

UM SISTEMA DE GESTÃO DE DESEMPENHO PARA UMA PEQUENA EMPRESA DO RAMO DE EMBALAGENS

Resumo

No sentido de buscar vantagens competitivas, as empresas investem em sistemas que oferecem informações estratégicas, entretanto, apesar de haver inúmeras ferramentas que auxiliam a gestão empresarial, poucas têm foco no gerenciamento das pequenas empresas, e essas empresas muitas vezes possuem carência no que se refere a planejamento, organização e controle de suas atividades e resultados. Visando contribuir para a melhoria do desempenho das pequenas empresas, neste trabalho propõe-se um modelo de gestão do desempenho para uma pequena empresa de embalagens, fundamentado no *Balanced Scorecard* (BSC). Como metodologia, utilizou-se a pesquisa descritiva, de natureza qualitativa, e os procedimentos técnicos empregados foram pesquisa bibliográfica e estudo de caso. O BSC é um instrumento gerencial utilizado pelas organizações que desejam traduzir sua estratégia de acordo com a missão, permitindo que objetivos, indicadores e metas direcionem as ações da empresa. Através do estudo de caso, foi possível verificar a viabilidade da elaboração de modelos de gestão do desempenho para as pequenas empresas, de forma a possibilitar aos gestores desses negócios a identificação de iniciativas que podem levar a empresa a alcançar seus objetivos, além de proporcionar ao gestor a capacidade de estabelecer prioridades e programar mudanças, através do acompanhamento dos indicadores de desempenho.

Palavras-chave: Pequena Empresa. Gestão de Desempenho. *Balanced Scorecard*.

1 Introdução

Cada vez mais, as empresas estão cientes de que precisam melhorar os processos, os produtos e os serviços, a fim de se obter vantagens competitivas sustentáveis. Nesse cenário, as empresas de pequeno porte passam a enfrentar o desafio de ter que desenvolver diferentes competências e reduzir as improvisações e decisões intuitivas. Conforme o Sebrae (2007b), essas pequenas empresas enfrentam dificuldades relacionadas à gestão deficiente do negócio, dentre elas a falta de planejamento prévio e a carência de controles gerenciais eficientes.

A contabilidade gerencial pode auxiliar essas pequenas empresas, fornecendo instrumentos que permitam aos gestores desses negócios tomarem melhores decisões e assim obter melhor desempenho e aumento das chances de sobrevivência de suas empresas. Dessa forma, o presente estudo discute um modelo de gestão do desempenho para uma empresa de pequeno porte do ramo de embalagens. O trabalho foi desenvolvido para responder a seguinte questão-problema: como gerenciar o desempenho de uma pequena empresa do ramo de embalagens?

Nesse sentido, o objetivo geral do trabalho é desenvolver uma abordagem para a gestão de desempenho de uma pequena empresa do ramo de embalagens, fundamentado no *Balanced Scorecard*.

O *Balanced Scorecard* originalmente foi criado para atender às necessidades das grandes empresas, como pode-se verificar nas discussões de Kaplan e Norton (1997), porém, não necessariamente é uma metodologia destinada somente a elas. Em 2004, a empresa Bematech, na época uma pequena empresa do setor automação comercial, relatava a adoção

do BSC como ferramenta de gestão (CARDORE; COPPLA, 2004). Oliveira D. (2004) também sugere o BSC para pequenas empresas, afirmando que a ferramenta pode auxiliá-las através de um sistema balanceado de monitoramento dos resultados.

Assim, este trabalho está estruturado em quatro seções, além desta primeira, que apresenta a introdução. A segunda seção aborda a fundamentação teórica sobre os temas que embasam esta pesquisa. A terceira seção contempla a metodologia do trabalho, enquanto a quarta seção mostra o estudo de caso realizado na pequena empresa. A quinta seção apresenta as conclusões do trabalho. Em seguida, apresenta-se as referências utilizadas na elaboração da pesquisa.

2 Fundamentação teórica

Neste tópico discute-se a importância da Contabilidade na gestão empresarial e a gestão das pequenas empresas, são expostas as fases do ciclo de vida das organizações, a influência do planejamento, execução e controle nas organizações, além da importância da avaliação de desempenho. Finalmente, apresenta-se o BSC, ferramenta da Contabilidade Gerencial que é empregada no estudo de caso.

2.1 Contabilidade e a gestão das pequenas empresas

A contabilidade nasceu com a civilização, como ressalta Sá (1997), e se expandiu quando o homem começou a preocupar-se com o amanhã, em fazer contas, sem nem mesmo saber ao certo o que fazer com as informações. Ao longo do tempo, a contabilidade foi sendo moldada de acordo com as necessidades das empresas e, atualmente, a contabilidade, principalmente a gerencial, é uma grande aliada no fornecimento de informações para auxiliar a gestão das empresas.

Dentre os artefatos (atividades, sistemas, ferramentas, instrumentos, filosofias de gestão, filosofias de produção e modelos de gestão) da Contabilidade Gerencial, estão o custeio baseado em atividades, custeio meta, *benchmarking*, *kaizen*, *just in time*, EVA (*Economic Value Added*), simulação, *Balanced Scorecard*, gestão baseada em valor (SOUTES; GUERREIRO, 2007), entre outros, que podem auxiliar as empresas, independentemente de seu porte, na busca de vantagens competitivas.

Conforme o Sebrae (2007a), “o segmento dos pequenos negócios é um dos principais pilares de sustentação da economia nacional, tanto pelo número de estabelecimentos e distribuição geográfica, quanto pela sua capacidade de gerar empregos”. De acordo com o Anuário do Trabalho na Micro e Pequena Empresa (2007), em 2005 o Brasil contava com 2.148.906 empresas formais (incluindo apenas estabelecimentos com empregados), das quais 296.620 eram pequenas empresas. No decorrer de 2001-2005, as micro e pequenas empresas foram responsáveis por aproximadamente 52% dos empregos formais urbanos do país e 32,8% da massa salarial nacional (SEBRAE, 2007a).

A maioria das pequenas empresas possui características peculiares no que se refere à forma de gestão. Requerem que sejam executadas ações gerenciais relativas às áreas funcionais da empresa, do mesmo modo que ocorre em empresas de maior porte, entretanto, estas atividades, nas pequenas empresas, são exercidas de forma cumulativa por poucas pessoas, quando não por uma única, o empresário (DRUCKER, 1981).

Os dirigentes das pequenas empresas estão no centro das atividades decisórias de suas empresas e têm um papel fundamental na definição de ações estratégicas com efeitos na competitividade e no possível rumo para crescimento, estabilidade ou declínio de suas

empresas. Assim, influência da administração pelo proprietário é marcante, e muitos dos controles e cobranças se devem às suas preferências e julgamentos. Os funcionários agem, muitas vezes, sem percepções e escolhas próprias, mas como uma extensão dos proprietários, procurando satisfazê-los. Além disso, geralmente as decisões são tomadas com base em intuição e experiência anterior, sem utilizar métodos ou técnicas racionais (OLIVEIRA, A., 2004).

Finalmente, a arte de administrar – capacidade de entender, dirigir e controlar eficientemente as pequenas empresas – é o fator preponderante para sua manutenção no grupo das empresas que alcançam o sucesso no ambiente em que se encontram inseridas, cumprindo o seu papel e alcançando seus objetivos (OLIVEIRA, A., 2004).

Para isso, deve-se ter em mente também que as empresas passam por diversas fases de evolução, da mesma forma que os seres vivos, o chamado Ciclo de Vida. “Os organismos vivos estão submetidos a um fenômeno chamado ciclo de vida. Todos os organismos nascem, crescem, envelhecem e morrem. Este conceito de ciclo de vida aplica-se, também, às organizações” (ADIZES, 1999, p. XVI).

As empresas, no seu desenvolvimento, passam por vários estágios – o ciclo de vida. Diversos autores discutem modelos de ciclo de vida das organizações, como Churchill e Lewis (1983), Vasconcelos e Hemsley (1986), Kaufmann (1990), Adizes (1990), Macedo (1994); Gersick *et al.* (1997), Marques (1997), Greiner (1998) e Moreira (1999), porém, apesar das diferenças entre eles, todos incluem algumas dimensões relacionadas com o contexto e estrutura da empresa (FRÖHLICH, 2005). Para fins deste trabalho será abordada a classificação segundo os critérios de Adizes (1999), que afirma que os estágios do ciclo de vida organizacional são previsíveis e repetitivos.

Conhecer a posição da organização no ciclo de vida permite que a sua administração tome antecipadamente medidas preventivas, seja enfrentando mais cedo os problemas futuros, seja evitando-os por completo (ADIZES, 1999). Lezana (1996 *apud* FRÖHLICH, 2005, p. 33) ressalta a importância da identificação do ciclo de vida com o objetivo de preparar o empreendedor para lidar com os novos cenários e desenvolver estratégias que levem a empresa a alcançar o patamar desejado. Nesse sentido, o estudo do ciclo de vida das organizações tem o objetivo de analisar as mudanças estruturais que ocorrem ao longo da sua existência.

As etapas não se relacionam à idade cronológica da organização – esta tem pouco a ver com o ponto onde a organização se encontra ou para onde está indo. O tempo cronológico e o tempo organizacional não são necessariamente idênticos. As organizações frequentemente têm ritmos e ciclos que são bastante independentes de suas idades cronológicas (ADIZES, 1999).

Para Adizes (1999), o ciclo de vida de uma organização passa por oito fases: namoro (onde a empresa é apenas uma idéia de um empreendedor), infância (em que a empresa já existe, mas sem controles formalizados e onde há muita centralização de decisões), toca-toca (em que a empresa está em evolução, e torna-se arrogante, nem sempre cumprindo tudo o que promete, já que não há planejamento), adolescência (transição para fase em que reconhece a necessidade de delegação de autoridade, definição de metas e liderança, mas há dificuldade para fazer isso), plenitude (a fase mais favorável e desejável do ciclo, já que desenvolve-se equilíbrio entre flexibilidade e controlabilidade), estabilidade, aristocracia e burocracia.

Conforme Adizes (2004), o ideal é que as empresas busquem o equilíbrio entre a flexibilidade (capacidade de responder rapidamente ao mercado e de antecipar-se a ele) e a controlabilidade (estabelecimento de controles formais necessários e adequados ao

desenvolvimento organizacional). Havendo controles formais adequados e necessários, visão de futuro e oportunidade e atenção ao que o cliente deseja, a empresa poderá desenvolver-se numa perspectiva de crescimento constante.

Para que as organizações alcancem seus objetivos e metas, o gestor, de qualquer porte de organização, deve traçar e implementar uma estratégia empresarial de acordo com a realidade, missão e visão.

À medida que implementa sua estratégia, a empresa precisa rastrear e monitorar seus resultados. A organização deve frequentemente conferir se as ações estão sendo executadas. Esta é a fase em que são medidos os desempenhos, checados os orçamentos, obtidas e analisadas as informações de cada responsável e apresentação de medidas para correção de rumo, caso seja necessário – trata-se do controle. O controle é uma maneira de garantir a continuidade da empresa, mantendo a entidade em um rumo pré-estabelecido.

Dessa maneira, a função de controle da gestão está no estabelecimento de padrões, na análise da realidade e se ela condiz com os padrões estabelecidos, auxiliando na determinação de eventuais falhas na gestão, e na promoção de ações que corrijam essas falhas. A informação produzida pelo processo de controle permite tomar decisões sobre novos objetivos e novos padrões de controle. Planejamento e controle são funções complementares (MAXIMIANO, 2005).

Segundo Chiavenato e Sapiro (2004), como parte do processo de controle está a avaliação de desempenho, tendo o propósito de verificar se os resultados que estão sendo obtidos estão condizentes com o planejado, e quais as correções a serem feitas. O sistema de medição de desempenho deve atuar como reforço do bom desempenho, e não como uma tentativa de correção do mau desempenho.

2.2 Avaliação de desempenho das empresas e o *Balanced Scorecard*

A avaliação de desempenho é uma ferramenta de controle empresarial que monitora as conexões entre a estratégia e sua execução, comparando o resultado com os objetivos estratégicos estabelecidos (ROCHA, 2002), e auxiliando a empresa a atingir seus objetivos.

As organizações atuam em um ambiente altamente complexo, marcado por transformações econômicas, financeiras, política e culturais. A busca pela sobrevivência torna-se o alvo a ser perseguido pelas organizações, que devem procurar administrar as mudanças.

Avaliar o desempenho de uma organização é uma atividade fundamental para conhecer seus pontos fortes e seus pontos fracos. Com uma visão clara destes pontos a empresa pode aproveitar oportunidades e eliminar ou minimizar ameaças. Desta maneira, torna-se necessária uma ferramenta que possibilite aos gestores avaliar o desempenho da sua organização. Até pouco tempo as ferramentas disponíveis para avaliação levavam em consideração somente aspectos financeiros, o que não refletia a real situação da empresa, principalmente em relação à sua estratégia. Na tentativa de desenvolver uma estratégia capaz de gerar desempenho superior, surgiu o *Balanced Scorecard*.

A origem do *Balanced Scorecard* inicia-se com David Norton, executivo principal do Instituto de Pesquisa *Nolan Norton*, unidade de pesquisa da KPMG, sob consultoria acadêmica de Robert Kaplan, em 1990, através de um estudo entre diversas empresas, buscando uma nova forma para a mensuração de desempenho nas organizações do futuro, em função da crença de que os métodos vigentes estavam se tornando obsoletos (KAPLAN; NORTON, 1997).

A visão e a estratégia de uma organização orientam o rumo dos esforços individuais e coletivos. Kaplan e Norton (1997) discutem que as empresas vivem em um ambiente alicerçado em informações e, por isso, necessitam de uma ferramenta de gestão adequada para gerenciar e medir o desempenho, especialmente, os seus ativos intangíveis. Medir é importante, pois o que não é medido não é gerenciado. Todavia, os autores acreditam que confiar exclusivamente em indicadores financeiros poderia induzir as empresas a opções errôneas, já que estas mensurações concentram-se em resultados originados de ações passadas.

Segundo Crepaldi (2004, p. 302), “pode-se definir o *Balanced Scorecard* como um sistema de gestão estratégica que permite a tradução da visão, missão, aspiração estratégica da empresa em objetivos tangíveis e mensuráveis”.

O BSC deve traduzir a visão, missão e estratégia a todos os colaboradores, independentemente da posição hierárquica. As medidas de desempenho permitem fazer um diagnóstico da situação presente e focar a situação futura de uma organização.

Com estas informações, a empresa pode agir de forma pró-ativa, melhorando seus processos e desenvolvendo estratégias e ações que permitam gerar ou manter uma vantagem competitiva. O *Balanced Scorecard* permite ter o controle da corporação e da forma que estão sendo encaminhadas as ações para alcançar a visão e os objetivos. A partir da visualização e a análise dos indicadores balanceados, pode-se definir ações preventivas ou corretivas que alavanquem o desempenho global da empresa.

Para se criar um BSC que efetivamente traduza as estratégias e missão da empresa em metas e indicadores específicos, os elementos da estratégia são convertidos, de acordo com o modelo, em quatro perspectivas distintas: financeira, dos clientes, dos processos internos, e do aprendizado e crescimento. Cada perspectiva é constituída por um conjunto equilibrado de indicadores financeiros e não financeiros que traduzem o desempenho e as ações necessárias para realização dos objetivos. As medidas de desempenho devem englobar os "valores" que a empresa considera como vitais para a sua sobrevivência e crescimento.

As perspectivas contribuem para estruturação do BSC e facilitam a elaboração de objetivos, metas, indicadores e ações. Percebe-se que cada perspectiva está, de alguma maneira, relacionada à outra, por meio de relações de causa e efeito e ainda que há uma interdependência entre elas. Os objetivos estabelecidos para cada perspectiva devem ser coerentes com a visão estratégica da empresa.

Na elaboração de um *Balanced Scorecard*, a primeira etapa a ser vencida é a mobilização dos envolvidos para a mudança organizacional. Após a mobilização, a equipe executiva deve discutir e estabelecer os objetivos do projeto. Estabelecidos os objetivos, a organização deverá eleger uma pessoa chave, responsável pela arquitetura do projeto. Essa pessoa ficará encarregada de supervisionar o cronograma de reuniões e entrevistas, garantir os recursos necessários para a execução do projeto e ainda orientar as pessoas envolvidas.

De acordo com Kaplan e Norton (1997, p 314-322), no seu processo de implantação, o BSC está dividido em dez tarefas que são distribuídas em quatro etapas distintas: Etapa I (definição da arquitetura de indicadores), Etapa II (consenso em função dos objetivos estratégicos), Etapa III (escolha e elaboração dos indicadores) e Etapa IV (elaboração do plano de implementação).

Resumindo, Kaplan (1997 e 2000) mostra que a implementação do BSC é orientada pela “Visão” da empresa e guiada pela sua “Missão”. Seguindo a orientação dada pela visão de futuro da empresa definem-se os objetivos estratégicos (o que deve ser alcançado e o que é crítico para o sucesso da organização) dentro de cada perspectiva (financeira, clientes,

processos e aprendizado). Para cada objetivo, define-se a estratégia para atingi-lo, ou seja, o plano de ação, que compreende as ações-chaves para alcançar os objetivos e, também, para cada objetivo define-se o indicador de desempenho que irá medir, por período, se a estratégia adotada atende o objetivo definido. Através da elaboração de um mapa estratégico, todas estas informações tornam-se visíveis, auxiliando na execução da estratégia da organização.

O mapa estratégico proporciona um nível de detalhe que melhora a clareza e o foco, auxiliando na comunicação da estratégia e no entendimento comum da organização. Além da função de facilitar a comunicação da estratégia dentro da empresa, o mapa constrói os alicerces do sistema gerencial para a implementação da estratégia com eficácia e rapidez (KAPLAN; NORTON, 2004).

Um projeto típico de formulação e implantação de um BSC pode durar 16 semanas, porém nem todo esse tempo é ocupado com as atividades do BSC. Grande parte do tempo é determinado pela disponibilidade dos executivos para entrevistas, *workshops* e reuniões (KAPLAN; NORTON, 1997).

3 Metodologia da pesquisa

A metodologia tem como objetivo demonstrar como a pesquisa é elaborada. Segundo Gonsalves (2003, p. 61),

a metodologia refere-se ao caminho trilhado para que o pesquisador atinja os objetivos definidos e explicita os instrumentos que usará na investigação. É uma questão ampla e indica um processo de construção, um movimento que o pensamento humano realiza para chegar a um fim.

Para Gil (2002, p. 42), pode-se definir pesquisa como “um processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos”.

A metodologia utilizada na realização desta pesquisa baseia-se, quanto ao método, na pesquisa descritiva; quanto à abordagem, classifica-se como qualitativa; e, como procedimentos técnicos, emprega a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso.

“A pesquisa descritiva tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”, conforme Gil (2002, p. 42). As variáveis desta pesquisa constituem-se na relação entre a avaliação de desempenho, ferramenta da Contabilidade Gerencial, e as empresas de pequeno porte.

Relativo às pesquisas qualitativas, Raupp e Beuren (2003, p. 92) destacam que neste tipo de pesquisa “concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio de um estudo quantitativo”.

Quanto ao procedimento técnico empregado, utiliza-se a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso. A pesquisa bibliográfica permite que seja elaborada uma fundamentação teórica pertinente, realizada através de consultas em livros, revistas, artigos, teses e monografias.

O estudo de caso, segundo Gil (2002), é um estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.

A coleta de dados, para a elaboração do estudo de caso, é realizada através de análise documental, levantamentos e entrevistas não estruturadas, adotando um roteiro estabelecido por Kaplan e Norton (1997) para a elaboração do BSC.

Este trabalho aborda o uso de ferramentas gerenciais na gestão das organizações, mais precisamente das pequenas. Além disso, o trabalho propõe um sistema de gestão de desempenho, alicerçado no *Balanced Scorecard*, para ser aplicado em uma pequena empresa. Por isso, uma das limitações dessa pesquisa é o fato do estudo de caso restringir-se a apenas uma organização, não se podendo chegar a conclusões generalizáveis a outras empresas, ainda que de pequeno porte. Outra limitação a ser mencionada refere-se ao modelo de gestão proposto ser fundamentado no BSC, sendo que outras abordagens poderiam ter sido adotadas como o *Tableau de Bord*, a Metodologia MCDA (Multicritério em Apoio à Decisão Construtiva) entre outras.

Além disso, o estudo do *Balanced Scorecard* foi limitado à linha criada por Kaplan e Norton.

4 Estudo de caso

O estudo de caso foi desenvolvido em uma empresa de pequeno porte, segundo o critério de classificação do Sebrae, a Alternativa Embalagens, empresa que produz e comercializa embalagens, localizada no município de São José – SC.

A Alternativa Embalagens atua no mercado catarinense desde 2000, oferecendo soluções em embalagens, objetivando atender seus clientes. A empresa pertence a uma única proprietária, que atua como diretora-presidente e possui uma equipe de 20 colaboradores. A empresa possui uma estrutura organizacional baseada nos princípios da departamentalização, onde cada unidade de trabalho tem a responsabilidade de cumprir sua tarefa. De acordo com Maximiano (2006), em geral, as organizações utilizam-se de uma combinação de critérios de departamentalização (Organização Funcional, Organização Territorial, Organização por Produto, Organização por Cliente, Unidade de Negócios e Estrutura Matricial). A empresa tem estrutura Funcional, na qual as funções organizacionais são um conjunto de tarefas interdependentes realizadas por toda a organização.

A empresa possui uma administração centralizada, em que as decisões dependem da proprietária. No setor administrativo a diretora conta com o auxílio de um coordenador, o que acontece também no setor de produção. Já no setor comercial, a proprietária é quem coordena os vendedores externos.

Os principais produtos fabricados pela empresa são embalagens - sacolas plásticas e de papel – direcionadas aos lojistas do comércio em geral. A empresa dispõe de uma variedade de modelos e estilos, ofertando soluções de acordo com as necessidades dos seus clientes.

Embora a pesquisa não possua o foco de implantar a abordagem proposta na empresa estudada, para seu desenvolvimento utilizou-se as etapas sugeridas por Kaplan e Norton (1997, 2000 e 2004), na elaboração do BSC, fazendo adaptações e as simplificações necessárias, devido ao porte da organização.

Na empresa em estudo, um ponto a ser observado é a centralização das decisões na proprietária, característica muito comum nas pequenas empresas. Como foi descrito anteriormente, a Alternativa Embalagens não possui, em sua estrutura organizacional, cargos de diretorias e gerências, fazendo com que a proprietária se sobrecarregue em função da falta de delegação de responsabilidade às pessoas responsáveis por cada área. Portanto, o nível estratégico da organização limita-se à proprietária, sendo necessária a expansão desse nível

aos colaboradores-chave, que a auxiliam na gestão do negócio. É preciso, porém, tomar cuidado com o controle, quando se delega atribuições para colaboradores, o que pode ser conseguido com uma ferramenta de gestão do desempenho como a que se propõe neste trabalho.

Segundo a classificação de Adizes (1990), relativa ao ciclo de vida, a Alternativa Embalagens encontra-se na fase da Adolescência, onde a gestora percebe a necessidade de delegar responsabilidades e poder a colaboradores-chave, mas encontra dificuldades em fazer isso. Além disso, há grande rotatividade de colaboradores e as reuniões que ocorrem são improdutivas, de acordo com a proprietária, surgindo assim a necessidade da revisão da estratégia e sua disseminação entre os colaboradores, para atingir os objetivos organizacionais, e alcançar o estágio da Plenitude, ou seja, o ponto ideal da curva do ciclo de vida. Na Plenitude, a melhor fase da empresa, é onde ocorre o equilíbrio do autocontrole e da flexibilidade, segundo Adizes (1990).

Na tentativa de auxiliar a empresa a atingir seus objetivos, elaborou-se um modelo de gestão do desempenho. A coleta de dados deu-se através de contatos presenciais, complementados, em algumas situações, por contatos telefônicos ou eletrônicos. O processo da construção da abordagem foco deste trabalho foi executado em quatro etapas - quatro reuniões - descritas a seguir.

1ª Reunião – Conhecimento da Organização e Preparação do Ambiente

Iniciando a elaboração do modelo de gestão do desempenho baseado no BSC, decidiu-se junto com a proprietária quais os colaboradores que seriam envolvidos neste processo. Além da proprietária, participaram também os coordenadores da área administrativa e de produção, que passam a compor o nível estratégico desta pequena organização.

Na primeira reunião foram apresentados aos três participantes os principais focos de abordagem e aplicação do BSC, sendo evidenciado o que se pretende alcançar com a abordagem proposta. Em seguida, seguiu-se uma entrevista não-estruturada, com os participantes, procurando situar e definir a empresa em relação ao mercado, bem como verificar se a missão, a visão e os valores condizem com a sua situação atual.

Embora o faturamento seja o principal indicador para os pequenos empresários, a gestora ficou satisfeita com a possibilidade de combinar indicadores financeiros e não financeiros com o intuito de melhorar o desempenho da empresa. Ressaltou também, que no caso de uma futura implantação, não haverá dificuldades para comunicar a estratégia, e ao mesmo tempo, conseguir comprometimento dos colaboradores, tendo em vista que a equipe é pequena.

Sendo assim, a opção por desenvolver uma abordagem fundamentada no BSC em toda a empresa foi aderente à teoria, uma vez que, pelo modelo desenvolvido por Kaplan e Norton (1997), não existe restrição com relação ao perfil de empresa. Também se mantiveram as quatro perspectivas sugeridas por Kaplan e Norton (1997), para a classificação dos objetivos e para os indicadores, pois se entendeu que as mesmas atenderam os fatores críticos de sucesso da empresa.

Ainda nesta reunião objetivou-se identificar e explicitar o planejamento estratégico da organização. Verificou-se que a empresa pesquisada possuía um planejamento formal, mas que não era devidamente utilizado. Assim, a empresa passou por uma revisão em sua missão, visão, valores corporativos e estratégias.

2ª Reunião - O Consenso em Relação à Estratégia e a Definição dos Objetivos

Na segunda reunião revisou-se a estratégia da organização para verificar se havia consonância entre os participantes em relação a este item. Todos manifestaram consenso em relação à missão, à visão, aos valores corporativos e à estratégia da organização.

A partir da estratégia esclarecida, iniciou-se a formulação dos objetivos estratégicos, ou seja, o que deve ser alcançado e o que é crítico para o sucesso da organização. Os objetivos foram distribuídos nas quatro perspectivas propostas por Kaplan e Norton (1997): Perspectiva Financeira, Perspectiva de Clientes, Perspectiva de Processos Internos e Perspectiva de Aprendizagem e Crescimento, de acordo com o Quadro 1.

Perspectiva Financeira: o que espera a diretoria?
F1 – Aumentar a receita de vendas: é o vetor básico da estratégia de uma pequena empresa que visa crescimento.
F2 – Reduzir inadimplência: geralmente as pequenas empresas têm problemas de elevada inadimplência. A atuação da pequena empresa na gestão de clientes permite conhecer melhor seus clientes, podendo ofertar formas de pagamento mais adequadas ao perfil destes, através da parceria com instituições financeiras. Isso e a melhoria no seu processo de cobrança, auxiliam a organização a reduzir o índice de inadimplência.
F3 – Reduzir gastos: esse objetivo é essencial às pequenas empresas. Como o seu capital é escasso, tudo o que a empresa reduzir em gastos (custos e despesas) pode ser revertido em benefícios próprios. A empresa pode ter preços mais competitivos, conseqüentemente, arrematar uma fatia de mercado maior; pode investir no seu pessoal, mantendo uma equipe satisfeita e mais produtiva; e gera equilíbrio financeiro, dando maior resultado aos seus proprietários.
Perspectiva de Clientes: como devemos cuidar de nossos clientes para alcançarmos nossa visão?
C1 – Melhorar a satisfação e retenção de clientes: clientes satisfeitos podem impulsionar o aumento das vendas, o que conseqüentemente pode contribuir para a geração de receita. Além disso, quando o cliente está satisfeito, tende a ser manter fiel à organização.
C2 – Atrair novos clientes: com o objetivo de aumentar a receita de vendas, a pequena empresa tem que investir em captar novos clientes. Isso se torna mais fácil à medida que o objetivo C1 é alcançado, uma vez que clientes satisfeitos e fiéis podem indicar novos clientes.
Perspectiva de Processos Internos: como devemos organizar nossos processos para alcançar a excelência e satisfazer nossos clientes e a diretoria?
PI1 – Melhorar a eficiência dos processos essenciais: de forma geral, as pequenas empresas têm deficiências em seus processos internos, isso ocorre, geralmente, por falta de um sistema contábil/gerencial adequado e eficiente, e por falta de planejamento e controle.
PI2 – Lançamento de novos produtos: lançar novos produtos auxilia a pequena empresa a manter-se flexível às exigências do mercado, atraindo novos clientes e gerando maior faturamento.
Perspectiva de Aprendizagem e Crescimento: como devemos sustentar nossa capacidade de mudar e melhorar?
AC1 – Aumentar a motivação dos colaboradores.
AC2 – Melhorar a capacitação dos colaboradores: possuir colaboradores capacitados e motivados leva a uma melhor produtividade. As pequenas empresas, devido à falta de recursos, têm deficiência no seu quadro funcional, porque geralmente não investe em treinamentos, recompensas ou até mesmo contratação de profissionais já capacitados.

Quadro 1 – Objetivos Estratégicos para a Alternativa Embalagens
Fonte: os autores

Procurou-se estabelecer um número reduzido de objetivos estratégicos para cada perspectiva, com intuito de simplificação, uma vez que se trata de uma pequena empresa, e estruturas complexas podem prejudicar o desenvolvimento da organização. Portanto, o modelo deve ser de fácil entendimento e com a maior abrangência possível, deve ser prático e atender as necessidades da empresa.

3ª Reunião - Escolha e Elaboração dos Indicadores

Na terceira reunião, buscou-se identificar os indicadores de desempenho que melhor captassem a intenção dos objetivos estratégicos delimitados anteriormente. Os indicadores demonstram como será medido e acompanhado o sucesso no alcance dos objetivos. Os indicadores de desempenho estabelecidos para a empresa estão no Quadro , assim como o método de medição para cada indicador e a frequência com essas medições seriam realizadas.

Perspectivas	Objetivos	Indicador de Desempenho	Método de medição	Frequência
Financeira	F1 – Aumentar a receita de vendas	Faturamento (R\$ mil)	Receita Líquida em milhares de R\$	Mensal
	F2 – Reduzir inadimplência	% de inadimplência	(Total em R\$ de clientes inadimplentes/ Total em R\$ clientes a receber) x 100	Mensal
	F3 – Reduzir gastos	% Lucro Operacional	(Lucro Operacional /Receita Operacional Líquida)) x 100	Mensal
Clientes	C1 – Melhorar a satisfação e retenção de clientes	% de satisfação	Pesquisa de satisfação realizada pela empresa	Semestral
		% de retenção de clientes	(nº de clientes que compraram no período atual e no período anterior/nº de clientes do período anterior) x 100	Semestral
	C2 – Atrair novos clientes	% de novos clientes	(nº de clientes que compraram no período atual e não compraram no período anterior/nº de clientes do período anterior) x 100	Semestral
Processos Internos	PI1 – Melhorar a eficiência dos processos essenciais	% de retrabalho	(nº de produtos retrabalhados/nº total de produtos produzidos no período) x 100	Mensal
	PI2 – Lançamento de novos produtos	% de novos produtos lançados	(nº de novos produtos lançados durante o período/nº de produtos da carteira da empresa) x 100	Semestral
Aprendizado e Crescimento	AC1 – Aumentar a motivação dos colaboradores	% de satisfação dos colaboradores	Pesquisa de satisfação com os colaboradores	Semestral
		% de faltas ao trabalho	(nº de faltas dos colaboradores/nº de dias trabalhados no período) x 100	Mensal
	AC2 – Melhorar a capacitação dos colaboradores	% de investimentos em treinamento para funcionários	(R\$ investidos em treinamento/ Receita Operacional Líquida em R\$) x 100	Semestral
		Nº de horas de treinamento	Nº de horas de treinamento do período	Semestral

Quadro 2 - Indicadores de desempenho para a Alternativa Embalagens

Fonte: os autores

4ª Reunião - Elaboração das Metas e das Ações

Nesta reunião, já com os indicadores de desempenho, o método de medição e a frequência definidos, foram delimitadas as metas e as ações para alcançá-los, de forma a atingir os objetivos estratégicos estipulados. Levou-se em consideração que nas pequenas

empresas as pessoas idealizadoras das metas e ações, muitas vezes são as mesmas que executam os processos, portanto, tanto as metas quanto as ações foram elaboradas de forma que possam ser executadas, devendo ser reais e práticas. Em relação às ações definidas, cabe ressaltar que como a abordagem proposta não foi implementada, apenas listou-se ações que poderiam contribuir no alcance dos objetivos da empresa. Em uma futura implantação as ações deverão ser transformadas em planos de ações através do sistema 5W2H, em que serão levantadas informações como, por exemplo, quem fará as ações, o quanto elas custaram, como elas serão realizadas, entre outras. As metas e as ações estão dispostos no Quadro 3.

Pers-pectiva	Indicador de Desempenho	Metas	Ações
Financeira	Faturamento (R\$ mil)	Aumentar em 5% as receitas líquidas de vendas ao mês	Propaganda para venda de novos produtos Aumentar linha de produtos Aumentar equipe de vendas
	% de inadimplência	Reduzir a inadimplência em 10% ao mês	Criar limites de créditos para clientes inadimplentes Efetivar a cobrança Capacitar colaboradores para melhorar o processo de cobrança
	% Lucro Operacional	Reduzir em 5% os gastos ao mês	Buscar por melhor preço de matéria-prima Evitar desperdícios Maximizar o tempo do processo produtivo
Clientes	% de satisfação	Aumentar 30% da satisfação dos clientes ao semestre	Entregar produtos confiáveis, na data prevista Pronto atendimento na solução de problemas Implantar serviço Pós-vendas
	% de retenção de clientes	Aumentar 20% da retenção dos clientes ao semestre	Visitas a novos possíveis clientes Implantar cartão de vantagens Oferecer produtos casados com desconto Realizar promoções e propagandas
	% de novos clientes	Aumentar 20% ao semestre o n° de novos clientes	Implantar sistema de qualidade Definir supervisões
Processos Internos	% de retrabalho	Reduzir 10% do retrabalho ao mês	Buscar novas matérias-primas Desenvolver novos designs Pesquisar novas tecnologias
	% de novos produtos lançados	Lançar 10% de produtos novos a cada semestre	Palestras Motivacionais Implantação de Sistemas de Remuneração
Aprendizado e Crescimento	% de satisfação dos colaboradores	Aumentar em 20% a satisfação dos colaboradores	Oferecer cursos de capacitação Incentivo à realização de especializações
	% de faltas ao trabalho % de investimentos em treinamento para funcionários N° de horas de treinamento	Investir 2% do lucro líquido em treinamento	

Quadro 3 - Metas e Ações para a Alternativa Embalagens

Fonte: os autores

A partir da elaboração dos Quadros anteriores, foram identificadas as relações de causa e efeito entre os diversos objetivos das perspectivas. Kaplan e Norton (2000, p. 30) enfatizam que “as diversas medidas que compõem um *Balanced Scorecard* bem elaborado devem compor uma série articulada de objetivos e medidas coerentes que se reforcem

mutuamente”. O sistema de medição deve tornar explícitas as relações entre os objetivos nas várias perspectivas para que possam ser gerenciadas e validadas. Desta forma a cadeia de causa e efeito deve permear todas as quatro perspectivas do BSC.

As relações de causa e efeito entre os objetivos, descritas acima, são representadas visualmente através do mapa estratégico mostrado na Figura 1.

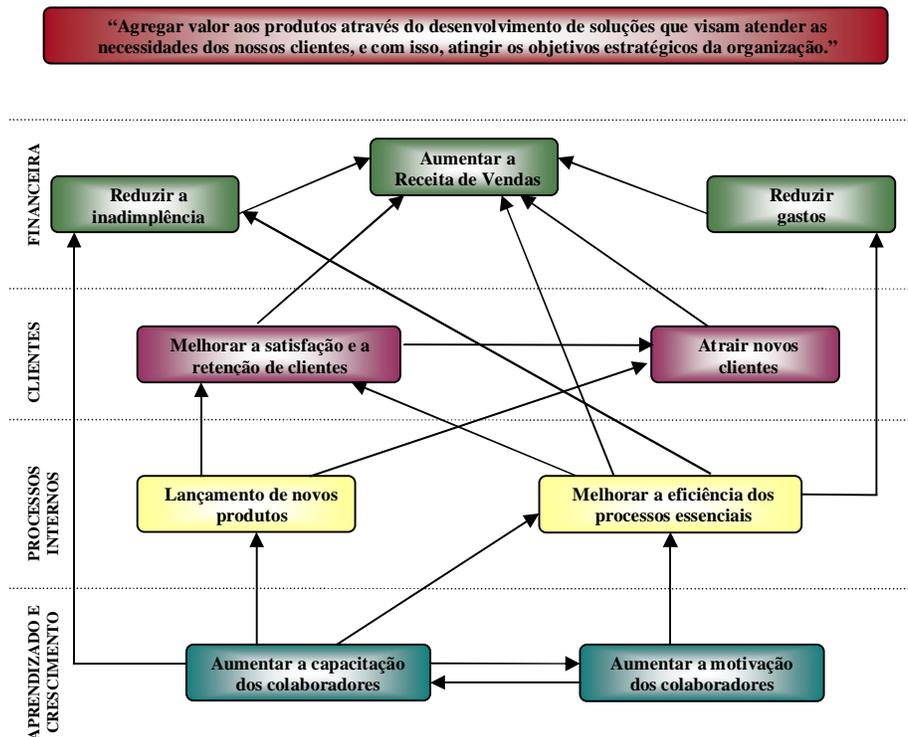


Figura 1 - Mapa Estratégico Alternativa Embalagens
Fonte: os autores

O mapa estratégico proporciona um nível de detalhe que melhora a clareza e o foco, auxiliando na comunicação da estratégia e no entendimento comum da organização. Além disso, o mapa é capaz de descrever a estratégia de modo a ter uma visão sistêmica e integrada, através das relações de causa e efeito, de modo a obter uma visão de como os resultados financeiros são influenciados pelos ativos intangíveis.

Apesar deste estudo não possuir o foco de implantar o modelo na empresa estudada, pode-se destacar a importância dele, no auxílio à gestão da empresa Alternativa Embalagens. Através dos indicadores definidos, a empresa poderá acompanhar, avaliar, controlar e melhorar a sua gestão dentro das dimensões propostas, auxiliando-a na tomada de decisão e na flexibilização frente ao mercado tão competitivo.

A implantação do estudo realizado dependerá principalmente da capacidade de mudança da empresária em perceber que precisa compartilhar e delegar para crescer e inovar. Os indicadores propostos neste trabalho destinam-se ao nível estratégico da empresa, composto pelos três gestores que participaram do processo. De modo a transformar os objetivos estratégicos da empresa em ações do dia-a-dia dos colaboradores, na implantação do modelo, os indicadores do nível estratégico têm que ser desmembrados, para que os gestores

das três áreas possam acompanhar e avaliar o desempenho de suas equipes, a partir dos indicadores desmembrados dos estratégicos. Com isso, a empresa transformará a sua estratégia em ações do dia-a-dia de todos os colaboradores.

5 Conclusões do trabalho

À medida que as organizações se dedicam a atingir seus objetivos e metas, medidas de desempenho são utilizadas para avaliar, controlar e melhorar os aspectos relacionados a planejamento, processos internos, rentabilidade e satisfação de clientes e colaboradores.

As empresas de pequeno porte muitas vezes têm sua gestão comprometida pelo amadorismo de seus donos que, na maioria das vezes, também são os administradores. Além disso, essas organizações possuem uma carência no que se refere ao planejamento, organização e controle de suas atividades e resultados. Todos estes fatores convergem para a necessidade de um sistema de medição e gestão desempenho.

Verificou-se que a contabilidade gerencial é uma das formas pelas quais as entidades percebem os seus resultados e o seu desempenho, e diferentes artefatos da contabilidade gerencial podem influenciar o processo decisório. No caso deste trabalho, utilizou-se o BSC como artefato para a elaboração do modelo proposto.

Na elaboração do estudo de caso, foram identificados os objetivos estratégicos da organização, além de definir os indicadores de desempenho que melhor se adaptassem à empresa. Ocorreram reuniões na empresa com os participantes do processo de elaboração do modelo. Objetivos estratégicos e indicadores de desempenho foram documentados através de quadros, onde se pôde observar o posicionamento da empresa em relação ao alcance de seus resultados.

Também foi elaborado um Mapa Estratégico para a Alternativa Embalagens. O Mapa Estratégico serviu para visualização das relações de causa e efeito existentes entre os objetivos estratégicos da empresa, proporcionando um nível de detalhe que melhora a clareza e o foco, auxiliando na comunicação da estratégia e no entendimento comum da organização.

Uma das vantagens de se ter um modelo de gestão do desempenho para as pequenas empresas é o fato dos gestores poderem visualizar com mais facilidade os objetivos estratégicos de longo prazo do negócio, de forma coerente e relacionada. Dessa forma, é possível que o gestor tenha maior possibilidade de identificar as iniciativas que podem levar a empresa a alcançar o seu objetivo principal e acompanhá-las através da evolução de indicadores de desempenho, estabelecidos para cada objetivo estratégico. Ou seja, o gestor pode ter um instrumento que lhe permite estabelecer prioridades e programar mudanças, com avaliação de desempenho e acompanhamento de indicadores.

De forma geral, pode-se assumir que a sobrevivência de um pequeno negócio depende da sua saúde financeira que, por sua vez, depende da capacidade dos gestores entenderem e atenderem às necessidades dos clientes e as demandas do mercado, bem como, ter processos internos bem definidos, controle eficazes, planejamento e pessoas capacitadas e satisfeitas.

Considerando os elevados índices de mortalidade das pequenas empresas brasileiras, principalmente devido a problemas de gestão deficiente, o objetivo geral deste trabalho foi alcançado através da elaboração do modelo de gestão de desempenho baseado no BSC, proposto para a Alternativa Embalagens, sendo útil para o seu melhor gerenciamento e conseqüente aumento de suas chances de permanência no seu mercado de atuação.

Referências

- ADIZES, Ichak. **Gerenciando os ciclos de vida das organizações**. São Paulo: Printice Hall, 2004.
- ADIZES, Ichak. **Os ciclos de vida das organizações**: como e por que as empresas crescem e morrem e o que fazer a respeito. São Paulo: Thompson, 1999.
- CARDORE, Hélio; COPPLA, Marcelo. **Grandes respostas para pequenas empresas**. Revista FAE *Business*, Curitiba, n. 8, p. 8-10, maio 2004. Disponível em: <http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/revista_da_fae/fae_v8_n1/rev_fae_v8_n1_01_cadori_coppla.pdf>. Acesso em: 02 junho 2008.
- CHIAVENATO, Idalberto. SAPIRO, Arão. **Planejamento Estratégico**. Fundamentos e Aplicações: Da intenção aos resultados. 4ª tiragem. Rio de Janeiro: Campus, 2004.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial**: teoria e prática. 3. ed São Paulo: Atlas, 2004.
- DRUCKER, P. F.. **Prática da Administração da Empresa**. São Paulo: Pioneira, 1981.
- FRÖHLICH, Luiza. **Ciclo de Vida das Empresas e as Práticas Organizacionais**: O caso Dudalina. Biguaçu, 2005. 144f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Centro de Educação Superior Biguaçu, UNIVALI.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.
- GONSALVES, Elisa Pereira. **Iniciação à pesquisa científica**. 3ª ed. Campinas: Alínea, 2003.
- IBGE, Coordenação de Serviços e Comércio. **As Micro e pequenas empresas comerciais e de serviços no Brasil**: 2001. Rio de Janeiro: IBGE, 2003.
- KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A Estratégia em Ação**: Balanced Scorecard. 7ª ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- _____. **Mapas Estratégicos**: Convertendo Ativos Intangíveis em Ativos Tangíveis. 4ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.
- _____. **Organização Orientada para a Estratégia**: Como as empresas que adotam o BALANCED SCORECARD prosperam no novo ambiente de negócios. 4. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- MAXIMIANO, Antonio César Amaru. **Fundamentos e Práticas da Gestão Contemporânea**. Caderno 4. Universidade Corporativa Banco do Brasil, 2005.
- _____. **Fundamentos e Práticas da Gestão Contemporânea**. Caderno 3. Universidade Corporativa Banco do Brasil, 2006.
- OLIVEIRA, Antônio Gonçalves. **Uma Contribuição ao estudo da Contabilidade com sistema de informação ao processo de gestão das micro e pequenas empresas**. Uma pesquisa no Estado do Paraná. Florianópolis, 2004. 232f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, UFSC.
- OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento estratégico: conceitos, metodologia e práticas**. 20. ed.. São Paulo: Atlas, 2004.
- RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. **Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais**. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.) Como eleborar trabalhos monográficos em contabilidade. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- ROCHA, Augusto Cesar Barreto. **Configuração de um sistema de avaliação de desempenho alicerçado no *balanced scorecard* para uma indústria de confecções de porte médio**. Florianópolis, 136p. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 2002.
- SÁ, Antônio Lopes de. **História Geral e das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.
- SEBRAE. **Anuário do trabalho na micro e pequena empresa: 2007**. Brasília: DIEESE, 2007a.

_____. **Boletim Estatístico de Micro e Pequenas Empresas**. Brasília: Sebrae, agosto de 2007b.

_____. **Fatores condicionantes e taxa de mortalidade de empresas no Brasil** – Relatório de pesquisa. Brasília: Sebrae, 2004.

SOUTES, Dione Olesczuk. GUERREIRO, Reinaldo. In: XXXI Encontro da ANPAD, 22-26, 2007, Rio de Janeiro. **Anais Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. Rio de Janeiro: ANPAD, 2007.