

QUAIS AS VANTAGENS DA CONTROLADORIA POR MEIO DO BALANCED SCORECARD PARA UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE DO SETOR AUTOMOBILÍSTICO

Heitor Rodrigues Dalmarco

Graduando em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Santa Catarina
e-mail: heitor.dalmarco@gmail.com

Sérgio Murilo Petri

Doutor em Engenharia de Produção
Universidade Federal de Santa Catarina
e-mail: smpetri@gmail.com

Área Temática: Iniciação Científica (IC)

RESUMO

O presente artigo tem como intuito implantar o Balanced Scorecard (BSC) para empresa de porte pequeno no setor automobilístico, constando as vantagens desse sistema de gestão estratégica. A pesquisa dividiu-se em 5 seções. Na primeira seção tem-se a introdução, mostrando o que será abordado no artigo. Na segunda seção a fundamentação teórica a respeito do BSC. A terceira seção a metodologia, onde também será feita uma apresentação mais aprofundada da empresa e suas atividades. A quarta seção a análise dos dados obtidos pela empresa. Por fim, na quinta seção tem-se a conclusão a respeito do trabalho elaborado. Optou-se por um método que visa traduzir a visão estratégica empresarial pois muitos atuantes nesse mercado estão focados em processos comerciais, deixando de lado os processos gerenciais, que é o que realmente trará maiores benefícios futuros no resultado financeiro. Para o alcance do objetivo, adotou-se como base o planejamento estratégico de 2010 que ajustou-se em função das alterações de ambiente feitas nos períodos de 2014, 2015 e 2016. Esses anos foram utilizados para que se obtivesse um maior período de estudo e conseqüentemente uma melhor precisão no planejamento. A sustentação metodológica é feita pela composição administrativa do planejamento estratégico, sendo dividida em três passos para que se possa chegar ao objetivo final. Vale salientar que a coleta de dados e entrevistas ocorreram de maneira que influenciaram o resultado final, sempre com debates em relação aos fatores críticos de sucesso resultando em um consenso entre administrador e pesquisadores sobre o resultado final do estudo.

Palavras-chave: Balanced Scorecard. Vantagens. Empresa. Planejamento estratégico. Precisão.

1 INTRODUÇÃO

Toda empresa tem como intuito, desde sua criação, o crescimento organizacional, seja ele com a venda de produtos ou a prestação de serviços. Para que a empresa seja atrativa tanto para o consumidor como para os investidores, ela deve ter uma Marca bem lapidada, pois é com essa solidificação que ela conseguirá atrair seus clientes; já em referência aos investidores, é necessário analisar o que existe por trás dessa Marca, através do seu processo de formação e consolidação, que é feito junto a um planejamento estratégico.

Existem diversas maneiras de tornar-se uma marca atrativa, entre estas a criação de um bom planejamento estratégico, para cuja elaboração de um plano organizacional existem diversos modelos de gerenciamento - destacando-se, entre tais modelos, o *Balanced Scorecard* (BSC), utilizado por grande parte das empresas ao redor do mundo.

Com o avanço dos anos viu-se diversos instrumentos desenvolvidos para planejar, controlar e organizar; contudo, o modelo que obteve maior destaque na sociedade contemporânea foi o BSC, que tem como intuito abranger essas três categorias - que por muito se apresentavam separadamente. Isso ocorreu na medida em que muitas entidades buscavam a lucratividade a curto prazo (e muitas ainda buscam), observando apenas os indicadores financeiros e não financeiros para suas tomadas de decisão. Entretanto, com a facilidade à informação que se tem hoje, percebeu-se que era necessário gerenciar os ativos tangíveis e intangíveis das organizações, de uma forma sistêmica e integrada. De acordo com Kaplan; Norton (1997, p. 13)

Dessa maneira, seguindo a ideia de Kaplan e Norton (1997), pode-se observar um equilíbrio a curto e a longo prazo, entre medidas financeiras e não financeiras, entre perspectivas internas e externas de desempenho - a longo e a curto prazo - favorecendo assim a melhor tomada de decisão para a empresa e tornando-a mais atrativa para o investidor.

Neste sentido, o presente artigo tem como intuito implementar o *Balanced Scorecard* (BSC) em uma empresa de pequeno porte no ramo de fabricação e comércio de filtros de ar esportivos, no setor automobilístico. A pergunta que orienta a presente pesquisa é: *Quais as vantagens da utilização do Balanced Scorecard em uma empresa de pequeno porte do setor automobilístico?*

A partir desta conjectura, o presente trabalho tem como objetivo geral de propor um instrumento de controladoria utilizando *Balanced Scorecard* para uma empresa de pequeno porte do setor automobilístico.

Portanto, o artigo preocupa-se em elencar e analisar o BSC como ferramenta ligada a organização estrutural da gestão estratégica numa empresa de pequeno porte, possibilitando focar na verificação do gerenciamento em toda a empresa, através de variáveis capazes de agir direta e indiretamente nas ações dela, possibilitando assim o auxílio no planejamento estratégico já existente.

Segundo Kaplan e Norton (1997), o *balanced scorecard* se formou através do choque entre a força de construir capacidades competitivas de longo alcance e o objeto estático do modelo tradicional de contabilidade financeira de custos. O BSC torna-se o complemento das medidas financeiras do desempenho passado com medidas dos indicadores que impulsionam o desempenho futuro, sendo que os objetivos e medidas do *scorecard* derivam da visão e estratégia da empresa. Os objetivos focalizam o desempenho organizacional sob quatro perspectivas: financeira, do cliente, dos processos internos e de aprendizado e crescimento. A grande inovação vista pelos autores do BSC em relação as outras ferramentas de gestão, foi a

etapa dos processos internos, pois nos sistemas tradicionais de medição desempenho visa-se a melhoria dos custos, qualidade e ciclos dos processos existentes, já o BSC destaca os processos críticos para a obtenção de um desempenho superior para clientes e acionistas.

Aborda-se por Kaplan e Norton (1997), que a missão e a estratégia tem que ser compreendidas por todas as camadas da organização. Um exemplo citado pelos mesmos, é o caso de Norman Chambers - executivo principal da Rockwater. Nesse caso, Chambers passou dois meses desenvolvendo uma declaração de missão detalhada. Pouco depois de distribuir essa declaração, ele recebeu uma ligação de um funcionário dizendo que estava inspirado pela declaração, contudo, não sabia como agir de acordo com o que estava escrito. Foi aí que Chambers percebeu que havia um abismo entre a declaração de missão e o cotidiano e é exatamente nesse ponto que o *balanced scorecard*. O BSC tem como uma de suas razões principais, a tradução da missão e da estratégia, criando uma estrutura (uma linguagem) para comunicar a missão e a estratégia, e utiliza indicadores para informar os funcionários sobre os vetores do sucesso atual e futuro.

Trabalhou-se com uma empresa do ramo automobilístico, voltada ao setor de fabricação de filtros de ar esportivo. Ela trabalha com a venda e revenda desse equipamento, fabricado pela mesma, tendo como principais regiões de atuação o sul e sudeste, já que ela se localiza em Santa Catarina, mais especificamente em São José, na grande Florianópolis. Hoje ela possui como área de trabalho um galpão, onde acontece a fabricação do produto e é onde localiza-se sua sede administrativa. A pesquisa irá delimitar-se a temporalidade de três anos, sendo eles: 2014, 2015 e 2016; uma vez que a empresa possui 7 anos no mercado.

Com o objetivo de organizar o trabalho e assim ter um melhor entendimento do estudo, esta pesquisa será distribuída em quatro seções. Na primeira seção, temos uma breve introdução ao trabalho elaborado. Na segunda seção tem-se a fundamentação teórica, dividida em três outras subseções que irão abordar uma breve conceituação do *balanced scorecard* (a exemplo de suas vantagens e desvantagens), e por último serão apresentadas pesquisas análogas ao caso abordado. Na terceira seção, explicita-se a metodologia utilizada no trabalho, que é dividida em duas partes, sendo elas: o enquadramento metodológico e os procedimentos metodológicos, além de apresentar a empresa que será trabalhada no presente artigo. Para a quarta e última seção, apresenta-se e discutem-se os resultados encontrados, que será dividida em duas partes, na qual a primeira é a apresentação e a segunda a análise dos resultados.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A seguir, um breve histórico será discorrido em relação ao BSC como ferramenta a gestão estratégica; juntamente será apresentado pesquisas análogas que auxiliam os ideais do presente caso.

2.1 BALANCED SCORECARD

Tem-se o primeiro contado com o Balanced Scorecard em 1992, com o artigo escrito por David Norton - líder do estudo - e Robert Kaplan (professor de Harvard e consultor acadêmico na pesquisa). O artigo denominado *The Balanced Scorecard: Measures that drive performance*, segundo Kaplan e Norton (1997) foi fruto de um estudo intitulado *Measuring Performance in the Organization of the Future*, motivado pela crença de que indicadores contábeis financeiros não eram suficientes para medir o desempenho organizacional e com isso gerar valor futuro para a organização.

O artigo escrito por ambos mostrou um conjunto de medidas de desempenho, dando aos executivos um horizonte mais holístico que os sistemas de avaliação de desempenho tradicionais. "O Balanced Scorecard traduz a missão e a estratégia das empresas num conjunto abrangente de medidas de desempenho que serve de base para um sistema de medição e gestão estratégica" (Kaplan e Norton, 1997 p.2). A proposta do BSC é tornar entendível, para todos os níveis da organização, a visão, a missão e a estratégia, afim de que todos saibam o que fazer e de que forma suas ações impactariam no desempenho organizacional, em um processo de desdobramento hierárquico (*top down*).

Segundo Herrero (2005), é insuficiente medir somente a saúde financeira, sendo necessário averiguar a saúde estratégica a longo prazo, assim exercido pelo BSC.

Para Kaplan e Norton (1997), pode-se dizer que por meio de uma estrutura de objetivos, metas e vetores de desempenho que interatuam dentro de uma lógica de causa e efeito, o "scorecard mede o desempenho organizacional sob quatro perspectivas equilibradas: financeira, do cliente, dos processos internos da empresa, e do aprendizado e crescimento" (Kaplan; Norton, 1997 p.2), formulando-se, não uma ferramenta de controle, mas um sistema de comunicação e aprendizado.

[...] esclarecer e traduzir a visão e a estratégia; comunicar e associar objetivos e medidas estratégicas; planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas estratégicas; e melhorar o feedback e o aprendizado estratégico. (KAPLAN e NORTON, 1997, p.9-11)

Nesse raciocínio Soares e Silva (2013) expõem que a exposição da missão e visão objetiva capacitarem as pessoas e os processos para que tenha retenção de clientes, conquista de novos segmentos de mercado com produtos e serviços inovadores, treinamento de colaboradores visando o atendimento de qualidade, menores custos e incentivar o feedback.

Kaplan e Norton (1997, p.20) afirmam que "o verdadeiro poder do Balanced Scorecard, todavia, ocorre quando deixa de ser um sistema de medidas e se transforma em um sistema de gestão estratégica", isto é, a empresa necessita de indicadores capazes de medir os reflexos expressados no mapa estratégico, para que assim possa-se fazer uma avaliação de maneira adequada se as metas desejadas são efetivadas.

2.2 VANTAGENS E DESVANTAGENS DO BSC

Na presente seção, serão apresentados as vantagens e desvantagens do balanced scorecard. No quadro mostrado a seguir, podemos ver e analisá-las de uma melhor maneira.

Quadro 1: Pesquisas anteriores de vantagens e desvantagens do BSC

Vantagens	Desvantagens
Acompanhamento contínuo da visão e da estratégia da empresa	Dificuldade para alimentar o BSC;
Facilita a comunicação e a transmissão da estratégia da empresa	Ferramentas ou técnicas pouco definidas para sua operacionalidade;
Esclarecer e traduz a missão e visão da empresa;	Dificuldades de definição de objetivos e indicadores não financeiros;
Proporciona uma visão clara de toda a organização;	
Facilita a avaliação de todos os processos da empresa;	Custo alto, tanto em tempo, quanto em dinheiro, uma vez que o BSC é um processo contínuo;
Proporciona um feedback de todo o processo estratégico;	
Disponibiliza informações tanto financeiras como não financeiras	Inclusão de informações irrelevantes no BSC, que permitirão a obtenção de resultados não realistas.

Fonte: Adaptado de DOS SANTOS (2013, p.25).

Depois de tudo que se escreveu a respeito do BSC, verifica-se que existe um maior número de aspectos positivos, do que negativos - como observa-se no Quadro 1.

Segundo Rolim e Rolim (2013), o modelo de gestão de Kaplan e Norton apresenta maiores vantagens conceituais, em virtude de sua flexibilidade das escolhas em função das necessidades e realidade específica de cada organização, para que assim sejam definidas medidas de desempenho; juntamente com esse aspecto de flexibilizar suas escolhas, o BSC apresenta perspectivas definidas como base para a formação de um grupo de medidas financeiras e não financeiras permitindo visualizar os aspectos mais importantes da organização e seu entorno para gerar e garantir uma maior competitividade.

2.3 PESQUISAS ACADÊMICAS ANÁLOGAS

Nessa seção será verificado a realização de pesquisas análogas ao estudo proposto, visando a avaliação de desempenho através do BSC em empresas automobilísticas e pequenas empresas de vários ramos.

Inicia-se essa seção com dois casos da utilização do BSC em empresas do setor automobilístico. Visualiza-se os casos no quadro a seguir:

Quadro 2: Pesquisas sobre BSC em empresas automobilísticas

Autores	Objetivo	Resultado	Aspectos Relevantes
Ferrari, Santos, dos Santos e Araújo (2012)	Desenvolver o BSC para saber quais os indicadores, ideais e genéricos, que possam garantir o alcance das estratégias de negócios e dos objetivos estabelecidos no orçamento das concessionárias automobilísticas (caminhões).	O trabalho conseguiu sanar seu problema inicial. A partir dos fatores críticos foram criados indicadores de desempenho que servem de conexão entre as estratégias de negócios e as operações da empresa definidas através do orçamento.	O mapa estratégico proposto, elencou os fatores críticos (com a utilização do SWOT), possibilitando que a partir desses fatores, fossem criados os indicadores. Os indicadores propostos podem ser aplicados para todas as concessionárias do setor de caminhões.
Bruno Santos (2002)	Estudo de caso pela ajuda na criação, e implementação do Balanced Scorecard em uma companhia do setor automobilístico. Mostrando - através do trabalho - o que conseguiu desenvolver-se para a empresa até o presente momento em estudo.	Após oito meses de projeto a equipe havia reduzido os números de indicadores já existentes, de 51 para 34. A curto prazo o resultado mais expressivo deve vir da melhora no tratamento, disponibilização e divulgação dos indicadores.	O aspecto mais relevante foi a alteração do acordo de metas, que rege a fábrica. Com as mudanças feitas, o número de indicadores diminuiu.

Fonte: Dados de pesquisa (2017)

Analisa-se nas pesquisas acima, que o artigo de Ferrari et al. (2012) empregou além do BSC o método SWOT. Com o modelo SWOT, foi possível que as empresas participantes do projeto elencassem três fatores críticos, no qual serviram de base para a análise. Posteriormente, a partir do cruzamento feito entre as fraquezas, forças, oportunidades e ameaças (SWOT), foram identificadas as estratégias genéricas que serviram de base para a criação dos fatores críticos de sucesso. Os novos fatores críticos foram divididos para cada uma de suas perspectivas do BSC, criando assim um mapa estratégico capaz de satisfazer os conceitos do Balanced Scorecard. Tornando-se aplicável a todo o setor automobilístico - voltado a caminhões.

No segundo caso, tem-se uma real aplicação do BSC e suas etapas. O projeto foi desenvolvido por um grupo de pesquisa da UFRJ (Universidade Federal do Rio de Janeiro) em parceria com uma empresa automobilística brasileira. Tem como intuito, mostrar o quão trabalhoso é para se criar e implementar o BSC em uma empresa. No momento em que o artigo foi escrito, havia passado oito meses desde o início do projeto, onde o aspecto mais relevante até o momento, foi o acordo de metas que a empresa possuía. Esse acordo tinha exatos 51 indicadores e foi reduzido para 23, posteriormente com a sequência do projeto, aumentou-se 11 indicadores, totalizando 34. Para a conclusão do trabalho ainda faltava-se 3 etapas.

Observa-se no quadro abaixo, pesquisas anteriormente feitas em pequenas empresas de diversos setores, para desenvolver-se o BSC.

Quadro 3: Pesquisas sobre BSC em pequenas empresas

Autores	Objetivo	Resultado	Aspectos relevantes
Bernardi, Silva e Batocchio (2012)	Apresentar-se um estudo de caso que demonstre resultados positivos dos indicadores de desempenho através da implantação do BSC nas micro e pequenas empresas.	A implantação do BSC apontou melhorias tanto nos aspectos financeiros (margem de contribuição) quanto não financeiro (pontualidades nas entregas das mercadorias).	O presente estudo determinou uma pesquisa survey descritiva com a população total da empresa. Além de compor três questionários para coleta de dados, estando dois como não estruturado e não disfarçado e, um estruturado e não disfarçado.
Belli, Andruchchen, Albertone e Petri (2013)	Aplica-se uma pesquisa-ação. Nesse artigo objetiva-se delinearmente as etapas para o processo do planejamento estratégico e da implementação do BSC. A microempresa estudada, esta no ramo de fabricação de tintas e revestimentos.	O BSC centralizado em uma microempresa é capaz de fornecer informações para apoiar as decisões dos gestores e indicar o futuro da empresa	Os pontos fortes indicam que a empresa possui capacidade suficiente para prosperar no mercado. Mas, percebe-se há falta de investimentos de capital na ampliação da empresa e em novas tecnologias.

Fonte: Dados de pesquisa (2017)

Ressalta-se nas pesquisas acima o artigo de Bernardi, Silva e Batocchio (2013) que estabelece um estudo de caso entre micro e pequenas empresas; sendo assim se extrai unicamente os fatores relativos as pequenas empresas, visando uma formação válida do BSC. Como é mencionado pelos autores as empresas de pequeno porte, são desprovidas de formalidades em alguns processos básicos de gerenciamento, necessitando a implementação do BSC de maneira simples. O diferencial das empresas de pequeno porte é que o proprietário, conforme Soares e Silva (2012), tem fácil integração com todas as áreas da empresa, já que normalmente ele atua na área de direção, nas finanças, no processo de produção (pelo seu conhecimento na área) e venda de produtos, tendo assim que conhecer a fundo todos os processos utilizados pela empresa.

3 METODOLOGIA

A elaboração do presente trabalho envolve uma pesquisa-ação, que de acordo com Gray (2012) esse tipo de pesquisa exige participação mutua do pesquisador e dos gestores da empresa no desenvolvimento do BSC.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A metodologia do trabalho científico entende-se que pesquisa-ação é:

[...] pesquisa social com base empírica que é concebida em estreita associação com uma ação ou com a resolução de um problema coletivo e no qual os pesquisadores e os participantes representativos da situação ou do problema estão envolvidos de modo cooperativo ou participativo. (THIOLLENT, 1998, p. 14)

A natureza dos objetivos de pesquisa do atual estudo, é descritiva, por explicar os dados obtidos no planejamento estratégico, podendo assim, caracteriza-los e implementa-los no desenvolvimento do BSC. Segundo Gil (2008), a pesquisa descritiva tem como seu objetivo primordial a descrição dos caracteres de determinada população ou fenômeno, podendo ser feito através de um levantamento ou observações de características - que juntamente com as pesquisas exploratórias - se tornam as mais solicitadas por organizações, como: instituições educacionais, empresas comerciais, partidos políticos, entre outras.

O presente trabalho possui uma abordagem de pesquisa qualitativa, em detrimento de seus objetivos descritivos e seu caráter interpretativo, já que analisa os índices dos últimos 3 anos (2016, 2015 e 2014) e descreve os informes contidos no planejamento estratégico de 2015/2016. Conforme Prodanov e Freitas (2013, p. 70), a pesquisa qualitativa envolverá o ambiente natural como fonte direta e o pesquisador é o instrumento chave. (CRESWELL, 2014, p.185)

Os dados obtidos são divididos em primários e secundários. Os primários são caracterizados por serem adquiridos através de entrevistas com os sócios; os secundários foram obtidos por meio de relatórios contábeis (balanço patrimonial e demonstração do resultado da empresa), bem como do planejamento estratégico já desenvolvido pelos sócios.

A partir dos dados coletados, foram realizadas análises com enfoque na criação do BSC e seguiu-se as seguintes etapas:

- i) Entrevistas e obtenção de dados;
- ii) Identificação dos objetivos estratégicos e seus indicadores, juntamente com a estruturação do mapa estratégico. Essa etapa é elaborada em conjunto pesquisador - sócios;
- iii) Desenvolvimento do quadro do BSC, no qual, são apresentados as perspectivas; objetivos estratégicos; situação atual; metas e iniciativas para alcançar as metas.

Após essas etapas iniciou-se a reestruturação do mapa estratégico para a adequação final da visão, dos objetivos e dos indicadores; sendo essa reestruturação feita junto aos sócios durante os encontros, possibilitando a finalização do quadro do BSC para a empresa.

3.2 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA E SUA ATIVIDADE

Na presente subseção será comentado as características da empresa no qual a pesquisa-ação do BSC foi aplicada, sem a divulgação de dados prejudiciais no cenário empresarial, bem como explicar sobre seu objetivo social.

A empresa Automobilística Filtros de Ar ME, tendo como sede o município de São José, na UF de Santa Catarina, bairro Floresta, cujo a natureza jurídica é microempresa, caracterizada como empresa de pequeno porte, a qual trabalha com o serviço de fabricação, venda e revenda de filtros de ar automotivos. Atualmente a empresa não possui uma loja física, trabalhando apenas com pedidos feitos por telefone, e-mail ou sites de venda.

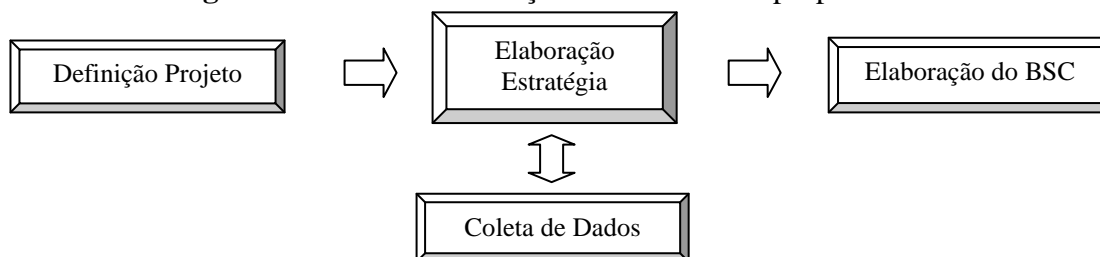
Fundada em 2010, a empresa não contou, ao longo de seus 7 anos com modificações em seu quadro societário, que incluem três pessoas. A organização possui, hoje, ao todo 10 funcionários, sendo 5 na fabricação e 5 administrativos - incluindo um dos sócios que trabalha unicamente na empresa.

Nos moldes atuais da empresa, que presa pela estimulação e qualificação profissional e criativa dos colaboradores, todos os funcionários (incluindo os sócios) passam anualmente por um curso de reciclagem pela ISO 9001, cujo treinamento é feito por funcionário. No ano de 2017 a empresa foi reconhecida pelo Movimento Catarinense pela Excelência no nível I do PCE 2017.

3.3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Adaptou-se a figura 1, para uma melhor visualização de como foram feitos os procedimentos metodológicos para a elaboração do balanced Scorecard, levando-se em consideração nesse modelo suas características e recursos disponíveis.

Figura 1: Fluxo de elaboração da sistemática proposta do BSC



Fonte: Adaptado de SOARES (2001, p. 76).

Pode-se notar que antes de implementar-se o BSC, a empresa passa por quatro etapas de elaboração do modelo estratégico.

A primeira etapa, chamada de definição de projeto, tem como intuito compreender as informações necessárias para iniciar o projeto e como o mesmo será conduzido. Nessa etapa, foram feitas reuniões com os proprietários, para que houvesse um consenso a respeito da maneira com que seria conduzida a criação e tentativa de aplicação do balanced scorecard - uma vez que os donos já tinham o conhecimento prévio desse modelo de gestão.

O segundo passo foi a elaboração da estratégia. Nesse momento, obteve-se a coleta de dados junto aos proprietários, uma vez que seriam necessários a visão e a missão para uma melhor concepção do caminho a ser tomado para a criação do mapa estratégia. Nessa etapa, criou-se um modelo SWOT para facilitar a visualização dos fatores críticos e assim identificar os objetivos e indicadores que regem a construção do mapa estratégico adequado para a empresa.

Na terceira e última etapa, foi elaborado o BSC. Tem-se nessa etapa as definições de perspectivas, os objetivos estratégicos, os indicadores de avaliação, as medidas de desempenho e suas metas, formulando ao fim o modelo de gestão do balanced scorecard para a empresa.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo será abordada a análise e a verificação dos resultados por meio dos dados coletados através de reuniões e conversar com os administradores da empresa.

4.1 APRESENTAÇÃO DOS DADOS

Seguindo a ideia dos autores, Belli, Andruchechen, Alberton e Petri (2013) a fase do planejamento estratégico é a análise ambiental, que inclui a avaliação de fatores internos e externos que afetam, positiva ou negativamente, a empresa (organização).

Nesse sentido, a missão é o que a empresa se pré-dispõe a fazer perante seus clientes - seu propósito e suas responsabilidades. A visão é uma projeção futura da empresa, contendo a aspiração (de tornar-se "algo") e a inspiração (porque esse "algo" deve valer a pena ser concretizado).

Olhando-se para o quadro 4, vê-se os informes divulgados pela empresa na segunda reunião, os quais tornam-se um apoio para a criação do BSC. Enriquece-se a discussão através do confronto dos conhecimentos entre empresário e o desenvolvedor auxiliando na definição ou revisão da missão, na visão e na estratégia que sustentam o desenrolar da implantação do balanced scorecard.

Quadro 4: Planejamento estratégico da empresa automobilística (filtros de ar)

Negócio	Desenvolver e fornecer soluções inovadoras em filtros de ar para o mercado automotivo, atendendo as necessidades desse mercado e seus requisitos.
Visão	Ser uma empresa de referência de base tecnológica no mercado automotivo.
Missão	Desenvolver e disponibilizar continuamente novas tecnologias de admissão do ar para o setor automotivo em geral, garantindo a concretização dos objetivos estratégicos.
Valores	Integridade; Inquietação; Comprometimento; Respeito as pessoas; Qualidade.

Fonte: Dados de pesquisa (2017)

Segundo os conceitos de Kaplan e Norton (2004), para se construir um bom mapa estratégico, deve-se mostrar os inter-relacionamentos entre os processos internos da organização e os ativos intangíveis que criam vantagem competitiva sustentável. Conforme definidos por Kaplan e Norton (2004), aborda-se que essa arquitetura de causa e efeito, interligando as quatro perspectivas, é a estrutura em torno da qual se desenha o mapa estratégico.

Visando a construção do mapa estratégico ideal para a empresa, questionou-se quais eram os principais fatores críticos de sucesso - em cada uma das perspectivas do BSC - que visassem atingir os objetivos estratégicos da empresa. A empresa forneceu na segunda reunião três fatores críticos, no qual serviram como base para a análise SWOT, conforme Quadro 5.

Figura 2: Estratégias genéricas de negócios

	Ambiente Externo	
	Oportunidades	Ameaças
Missão e visão	<ul style="list-style-type: none"> • Aumento no preço do combustível; • Variação cambial; • Necessidade na redução de gastos com despesas de veículos; • Política sustentável. 	<ul style="list-style-type: none"> • Variação cambial; • Novos concorrentes; • Política de tributação; • Conhecimento escasso do público sobre filtros de ar no carro.

Ambiente Interno	Forças	<ul style="list-style-type: none"> • Único fabricante nacional de filtros de ar em poliuretano; • Fabricação de filtros sob-medida; • Produto lavável e reutilizável; • Desenvolver sistema de filtro (caixa e filtro) para montadoras. 	<ul style="list-style-type: none"> • Aumentar a cobertura geográfica; • Ampliar os serviços oferecidos aos clientes; • Buscar novas parcerias - donos de postos de gasolina; • Aumentar a eficiência na distribuição do produto. 	<ul style="list-style-type: none"> • Investir em publicidade, para alcançar novos clientes; • Buscar novos parceiros, fora do setor; • Melhorar a gestão de gastos, pela variação cambial.
	Fraquezas	<ul style="list-style-type: none"> • Processo de fabricação artesanal; • Pouco conhecimento sobre o mercado nacional de filtros de ar (market share); • Fornecedor único de poliuretano. 	<ul style="list-style-type: none"> • Desenvolver, recrutar e reter talentos; • Buscar maior conhecimento e novas tecnologias, dentro e fora do país; • Reter clientes mais rentáveis. 	<ul style="list-style-type: none"> • Consolidar o nome da empresa e da marca no mercado; • Buscar novos fornecedores de poliuretano.

Fonte: Dados de pesquisa (2017)

A partir dos cruzamentos da análise SWOT - forças, fraquezas, oportunidades e ameaças - identificou-se as estratégias genéricas de negócios que serviram de base para a criação dos fatores críticos de sucesso (objetivo), encaixando-se em cada uma das perspectivas do balanced scorecard.

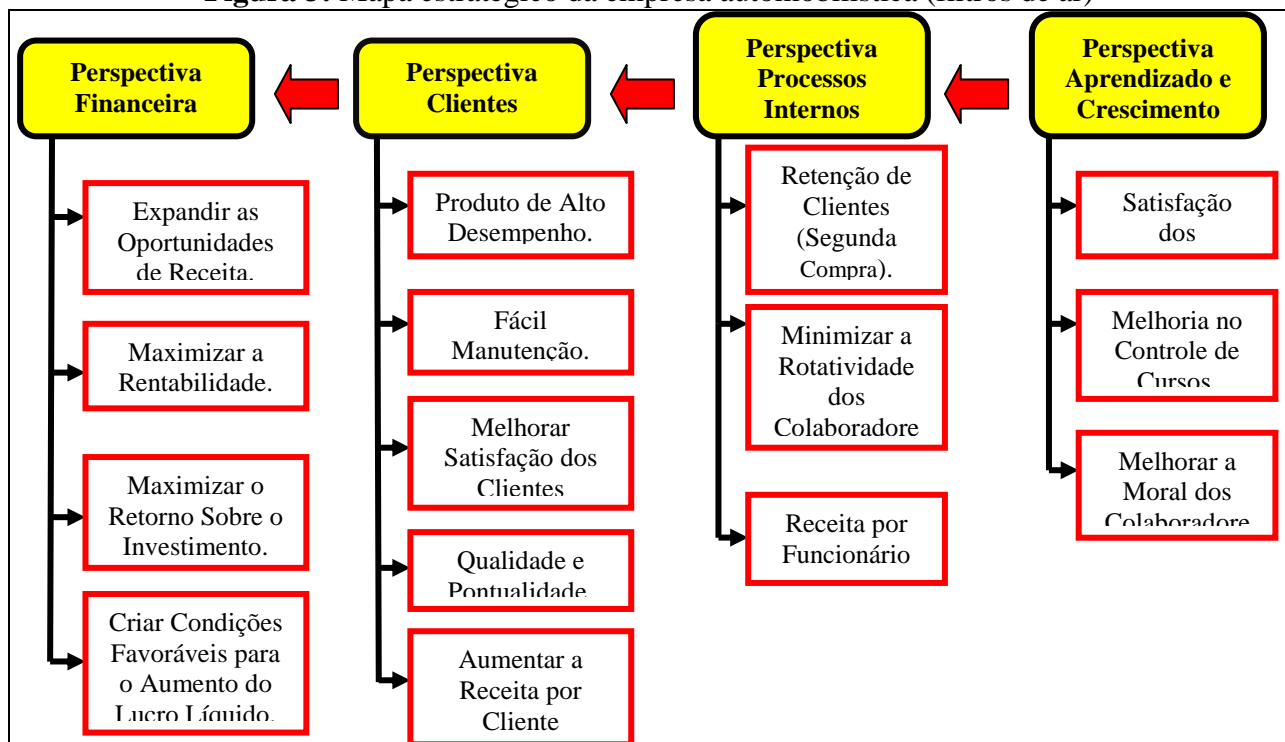
- Perspectiva financeira: expandir as oportunidades de receita. Maximizar a rentabilidade. Maximizar o retorno sobre o investimento. Criar condições favoráveis para o aumento do lucro líquido.
- Perspectiva do cliente: produto de alto desempenho. Fácil manutenção. Melhorar a satisfação dos clientes. Qualidade e pontualidade. Aumentar a receita por cliente.
- Perspectiva dos processos internos: retenção de clientes. Minimizar a rotatividade dos colaboradores. Receita por funcionário.
- Perspectiva do aprendizado e crescimento: satisfação dos colaboradores. Melhoria no controle de cursos. Melhorar a moral dos colaboradores.

A partir da criação dos objetivos (fatores críticos de sucesso), possibilita-se a estruturação do mapa estratégico, que de acordo com Kaplan e Norton (2000, p.81) seria "[...] uma arquitetura genérica para a descrição da estratégia." Com isso, tem-se a ideia de que o mapa estratégico vem para auxiliar as empresas de maneira que formam-se alicerces ao sistema gerencial na implantação estratégica de forma integrada e sistemática. Vemos na figura 4 a elaboração do mapa estratégico de acordo com os conceitos do BSC.

Analisando a figura 4, observa-se que para a criação dos indicadores para a perspectiva financeira, levou-se em consideração de causa e efeito das outras três perspectivas. A excelência nas outras três, irão garantir o sucesso financeiro que a empresa almeja. Para a perspectiva dos clientes os indicadores de desempenho foram pautados nas perspectivas de processos internos e a perspectiva de aprendizado e crescimento. Apenas com excelência nessas outras duas, os clientes irão manter-se fiéis à marca e à empresa. Ao elaborar os indicadores da perspectiva de processos internos, levou-se em consideração a elevada importância que deve-se ter nos processos - para a conquista e retenção de clientes e a necessidade continua de estar melhorando - por meio de *feedback* pré estabelecido pelas

demais perspectivas. Para a elaboração da última sequência de indicadores (perspectiva de aprendizado e crescimento) utilizou-se a relação de causa e efeito que essa perspectiva possui com as demais, pois a capacidade dos ativos intangíveis é crucial para o sucesso dos negócios.

Figura 3: Mapa estratégico da empresa automobilística (filtros de ar)



Fonte: Dados de pesquisa (2017)

Repara-se que após a elaboração do mapa estratégico e serem identificados os principais objetivos da empresa, este servirá de bússola para que oriente-se as ações a serem desenvolvidas pela entidade. O próximo passo, de acordo com Kaplan e Norton (1997) é mensurar - por necessidade - os indicadores financeiros e não financeiros que traduzam o desempenho e as iniciativas necessárias para a realização dos objetivos estratégicos. A partir desse momento, alinha-se cada indicador como parte integrante de uma cadeia lógica de causa e efeito. Esses indicadores serão relacionados aos resultados desejados da estratégia com os vetores que levarão a essas decorrências, já que isolados os indicadores limitam-se ao descrever a criação de valor da entidade.

No que tange a discussão das perspectivas, a empresa solicitou atenção especial na perspectiva financeira, já que ela depende muito de fornecedores fora do país. Com a alta do dólar e a tributação, temos um significativo aumento no preço do produto, causando uma evasão de clientes, pelo alto valor do produto.

Quadro 5: Balanced Scorecard da empresa automobilística (filtros de ar)

Perspectivas	Objetivos Estratégicos	Indicadores	SQ	Meta	Iniciativas	Responsáveis
	Expandir as oportunidades de	Orçamentos efetuados e não convertidos em venda /total de	-	-	Diminuir o índice de perda de venda tornando o preço mais flexível	Financeiro

	receita	orçamentos abertos no período.			sem que haja grande perda no lucro.		
	Maximizar a rentabilidade	Lucro líquido/Patrimônio líquido	82%	90%	Diminuir o CPV, mantendo a receita através de parcerias.	Financeiro	
		Inadimplência/Lucro líquido	42%	38%	Revisar as formas de pagamentos com inadimplência.	Financeiro	
	Maximizar o retorno sobre o investimento (ROI)	$((\text{Receita} - \text{Custos}) / \text{Custos}) \times 100$	176%	186%	Monitorar a evolução ou involução do retorno sobre o capital investido para propor ações corretivas à equipe operacional.	Financeiro	
	Criar condições favoráveis para o aumento do lucro líquido	Lucro líquido/Capital investido	51%	57%	Estabelecer ações comerciais nos modelos do produto que possuem maior margem de contribuição.	Financeiro	
Clientes	Produto de alto desempenho	% de satisfação pelo desempenho do produto	93%	95%	Desenvolver e buscar novas soluções tecnológicas para um aperfeiçoamento do produto.	Comercial	
	Fácil manutenção	Clientes com conhecimento sobre a manutenção	-	-	Na hora da venda, informar ao cliente como fazer a manutenção e colocar um manual na caixa detalhando os procedimentos.	Comercial	
	Melhorar satisfação dos clientes	% de clientes que se declararam satisfeitos		93%	95%	Através do <i>feedback</i> , corrigir os erros para acertar no futuro.	Comercial
		Número de prazos não atendidos		-	-	Verificar os cronogramas de atendimento.	Comercial
		Número de reclamações**		6	3	Conferir falhas na prestação do serviço.	Comercial
	Qualidade e pontualidade	Período efetivo para a produção da unidade (horas/dias) pelo período previsto de produção		-	-	Otimizar os serviços para que os bens de produção de receita não fiquem parados por tempo superior ao esperado	Comercial e Operacional
	Estreitar o relacionamento com os clientes	Quantidade de contato no período por vendedor/Total de contatos programados		-	-	Manter uma relação próxima aos clientes, para adquirirem mais produtos ou indicar.	Comercial

		para o período				
Processos Internos	Retenção de clientes (segunda compra)	Total de clientes que adquiriram o produto pela segunda vez / Total de clientes que compraram no período	-	-	Propor ao cliente, que caso tenha-se o desempenho positivo do produto, ele tenha a possibilidade de comprar outro por um preço menor.	Pessoal e Comercial
	Minimizar a rotatividade dos colaboradores	Turnover	0	0	A empresa tem que manter a excelência de nunca ter mandado funcionário embora ou ele nunca ter pedido demissão	Pessoal
	Receita por funcionário	Receita do funcionário / total de receitas com venda	0,43%	0,40%	Melhorar a produção para que sejam aceitos mais pedidos e consequentemente melhore a receita total e a tenha-se um receita variável ao funcionário.	Pessoal
Aprendizado e Crescimento	Satisfação dos colaboradores	Índice de demissões voluntárias	0%	0%	Manter o padrão de responsabilidade e desejo dos funcionários de trabalhar.	Pessoal
	Melhoria no controle de cursos	Média de horas de treinamento por colaboradores	12h	20h	Qualificar os colaboradores, através de cursos mais amplos, para obter-se novas ideias.	Pessoal
		% de colaboradores habilitados	100%	100%	Manter o nível, de que todos os colaboradores estejam aptos para atuar em qualquer área operacional da empresa.	Pessoal
	Melhorar a moral dos colaboradores	Número de indicação de novos clientes por colaboradores	-	-	Incentivar o funcionário a colar um logo da marca em seu automóvel, para um expansão da marca.	Pessoal
- Informações não fornecidas pela empresa.						
* As reclamações são um dado controverso, pois em média, a cada 10 reclamações 7 são por causa do correio e não o produto.						

Fonte: Dados de pesquisa (2017)

Notou-se que ao longo dos três anos (2014, 2015 e 2016) a empresa teve uma crescente em suas receitas. Pode-se pressupor que o fato ocasionou-se através do aumento do dólar, que

resultou em um aumento no valor final do produto. A empresa conseguiu manter seus baixos custos, pois ao mesmo tempo que o dólar aumentava, ela conseguia negociar com seus fornecedores estrangeiros, um valor mais adequado para a aquisição dos produtos e em compensação conseguia subir um pouco o preço da mercadoria. Analisando os Balanços da empresa nota-se que do ano de 2014 para 2015 e de 2015 para 2016 houve uma crescente no faturamento da empresa de 19,03% e 62,98%, respectivamente. A crescente dos custos de produtos vendidos foi de 28,95% de 2014 a 2015 e de 45,35% de 2015 para 2016. Por isso instruiu-se a empresa a continuar com a ideia de negociar com os fornecedores, para que haja um aumento ou estagnação - não uma perda de valores - em relação a perspectiva financeira.

4.2 ANÁLISES DOS RESULTADOS

Elaborou-se o BSC tendo como base o planejamento estratégico feito pela empresa no ano de 2010 para os anos posteriores, ajustado em função de alterações de ambiente. Através dessas informações, utilizaram-se as perspectivas postas por Kaplan e Norton (1992), pois se encaixavam no planejamento estratégico da empresa. A partir disso, elaboraram-se os objetivos estratégicos e indicadores - por meio de entrevistas - além do estabelecimento de metas e iniciativas voltadas ao cumprimento das metas, como é visto no Quadro 5.

Desta maneira, o mapa estratégico contém 15 objetivos. Destes 15 objetivos, elaborou-se o painel do BSC com 19 indicadores estratégicos. Esses indicadores alinhados com as iniciativas propostas - passíveis de mensuração e monitorados - para que a gestão estratégica da empresa possa ser facilitada e passível de acompanhamento por tais indicadores. As metas da empresa, encontram-se em nível de excelência, pois segundo alguns de seus indicadores a entidade já apresenta quebras de meta. Entretanto os demais itens, encontram-se em bons níveis de mercado e competitivos (considerando-se que é uma pequena empresa). A empresa deve se atentar, para que seu nível de indicadores não baixe para comprometedor ou sobrevivência, pois poderia causar mudanças em relação ao planejamento elaborado. A entidade tem que objetivar para que as metas (criadas) sejam alcançadas por meio das iniciativas apresentadas a fim de minimizar possíveis problemas que possam acarretar a viabilidade da empresa e até mesmo a sua existência.

Dessa forma, observa-se que tanto o mapa quanto o painel foram elaboradas através do modelo construído por Kaplan e Norton (1992), juntamente com a igualdade das perspectivas utilizadas. Vale ressaltar que, além de serem as mesmas representadas no trabalho citado acima, foram as mesmas utilizadas nos trabalhos de Ferrari et al. (2012); Santos (2002) Belli et al. (2013); Bernardi, Silva e Batocchio (2012).

Percebe-se uma similaridade particular em relação aos projetos de Ferrari et al. (2012) e Santos (2002) e o presente artigo. Os três elaboraram-se a partir do ramo automobilístico, mas seguindo vertentes distintas dentro dele. No trabalho elaborado por Ferrari et al. (2012), nota-se uma maior singularidade em relação ao método utilizado para a elaboração do BSC deste trabalho. Onde o primeiro passo foi a elaboração de um modelo SWOT para que sejam visualizadas estratégias genéricas com o intuito de elaborar melhor os possíveis fatores críticos de sucesso, que viriam a se tornar os objetivos do balanced scorecard. Posteriormente encontraram-se indicadores semelhantes em praticamente todos os campos da perspectiva financeira e de clientes, pois acredita-se que por atuarem no mesmo setor, visa-se uma qualidade financeira e uma visão de clientes similares.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

De acordo com os dados apresentados na figura 2 e 3, e no quadro 5, obteve-se uma resposta positiva ao problema de pesquisa.

Observa-se na sequência das duas figuras (2 e 3) mencionadas e do quadro 5, que a solução iniciou-se com a análise SWOT, auxiliando na visualização dos objetivos ou fatores críticos de sucesso. Após isso criou-se o mapa estratégico (figura 3) e conseqüentemente os indicadores e metas (quadro 5). Através do mapa estratégico proposto, pode-se afirmar que as perspectivas funcionam como um efeito dominó, pois elas dependem uma das outras para que exista um maior aproveitamento do mapa estratégico. Se, com a utilização dos ativos intangíveis, atinja-se os objetivos da perspectiva de aprendizado e crescimento, o grau de sucesso na perspectiva dos processos internos será alto. Caso a empresa seja eficiente em seus processos internos, existirá uma maior satisfação de seus clientes e com isso uma maior fidelidade. Se existir satisfação dos clientes com o produto a perspectiva financeira terá sucesso, pois o aumento na venda e da lucratividade, são conseqüências das outras três perspectivas. Pressupõe-se que a saúde financeira da empresa depende das perspectivas que contém os indicadores não financeiros, pois são eles que irão fazer - se aplicados da maneira exata - a entidade lucrar a médio e longo prazo. Observa-se esse "caminho" na figura 3.

As vantagens encontradas pelo modelo do BSC são vistas no quadro 1. Para o estudo vale apresentar que a principal vantagem do *balanced scorecard* é a fácil compreensão, que os níveis hierárquicos tem com o modelo de mapa estratégico feito por Kaplan e Norton. Ele possibilita um visão fragmentada dos objetivos da empresa para alcançar suas metas e para entidades de pequeno porte é essencial para que ela não entre em falência de maneira precoce.

REFERÊNCIAS

ANDRUCHECHEN, Jean Roberto; BELLI, Ana Paula; PETRI, Sérgio Murilo; ALBERTON, L. Proposta de implementação do planejamento estratégico e *balancedscorecard*: um estudo em uma microempresa de manufatura. **Revista de estudos contábeis**, Londrina, v. 4, n. 7, p. 57-76, jul./dez. 2013. Disponível em: <<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/rec/article/view/16305>> Acesso: 05 mai. 2017.

BERNARDI, Talita et al. Roteiro para implantação de Balanced Scorecard: estudo de caso em pequena empresa. **Revista de Ciência & Tecnologia**. v.17, n. 33, 2012. Disponível em: <<https://www.metodista.br/revistas/revistasunimep/index.php/cienciatecnologia/article/view/1044>> Acesso: 05 mai. 2017.

CRESWELL, John W. **Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches**. Sage publications, 2013.

DOS SANTOS, Démes. **Aplicação de um modelo de Balanced Scorecard na Clínica Medicentro: Vantagens e desvantagens**. 2013. Trabalho de Conclusão de Curso.

FERRARI, Everton Alves et al. **Balanced Scorecard-indicadores estratégicos de desempenho para concessionárias automobilísticas: um estudo de caso para rede de caminhões**. 2012. Disponível em: <<https://www.occ.pt/news/PENCUSTOS/pdf/100.pdf>> Acesso: 15 jun. 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. Editora Atlas SA, 2008.

GRAY, D. E. (2012). **Pesquisa no mundo real**. Tradução de Roberto Cataldo Costa, 2. PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico:métodos e técnicas de pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. NovoHamburgo/RS: Feevale, 2013.

HERRERO FILHO, Emílio. **Balanced scorecard e a gestão estratégica: uma abordagem prática**. 10. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **The Balanced Scorecard: Measures that Drive Performance**. *Harvard Business Review* 70, n. 1, p. 71-79, jan-fev 1992. Disponível em:<<https://umei007-fall10.wikispaces.com/file/view/Kaplan%26Nortonbalanced+scorecard.pdf>>Acesso: 05 mai. 2017

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. Gulf Professional Publishing, 1997.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios**. Gulf Professional Publishing, 2000.

NORTON, David P.; KAPLAN, ROBERT B. **Kaplan e Norton na prática**. Gulf Professional Publishing, 2004.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico:métodos e técnicas de pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo/RS: Feevale, 2013. Disponível em:< <http://migre.me/eqVxf>>Acesso em: 15 mai. 2017.

ROLIM, Henrique Sérgio Cavalcanti; ROLIM, Francisco Mozart Cavalcanti. Avaliação de desempenho no setor público mediante aplicação do Balanced Scorecard. **Revista Científica Intermeio, Fortaleza**, 2013.

SANTOS, Bruno. Implantando o balanced scorecard em uma empresa automobilística: obstáculos e resultados preliminares. **XXII Encontro Nacional de Engenharia de Produção**. Curitiba, 2002.

SOARES, Bruna Braga; SILVA, Itacir Alves da. Indicadores Financeiros do Balanced Scorecard. **Revista de Contabilidade, Ciência da Gestão e Finanças**, v. 1, n. 1, 2013. Disponível em: <<http://ojs.fsg.br/index.php/rccgf/article/view/158>> Acesso em: 05 mai. 2017.

SOARES, Cristina Ristori Dias. **Desenvolvimento de uma sistemática de elaboração do Balanced Scorecard para pequenas empresas**. 2001.

THIOLLENT, M. **Metodologia da pesquisa-ação**. 8. ed. São Paulo: Cortez, 1998. KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A estratégia em ação:balanced scorecard**. 23. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.