/o-balanced-scorecard-e-o-alinhamento-organizacional--um-estudo-de-casos-multiplos>>. Acesso em: 10/05/2015.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C. **Contabilidade gerencial**. 11. ed. Porto Alegre: AMGH, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisas**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GOMES, Leonardo de Carvalho; MÜLLER, Cláudio José; KLIEMANN NETO, Francisco José. Utilização do *Balanced Scorecard* (BSC) para avaliar a contribuição do Sistema Toyota de Produção (STP) à estratégia das empresas. In: ENENGEP, 2001, Salvador. **Anais...** Rio de Janeiro: ABEPRO, 2001. Disponível em: <http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGEP2001_TR73_0409.pdf>. Acesso em: 25/04/2015.

HIKAGE, Oswaldo Keiji; CARVALHO, Marly Monteiro de; LAURINDO, Fernando José Barbin. Praticando o processo de implantação de estratégias utilizando o *Balanced Scorecard*. In: XXIII ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 23. 2003, Ouro Preto. **Anais...** Ouro Preto: ENEGEP, 2003. Disponível em: http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGEP2003_TR0707_1648.pdf. Acesso em: 24/05/2015.

HIKAGE, Oswaldo Keiji; SPINOLA, Mauro de Mesquita; LAURINDO, Fernando José Barbin. Software de *Balanced Scorecard*: proposta de um roteiro de implantação. **Produção**, v. 16, n. 1, p. 140-160, jan./abr. 2006. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/prod/v16n1/a12v16n1.pdf>>. Acesso em: 24/04/2015.

IUDICIBUS, Sergio de. **Contabilidade gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

KALLÁS, David. **Balanced Scorecard: aplicação e impactos**. Um estudo com jogos de empresas. 2003. 196p. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade de São Paulo, São Paulo – SP, 2003. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12139/tde-23082004-132438/pt-br.php>>. Acesso em: 12/05/2015.

KALLÁS, David; SAUAIA, Antonio Carlos Aidar. **Implantação e impactos do Balanced Scorecard: um estudo com jogos de empresas**. In: XVIII CONGRESSO LATINOAMERICANO DE ESTRATÉGIA SLADE, Santa Cruz de La Sierra, Bolívia, 2005. Disponível em: <<http://br.monografias.com/trabalhos/implementacao-impactos-balanced-scorecard-empresas/implementacao-impactos-balanced-scorecard-empresas.shtml>>. Acesso em: 10/05/2015.

KOTLER, Philip. **Administração de marketing**. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. O *balanced scorecard* e seu impacto na contabilidade gerencial. **Contabilidade Vista & Revista**, v.13, n.3, dez./2002. Disponível em: <<http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/204/197>>. Acesso em: 28/10/2015.

LEMOS, J. S.; SILVEIRA, R. Z.; PARMAGNANI, V. P.A contabilidade e o *Balanced Scorecard*. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade**, Porto Alegre, n.105, p.77-81, ago. 2001.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalho científicos**.6. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARINHO, Sidnei Vieira; SELIG, Paulo Maurício. Utilização do conceito de gestão estratégica de custos dentro do *Balanced Scorecard*. In: VII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 7, 2000, Recife. **Anais...** Recife: CBC, 2000. Disponível em: <<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3116/3116>>. Acesso em: 14/05/2015.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, Roberto Antonio; MARQUITTI, Ligia Maria Darcie. Desenvolvimento e implantação de *Balanced Scorecard* numa unidade de uma multinacional da indústria química: estudo de caso. In: XIII SIMPEP, 13, 2006, Bauru. **Anais...** São Paulo: SIMPEP, 2006. Disponível em: <http://www.simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/741.pdf>. Acesso em: 10/05/2015.

MINERVINO, Vanessa de Moura. **A importância do *Balanced Scorecard* para contabilidade gerencial**. Clubjus, Brasília - DF: 24 mar. 2010. Disponível em: <<http://www.clubjus.com.br/?artigos&ver=2.29948>>. Acesso em: 28/10/2015.

MIYASHITA, Ricardo; SOARES, Karina Gomes. Mapa estratégico de responsabilidade social das empresas baseado no *Balanced Scorecard*. In: XI SIMPÓSIO DE ENGENHARIA PRODUÇÃO, 11, 2004, Bauru. **Anais...** São Paulo: SIMPEP, 2004. Disponível em: <<http://revista.feb.unesp.br/index.php/gepros/article/viewFile/20/18>>. Acesso em: 05/05/2015.

MORAES, Délcio Duque; CAMPOS, Fernando Celso de. *Balanced Scorecard* (BSC): Uma contribuição à Contabilidade gerencial. **Contab. Vista & Rev.** Belo Horizonte, v. 15, n. 2, p. 9-22, ago. 2004.

OLIVEIRA, Luis Martins de; PERES JÚNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clovis Luiz. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Contabilidade gerencial**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012.

PINTO, Hercules Ribeiro. *O Balanced Scorecard como ferramenta da controladoria para gestão estratégica*. Universidade nove de julho. 2009. 18f. MBA (Especialização em Controladoria) – Universidade 9 de julho, São Paulo, 2009. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/producao-academica/o-balanced-scorecard-como-ferramenta-da-controladoria-para-gestao-estrategica/2892/download/>>. Acesso em: 24/10/2015.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani César de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

QUEIROZ, Rafaela Thomaz; LOBOSCO, Antonio; ALMEIDA, Martinho Isnard Ribeiro de; MACCARI, Emerson Antonio. A inserção da ferramenta *balanced scorecard* no planejamento estratégico de uma Empresa em crescimento: um estudo de caso na empresa Metadil Indústria e Comércio Metalúrgica Ltda. **Future Studies Research Journal**, São Paulo, v.7, n.1, p. 81-112, jan./jul. 2015.

REIS, Linda G. **Produção de monografia da teoria á pratica: o método educar pela pesquisa (MEP)**. 3. ed. rev. e ampl. Brasília: Senac-DF, 2010.

ROCHA, Douglas José Alexandria. **Desenvolvimento de *Balanced Scorecard* equilibrado para instituição de ensino superior: estudo de caso da unidade de negócios 4 da Universidade Gama**. Florianópolis. 2000. 111p. Dissertação (Mestrado em Engenharia)– Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2000. Disponível em: <<http://www.standardconsultoria.com/f/files/855d83f58c7b7882723f832509f1f6b4477344345.pdf>>. Acesso em: 14/05/2015.

RODRIGUES, William Costa. **Metodologia científica**. Paracambi: FATEC/IST, 2007. Disponível em: <<http://107.21.65.169/content/ABAAAeY4AG/metodologia-cientifica>>. Acesso em: 13/05/21015.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; GOMES, José Mario Matsumura. **Fundamentos de auditoria contábil**. São Paulo: Editora Atlas, 2006.

TELLES, Renato; LUCCHESI, Rodrigo. O desafio da implantação do *Balanced Scorecard* como ferramenta de gestão do capital intelectual. In: VII SEMEAD, 7, 2004, São Paulo. **Anais...** São Paulo: SEMEAD, 2004. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/Semead/7semead/paginas/artigos%20recebidos/Adm%20Geral/ADM21-_O_desafio_da_implementa%E7%E3o_Balanced_Sco.PDF>. Acesso em: 06/05/2015.

VALERIANO, Carlos Eduardo Braz. **Estudo sobre a contribuição do *balanced scorecard* na Contabilidade gerencial.** 2003. 98f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Contabilidade) – Universidade de São Paulo, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 2003.