

Revista Contabilidade & Amazônia

Disponível em
<http://www.contabilidadeamazonia.com.br/>

Revista Contabilidade & Amazônia, Sinop, v. 2, n. 1,
art. 3, pp. 30-43, Jan./Dez. 2009

Geração de Informações Contábeis Gerenciais Utilizando a Metodologia do *Balanced Scorecard*: Um Estudo de Caso

Adriano Luiz Riva

E-mail: rtassessoria@hotmail.com
Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT
Sinop, MT, Brasil

Geovana Alves de Lima Fedato*

E-mail: geovanagf@yahoo.com.br
Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT
Sinop, MT, Brasil

* Endereço: Geovana Alves de Lima Fedato
Avenida dos Ingás, 3001, Centro, Sinop/MT, 78555-000.

Copyright © 2009 Revista Contabilidade & Amazônia. Todos os direitos são reservados. É permitido citar parte dos artigos sem autorização prévia, desde que seja identificada a fonte.

Resumo

Na era do conhecimento, o diferencial está em ter ou não ter informações para formular e acompanhar as estratégias. Neste sentido é necessário que toda organização esteja preparada com um verdadeiro banco de dados, dotado das mais diversas informações. Neste contexto a contabilidade é peça importantíssima, mas precisa de adaptações, pois os gestores precisarão de informações internas e externas, financeiras e não-financeiras, para orientar a tomada de decisões. Desta forma este estudo, partindo do diagnóstico das informações disponíveis para tomada de decisões na empresa objeto do estudo de caso, planeja ampliar a geração de informações gerenciais utilizando a metodologia do Balanced Scorecard, para que a empresa possa avaliar seus desempenhos e monitorar suas estratégias. O BSC deriva da visão e estratégias da empresa, mantendo os indicadores financeiros e acrescentando outros novos, dentro das outras três perspectivas. O estudo de caso, método de procedimento adotado para a pesquisa, foi desenvolvido em uma pequena empresa. Com a sugestão de um sistema de informações gerenciais que tomou como base o BSC, pôde-se perceber que mudanças comportamentais e estruturais serão necessárias para que o processo de implantação do BSC seja bem sucedido. Novas rotinas de trabalho foram criadas para a obtenção de informações gerenciais, informações que antes não tinham valor ou não eram conhecidas, passaram a ser importantes para empresa continuar seu processo de crescimento, gerenciando as estratégias.

Palavras chaves: Balanced Scorecard, Contabilidade, Informações.

1. Introdução

Com a evolução natural da sociedade e do comércio, as medidas financeiras, foram tornando-se insuficientes para acompanhar o desenvolvimento dos negócios. Hoje mensurar o desempenho é tarefa mais complexa, considerando a complexidade do ambiente empresarial. Além das medidas financeiras, muitas outras informações são necessárias.

O Balanced Scorecard constitui-se num sistema de gestão estratégica, que deriva da visão e dos objetivos estratégicos da empresa, preservando os indicadores financeiros tradicionais e reconhecendo a construção de ativos intangíveis e capacidades competitivas.

As empresas são criadas para atrair clientes e gerar valor. Assim, faz-se necessário que o sucesso ou fracasso das ações implementadas seja constantemente monitoradas, garantindo a melhoria nos processos gerenciais para sobreviver e prosperar.

1.1 Caracterização do Problema

A contabilidade gerencial tem se desenvolvido para acompanhar o ambiente empresarial, que diante de novas realidades requer novas informações para auxílio no processo decisório, informações que vão além das estritamente financeiras.

Um modelo amplamente discutido na literatura para gerenciamento estratégico é o Balanced Scorecard que auxilia tanto na implementação como no acompanhamento das estratégias empresariais.

O sistema de medição de desempenho é um dos pontos centrais do sistema de gestão. Através dos indicadores torna-se possível acompanhar e avaliar o desempenho das empresas.

Neste contexto, este trabalho parte da hipótese que a aplicação de um sistema de informação gerencial contábil tendo como base o Balanced Scorecard (BSC) pode auxiliar a empresa a obter uma visão mais ampla de seu desempenho.

1.2 Objetivo Geral

Geração de informações gerenciais utilizando a metodologia do Balanced Scorecard, para que a empresa possa avaliar seus desempenhos e monitorar suas estratégias.

1.2.1 Objetivos Específicos

- a) Caracterizar o sistema gerencial atual da empresa.
- b) Construir indicadores que permitam avaliar o desempenho da empresa.
- c) Abordar, de acordo com literatura disponível, forma de implementação do sistema de informações gerenciais baseadas no Balanced Scorecard (BSC)

1.3 Justificativa

No ambiente globalizado, a informação é fator crucial para que os tomadores de decisão possam ter mais segurança ao decidirem por uma ou outra ação. Neste contexto as empresas necessitam de uma gama de informações muito maior que em qualquer outra época, sendo imprescindível um banco de dados capaz de dar suporte a tal necessidade. A contabilidade vem acompanhando este processo e aprimorando-se.

Para as empresas tornou-se indispensável ter claro seus objetivos e metas, sob pena de perder-se no caminho e como consequência obrigar-se a encerrar suas atividades. Assim, o sistema de gestão deve estar acompanhado da possibilidade de monitoramento constante de todas as ações desenvolvidas.

A academia constitui-se um ambiente insubstituível para aprimoramento constante do saber e construção de novos conhecimentos. Em âmbito local, ainda é pouco explorado estudos abordando a temática da medição de desempenho, embora estudo realizado por Martins (1998) mostra que, no Brasil, de forma tardia, a publicação de artigos tratando do tema medição de desempenho aumentou somente no final da década de noventa, e atribui o interesse dos pesquisadores pelo assunto, justamente pela inadequação dos instrumentos de gestão frente às novas demandas do ambiente interno e externo das empresas.

Neste sentido esta pesquisa pretende contribuir tanto com a academia como com a sociedade, principalmente local, ao trazer para discussão um tema oportuno e relevante.

1.4 Metodologia

O método de pesquisa utilizado por este trabalho quanto aos procedimentos é o estudo de caso que segundo Beuren (2006) “caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado em um único caso”. Tal estudo será realizado numa empresa que, além de interessar-se pela

aplicação do estudo possuía um ambiente com condições consideradas relevantes para realização da pesquisa.

2. A Contabilidade Gerencial e a Medição de Desempenho

Antigamente, medir o desempenho empresarial era simples, usava-se como parâmetro o aumento do faturamento e do lucro. Hoje, as empresas para serem competitivas devem adotar métodos muito mais amplos para avaliar o andamento do negócio, uma vez que variáveis muito mais complexas determinam o sucesso ou insucesso do empreendimento.

Segundo Oliveira *et al* (2002, pg. 119), os objetivos da contabilidade gerencial podem ser assim detalhados

Preparar e interpretar as informações distintas, á administração da empresa e orientar as futuras alternativas e decisões (planificação);
Proporcionar á administração uma visão exata da gestão e controle assíduo de seu desenvolvimento com base nas decisões tomadas anteriormente (controle e supervisão).

Para atender a tais necessidades, a contabilidade gerencial vem passando por modificações, conforme explana Atkison *et al*, (2000, p. 36) “ (...) recentemente, a informação gerencial contábil foi ampliando-se para incluir informações operacionais ou físicas (não-financeiras), tais como qualidade e tempo de satisfação dos clientes, capacitação dos funcionários e desempenho do novo produto”.

Uma das características mais marcantes da medição de desempenho, muito ressaltada nos últimos anos, é a estreita relação entre estratégia e medição de desempenho. Os sistemas de medição de desempenho devem ser derivados das estratégias e capacidades das empresas. Para Kaplan e Norton (1997, p.21) “O que não é medido não é gerenciado”, ou seja, os gerentes e administradores das empresas precisam criar indicadores que permitam medir o desempenho e avaliar os resultados obtidos.

Para o sucesso empresarial não basta escolher uma rota, é preciso medir se a empresa continua nesta rota, destacando que este é o principal foco da medição de desempenho, ou seja, para que uma organização mantenha-se competitiva no mercado é preciso ter um bom planejamento estratégico e que ele seja cumprido.

Para Kardec, Flores e Seixas (2002, p.41) “Medidas de desempenho devem ser utilizadas para indicar os pontos fracos e analisá-los para identificar os possíveis problemas que estão causando resultados indesejados”.

Martins (1998) apresenta as características que um sistema de mensuração de desempenho deve possuir: ser congruente com a estratégia competitiva; ter medidas financeiras e não financeiras; direcionar e suportar a melhoria contínua; identificar tendências e progressos; facilitar o entendimento das relações de causa e efeito; ser inteligível para os funcionários; abranger todo o processo, desde o fornecedor até o cliente; ter as informações disponíveis em tempo real, para toda a organização; ser dinâmico; influenciar a atitude dos funcionários e avaliar o grupo e não o indivíduo.

Assim, cabe a contabilidade, desenvolver ferramentas que permitam um reflexo da expansão dos negócios, aparelhando as empresas para o reconhecimento da situação atual, dando o devido suporte para o desenvolvimento.

Neste contexto, o Balanced Scorecard (BSC) é uma ferramenta que reúne em apenas um único relatório todas as medidas que indicam o alcance das metas necessárias para geração de valor futuro para a empresa.

3. Balanced Scorecard: Conceitos Fundamentais

Neste novo mundo globalizado, nasceu a necessidade das empresas terem um instrumento de gerenciamento e avaliação de seu conjunto e medidas estratégicas em um único relatório. Após estudos e testes realizados em diversas empresas Kaplan e Norton, criaram em 1992 o Balanced Scorecard.

O Balanced Scorecard pode ser definido como a união de indicadores que possibilita a seus usuários uma visão rápida e abrangente de toda a empresa. Todavia, o seu verdadeiro poder está na empresa utilizá-lo como um sistema de gestão estratégica, não somente como um relatório de indicadores. Segundo Kaplan e Norton (1997, p. 25), “O Balanced Scorecard deve ser utilizado como um sistema de comunicação, informação e aprendizagem, não como um sistema de controle”.

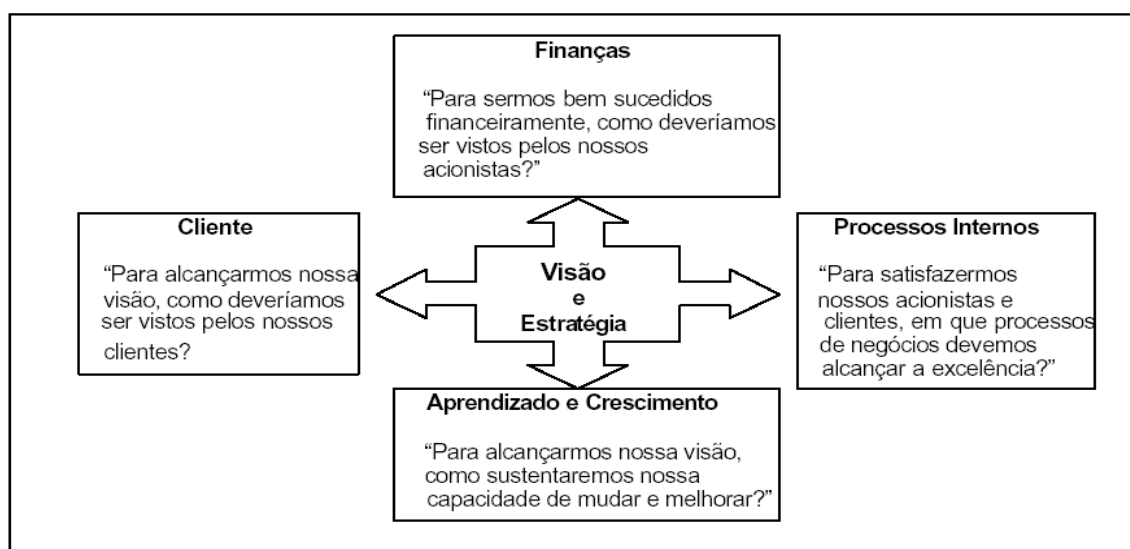
Kaplan e Norton (1997) afirmam que é sistema que complementa as medidas financeiras do desempenho passado com medidas dos vetores que impulsionam o desempenho futuro.

3.1 As Perspectivas do Balanced Scorecard

O pensamento do BSC é o de vincular um controle de curto prazo a uma visão de longo prazo, forçando a organização a controlar e monitorar as operações cotidianas, já que elas afetam o desenvolvimento futuro.

O BSC baseia-se em quatro dimensões de gestão: perspectiva financeira, perspectiva do cliente, perspectiva dos processos internos, perspectiva do aprendizado e crescimento. Essas perspectivas formam a estrutura do BSC.

FIGURA 1 - Estrutura do Balanced Scorecard



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

Cada perspectiva deve ter seu próprio conjunto de indicadores, que devem ser específicos para cada empresa, indicadores esses formulados para viabilizar o cumprimento da estratégia e da visão da organização.

Segundo Kaplan e Norton (1997) o uso das perspectivas facilitam a visão das relações de causa e efeito entre os indicadores, permitindo que os indivíduos nos diversos setores compreendam melhor a sua função dentro da empresa, e como o seu desempenho afeta os outros setores organizacionais.

Kaplan e Norton (1997) comentam que as quatro perspectivas do BSC abrangem os diversos setores do mercado, mas que elas devem ser consideradas um modelo, não uma camisa-de-força, sendo interessante, em alguns casos, adicionar perspectivas complementares.

3.1.1 Perspectiva Financeira

As medidas financeiras são muito importantes para poder avaliar as conseqüências imediatas das ações já tomadas. Para Kaplan e Norton (1997), “as medidas financeiras de desempenho indicam se a estratégia de uma empresa, sua implementação e execução estão contribuindo para a melhoria dos resultados financeiros”.

Os objetivos e medidas financeiras servem de guia para os objetivos e medidas das outras três perspectivas. Uma medida selecionada deve ter uma relação de causa e efeito que proporcione uma melhora do desempenho financeiro.

3.1.2 Perspectiva do Cliente

Na perspectiva do cliente é necessário identificar cliente e mercado, suas necessidades e anseios e encontrar meios para atingi-los, também é importante conhecer a imagem que o cliente tem da empresa, para desenvolver propostas que permitam a empresa ter o acesso e manter o mercado.

Para Kaplan e Norton, (1997, p.26) “Na perspectiva do cliente, o Balanced Scorecard permite que os executivos identifiquem os segmentos de clientes e mercados nos quais a unidade de negócio competirá e as medidas do desempenho da unidade nesses segmentos-alvo”.

3.1.3 Perspectiva dos Processos Internos

Os processos internos são norteados pelas metas financeiras estabelecidas e pelas necessidades dos clientes, isto faz com que as empresas desenvolvam os objetivos e medidas da perspectiva dos processos internos após já terem formulado as perspectivas financeiras e de clientes, com isso, buscam a excelência no atendimento as necessidades dos clientes.

Segundo Kaplan e Norton (1997), cada empresa utiliza um conjunto específico de processos com a finalidade de criar valor para os clientes e produzir resultados financeiros para os acionistas, contudo, sugerem a utilização de três processos que servirão de base para as empresas adaptarem a sua perspectiva de processos internos: inovação, operações e serviço de pós-venda.

3.1.4 Perspectiva de Aprendizado e Crescimento

A perspectiva de aprendizado e crescimento tem como foco principal a constante renovação das capacidades da empresa para poder sobreviver no longo prazo. Dessa forma, a empresa não deve preocupar-se somente com o atendimento das necessidades atuais dos clientes, e sim com a eficiência¹ e produtividade de processo de criação de valor para o cliente e proprietários. Para isso é necessário criar e cultivar os alicerces da competência, uma vez que, a situação que a empresa está ou almeja estar, pode ser perdida ao longo do tempo, por isso, deve-se estimular a busca de novas competências.

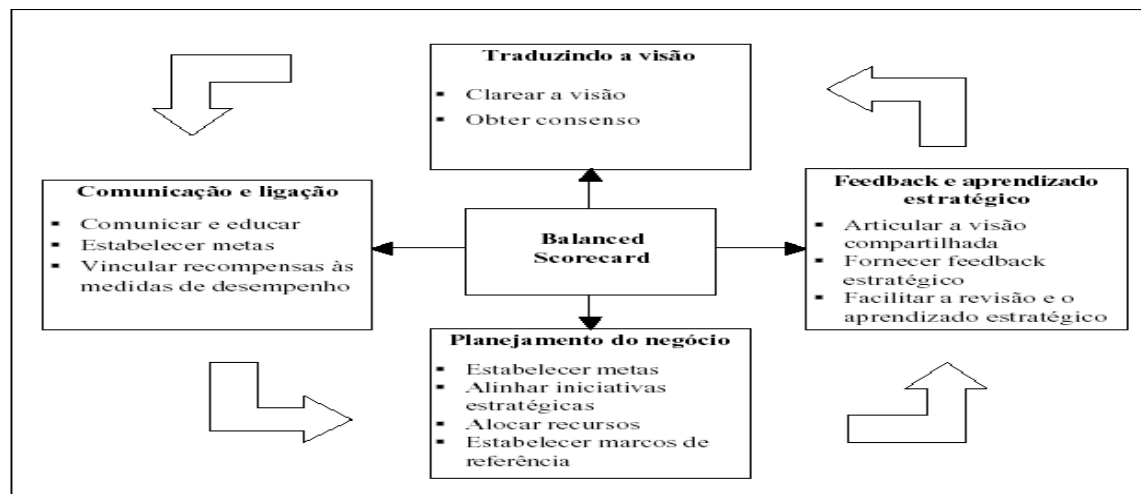
Para Kaplan e Norton (1997) existem três categorias principais de indicadores da perspectiva do aprendizado e crescimento que devem ser desenvolvidas: capacidade dos funcionários, capacidade dos sistemas de informação e a motivação, *empowerment*² e alinhamento.

3.2 BSC como um Sistema de Gestão Estratégica

Para Kaplan e Norton (1997) o BSC deve refletir a estrutura da organização para a qual a estratégia foi formulada. Se a empresa tiver consciência de sua missão, da sua visão e de sua estratégia, poderá utilizar o BSC para aprimorar e avaliar os resultados obtidos.

Para que as empresas possam unir as ações de curto prazo com os objetivos de longo prazo o BSC apresenta quatro novos processos. Na visão de Kaplan e Norton (1997), os processos são: esclarecer e traduzir a visão e a estratégia, comunicar e associar objetivos e medidas estratégicas, planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas estratégicas, melhorar o *feedback* e o aprendizado estratégico.

FIGURA 2 - O BSC como estrutura para ação estratégica



Fonte: Ottoboni (2002, p.29)

¹ A eficácia está relacionada com o elemento objetivo do sistema da empresa e a eficiência está relacionada com a otimização do uso dos recursos. (PADOVEZI, 2004, P. 16).

² Para Slack, Chambers e Johnston (2002, p.297): "O empowerment é uma extensão da característica de autonomia do trabalho, proeminente na abordagem comportamental do projeto do trabalho. Entretanto, é usualmente considerado como mais do que autonomia. Ao considerar que autonomia significa dar ao pessoal a habilidade de mudar como eles fazem seu trabalho, empowerment significa dar ao pessoal a autoridade para fazer mudança no trabalho em si, assim como na forma como ele é desempenhado".

Resumidamente pode-se afirmar que o BSC é um instrumento que sem desprezar as medidas financeiras do desempenho passado, incorpora vetores de desempenho futuro, integrando assim as medidas derivadas da estratégia.

Desta forma, Kaplan e Norton (1997, p.20) “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”.

3.4 Implantação do Balanced Scorecard em Pequenas Empresas

No Brasil, segundo dados do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas SEBRAE- (2008), as pequenas empresas representam 99,2% das empresas, e são responsáveis por cerca 60% dos empregos gerados. As pequenas empresas têm um diferencial muito importante, o proprietário atua diretamente na direção, nas finanças, no processo de produção e venda de seus produtos, tendo que conhecer a fundo todos os processos utilizados pela empresa.

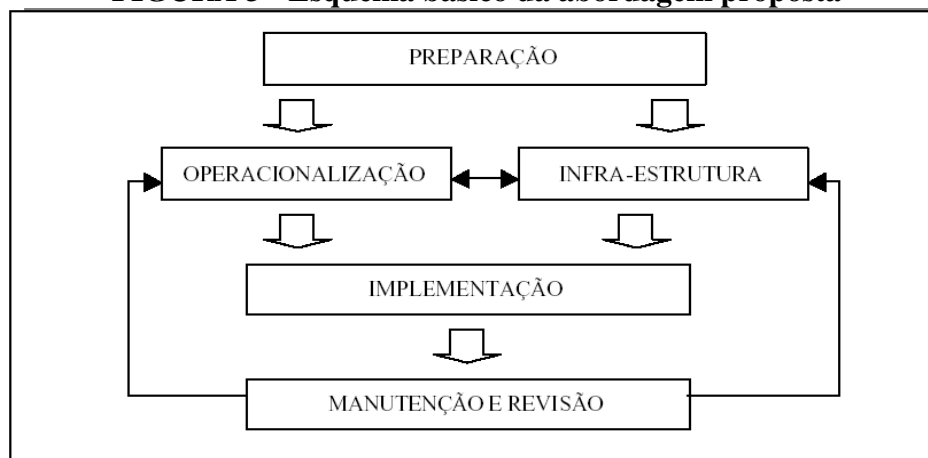
A implantação do BSC em pequenas empresas requer adaptação de alguns pontos para esta realidade. Normalmente as pequenas empresas são carentes de formalização de suas atividades mais rotineiras, por isso é necessário que o BSC seja da mesma forma de fácil aplicação e aceitação por todos na empresa.

Como o BSC tem como ponto de partida a missão, visão e estratégias da empresa é preciso então, para a implementação do BSC, que a empresa tenha seu planejamento estratégico definido formalmente.

Considerando que as pequenas empresas não dispõem de muitos recursos e que os proprietários normalmente estão sobrecarregados acumulando atividades administrativas e operacionais, o BSC deve ser simples e de fácil compreensão, sem a necessidade de desdobrar o BSC nos níveis estratégico, tático e operacional.

O esquema básico da abordagem proposta para implementação do sistema de gerenciamento estratégico do desempenho utilizando o BSC em pequenas empresas é descrito na Figura 02 a seguir:

FIGURA 3 - Esquema básico da abordagem proposta



Fonte: Ottoboni, (2002, p. 91)

Segundo Ottoboni, (2002), esta abordagem do BSC é composta por cinco etapas. Cada etapa possui uma série de atividades.

A primeira etapa chamada de “Preparação” tem como atividades ou tarefas: a identificação da necessidade de se medir o desempenho, seus principais benefícios, o que se espera obter com a medição e criação de um ambiente favorável. A revisão da visão, missão estratégica e dos objetivos estratégicos. A definição dos fatores críticos de sucesso, dos indicadores de resultado (*outcomes*) e indicadores direcionadores (*drivers*) para os níveis estratégicos, táticos e operacionais, das metas, dos planos de ação (cronograma, orçamento, responsabilidades), das prioridades, e formas de se obter o comprometimento, incluindo o sistema de recompensa.

A segunda etapa é a “Operacionalização” que tem como tarefas a construção do mapa estratégico (diagrama de causa e efeito) e do painel de bordo (dos níveis estratégico, tático e operacional). A definição de critérios para análise do que foi realizado em relação ao que foi planejado e medidas corretivas e, também, quanto à divulgação dos mesmos.

A etapa 3 é chamada de “Infra-estrutura” e tem como atividade a definição da infra-estrutura necessária para a implementação do sistema de medição estratégico do desempenho.

A quarta etapa é a “Implementação” que tem colocação do sistema em funcionamento como a tarefa a ser realizada.

A quinta etapa que é chamada de “Manutenção e Revisão” e tem como tarefa a definição de revisões dos objetivos estratégicos, das metas e dos indicadores de desempenho.

As abordagens propostas acima não são rígidas, elas precisam ser adequadas às necessidades de cada pequena empresa, tendo o cuidado de não burocratizar demais os processos como coloca Cimino (2004, p.63) “deve-se notar, que além de adequar o modelo à realidade destas empresas, é preciso que as pequenas empresas tomem alguns cuidados para não “prejudicar” o desempenho delas por excesso de burocracia”.

A implantação do BSC nas pequenas empresas traz grandes mudanças, tanto operacionais como comportamentais, possibilitando que as empresas continuem a crescer tendo como norte as estratégias definidas, as metas e os objetivos a serem atingidos.

Apesar da simplicidade do modelo ele não exclui uma infra-estrutura mínima para medição, que entre outros compreende, conforme descrito por Mc Gee e Prusak (1994) uma infra-estrutura para coletar, analisar e propagar indicadores importantes a quem dê direito dentro da organização. Este fato precisa ser levado em consideração por qualquer empresa que deseje implementar tal modelo.

4. Estudo de Caso

Este estudo foi realizado numa empresa que atua no ramo de auto-elétrica, situada nas margens da BR 163 na cidade de Sinop e foi fundada em 1981 para atuar na prestação de serviços de auto-elétrica, sendo uma empresa familiar de origem japonesa.

A empresa cresceu e manteve-se no mercado sinopense, utilizando os planejamentos realizados pelos sócios sem as metas e objetivos estarem formalmente documentadas. Com relação ao quadro funcional, a empresa possui atualmente 28 funcionários, que estão divididos entre os setores de serviços, vendas e administração. O controle de horários é realizado através de um relógio ponto, de forma a ter informações sobre horas extras e faltas. Em relação à remuneração, os funcionários do setor de serviços recebem salário fixo mais comissão pelo serviço realizado, os funcionários do outros setores recebem salário fixo.

Hoje a empresa é líder de mercado de seu segmento na cidade de Sinop e região, atuando com serviços de auto-elétrica, manutenção e instalação de condicionadores de ar automotivos e injeção eletrônica de veículos leves, caminhões e máquinas agrícolas. Os trabalhos são realizados em sua sede na cidade de Sinop. A empresa conta também com um carro volante para efetuar serviços nas fazendas e cidades circunvizinhas.

Quanto ao processo gerencial, é de forma centralizada, sendo que o proprietário utiliza ferramentas como fluxo de caixa e demonstrativo de resultado, elaborado periodicamente, para tomada de decisões.

A primeira tarefa que a proposta de Ottoboni (2002) traz para a incorporação do BSC em pequenas empresas é a apresentação aos proprietários, para que tomem conhecimento da ferramenta e dos benefícios por ela propiciados, para com isso, conseguir o apoio da direção da empresa no processo de implantação do BSC. Esta tarefa teve início com apresentação da proposta do BSC a um dos diretores, que achou interessante a idéia de combinar indicadores financeiros com não financeiros para melhor gerir seu negócio e prontamente se colocou a disposição para dar início ao processo de estruturação de um BSC para a empresa. Um dos principais benefícios do BSC explanados pelo diretor da empresa é o fato de poder formalizar as estratégias que já estão sendo utilizadas de forma intuitiva.

Com o objetivo de obter os dados bem como conhecer os processos gerenciais da empresa estudada, foi acompanhada a execução das rotinas de trabalho e também realizadas reuniões com os proprietários e com os funcionários responsáveis por cada setor da empresa.

Após o levantamento dessas informações, passou-se a fazer reuniões com os diretores com a finalidade de elaborar a proposta de um BSC adaptado às características da empresa.

O primeiro passo foi a revisão e formalização da declaração de missão e visão da empresa:

Missão:

“Ser a auto-elétrica líder no mercado mato-grossense, oferecendo aos nossos clientes qualidade de serviços e produtos, trazendo bem estar para nossos colaboradores e a comunidade onde atuamos”.

Visão:

“Ser referência no ramo de auto-elétrica no norte do Estado de Mato Grosso, buscando aprimoramento contínuo e inovando sempre”.

Em seguida foram definidos os objetivos estratégicos. Esta definição foi realizada em uma reunião com os sócios e as lideranças dos departamentos de estoque/compras, serviços e vendas. Esta etapa foi importante para que todos tivessem claro a importância de seus papéis dentro dos objetivos macros da organização.

Na etapa seguinte foram deliberados sobre as metas estratégicas, os fatores críticos de sucesso, os indicadores, os planos de ação, os responsáveis, as prioridades, o comprometimento e o sistema de recompensas. Esta tarefa foi dividida nas quatro perspectivas do BSC.

A empresa tem um seguimento de mercado bastante específico. Sendo assim, foi considerado que seu sucesso está ligado aos seguintes **fatores críticos de sucesso**. Após definidas as metas estratégicas e os fatores críticos de sucesso, foram definidos os **indicadores**:

Completadas as etapas anteriores a empresa passou a elaborar os **planos de ação** para cada perspectiva. Também foi definido o responsável pelo acompanhamento do cumprimento das ações estabelecidas.

A etapa seguinte foi criar um painel de bordo para a empresa com a síntese de todas as informações discutidas durante este processo.

QUADRO 1 - Painel de bordo proposto para a empresa

Objetivos, Indicadores e FCSs	Perspectiva Financeira	Perspectiva do Cliente	Perspectiva dos Processos Internos	Perspectiva do Aprendizado e Crescimento
Objetivos Estratégicos	Aumentar o faturamento.	-Atingir o mercado local e regional (norte do Estado). -Garantir a fidelidade dos clientes.	Melhorar o gerenciamento de estoques e compras. Reduzir o ciclo financeiro.	Desenvolver e capacitar os funcionários.
Metas Estratégicas	20% de aumento ao ano nas vendas, para os próximos 3 anos.	Aumentar a satisfação dos clientes.	-Ter estoque disponível para rápido atendimento com menor custo. -Redução inadimplência em 4% ao ano.	Capacitar e/ou qualificar 10 funcionários por ano, em diferentes setores da empresa.
Fatores Críticos do Sucesso	Menor preço de venda da mercadoria e serviços. Menor custo da mercadoria.	Ótimo relacionamento com os clientes. Maior qualidade dos serviços oferecidos.	Compras de estoques conforme previsão de vendas. Critérios para crédito e cobrança.	Bom atendimento e qualidade nos serviços prestados aos clientes.
Indicadores Resultantes	% de aumento do faturamento total.	Número de clientes com vendas realizadas no período.	Valor das compras realizadas na praça no período. Índice de inadimplência.	Número de funcionários capacitados. % dos gastos com capacitação de pessoal em relação ao faturamento total.
Indicadores Direcionadores	Índice de novos clientes. % das despesas com propaganda e eventos sobre o faturamento total.	Índice de satisfação dos clientes. Número de vendas realizadas com a utilização da F-4000.	% de vendas realizadas na modalidade carteira em relação ao total da venda.	Número de sugestões que deram retorno para a empresa feitas pelos funcionários.
Planos de Ação	Visitas a possíveis clientes. Vinculação de propaganda em rádio e jornal local (regional). Participação em feiras e eventos automobilísticos.	Utilizar a F-4000 para atendimento de clientes na região. Realizar treinamentos para atendimento ao cliente. Implantar questionário para ser preenchido pelo cliente após venda.	Indicar o responsável pelo estoque e compras. Formalizar os critérios para liberação de crédito e cobrança. Realizar treinamento com responsável pelo crédito e cobrança.	Apurar quais os cursos que serão realizados primeiro e quais funcionários. Colocar caixa de sugestões para os funcionários.

Fonte: Elaborado pelos autores (2009)

Na reunião de apresentação e do painel de bordo da empresa, ficou definido que o levantamento dos dados para o preenchimento do BSC será realizado de forma trimestral, fazendo as adequações, quando se fizerem necessárias, dos objetivos e metas estabelecidos.

As informações serão divulgadas para toda a empresa na forma de um boletim informativo, onde serão apresentadas as metas e objetivos estratégicos de cada setor da empresa, demonstrando o previsto e o realizado em um único relatório confeccionado com auxílio de planilha do excel.

4.1 Análise e Considerações do Estudo de Caso

Para cumprir o objetivo deste estudo, foi utilizada a metodologia sugerida por Ottoboni (2002), esquematizado na figura 3, sendo que três etapas foram realizadas, quais sejam, a preparação, operacionalização e infra-estrutura.

Foram encontradas muitas dificuldades nestas fases, pode-se perceber que é preciso vontade e empenho dos proprietários das pequenas empresas, pois o processo de implantação do BSC exige mudanças comportamentais, tanto dos dirigentes como dos funcionários.

No entanto, como o objetivo era desenvolver um sistema de informações gerenciais, constata-se uma mudança substancial nos dados e informações disponíveis antes e após pesquisa, no tocante a base de informações para a tomada de decisão. Com a elaboração do painel de bordo, a empresa em estudo terá condições de constantemente ter informações sobre quão longe ou perto está dos objetivos traçados, quando antigamente só utilizava medidas de desempenho financeiras com olhar ao passado.

Como o processo de implantação não está concluído, mudanças poderão ocorrer durante o processo de implantação e manutenção do BSC na empresa, indicadores poderão ser mudados ou criados, as informações gerenciais poderão ainda sofrer adaptações para o modelo proposto e novas informações poderão surgir durante estes processos restantes. Desta forma, a viabilidade da utilização do BSC na empresa somente poderá ser verificada após um tempo de experiência, onde os fatores de sucessos e/ou fracassos da estrutura do BSC proposta poderão ser testados e avaliados.

No processo de elaboração do BSC para empresa estudada, os proprietários e os funcionários envolvidos perceberam que os resultados de suas ações poderão ser visualizados e gerenciados, desta forma, terão condições de melhorar constantemente suas atividades para melhor atender seus clientes. Além disso, poderão acompanhar se os objetivos estratégicos estarão sendo alcançados, proporcionando assim a alavancagem dos lucros e dos salários.

4. Conclusão

Para que uma empresa tenha sucesso, não basta escolher a rota, é preciso medir constantemente se rota está sendo seguida. Os sistemas de medição de desempenho precisam estar em constante adaptação ao meio onde as empresas estão inseridas, atualizando constantemente seus indicadores, conforme a variação de mercado sofrida pelas empresas.

O BSC surge como um instrumento de gestão estratégica permitindo uma visão rápida e abrangente de toda a empresa.

Partindo do pressuposto que sistemas de informações gerenciais bem formulados e adaptados tornam-se uma importante ferramenta para as empresas, uma vez que as mesmas passam a ter informações rápidas e precisas sobre suas atividades, podendo tomar decisões com mais segurança, foi possível cumprir o objetivo do artigo, desenvolvendo um sistema de informações gerenciais, tomando como base a metodologia do Balanced Scorecard, para uma pequena empresa.

Como cada empresa tem suas peculiaridades, os sistemas gerenciais são específicos para cada uma. Como o BSC não é um instrumento de gestão rígido, sofre adaptações para se adequar à realidade de cada empresa.

Geralmente, nas pequenas empresas, o proprietário conhece todo o processo e as rotinas da empresa, participando da produção, vendas, compras e financeiro de forma direta, por isso, os sistemas de informais gerencias, muitas vezes, são informais. Isso acaba por prejudicar o bom andamento quando é preciso delegar funções e os funcionários já não tem a mesma visão ou até mesmo as informações que o proprietário acumulou. O procedimento sugerido no estudo de caso, tende a favorecer a participação de todos os envolvidos e possibilitar troca de opinião, revisão de procedimentos, e principalmente participação de todos no processo, fazendo que as informações auxiliem na permanência ou mudanças dos objetivos inicialmente traçados.

A aplicação do estudo de caso demonstrou o quanto a realidade da pequena empresa tende a ser melhorada com a aplicação de um sistema de informações gerenciais baseadas nas perspectivas do BSC. Futuras pesquisas podem ser realizadas no sentido avaliar o resultado da implementação, uma vez que a empresa onde foi aplicado o estudo de caso, declarou que dará continuidade ao processo.

Referências

- ATKISON, A. A. *et al.* **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BEUREN, I. M. (ORG) **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2006.
- CIMINO, Julio Cezar da Silva, **Implantação do Balanced Scorecard em Pequenas Empresas**. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) Universidade Federal de Santa Catarina, 2004. Disponível em: <www.tede.ufsc.br/teses/PEPS4412.pdf>. Acesso em: 20 ago. 2008
- COSTA, A. P. P. **Balanced Scorecard: Conceitos e Guia de Implementação**. São Paulo:Atlas, 2006.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial, Teoria e Prática**. 2. ed. São Paulo, Atlas, 2002.
- HORNGREN, Charles T. *et al.* **Contabilidade Gerencial**. Tradução Elias Pereira. 12º ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004
- KAPLAN, S. Robert; NORTON, David P. **A estratégia em Ação: Balanced Scorecard**. Tradução Euclides Trindade Filho. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- _____. **Mapas Estratégicos**. Tradução Afonso Celso da Cunha Serra. 5º ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.
- MARTINS, R.A. **Sistema de medição de desempenho: um modelo para estruturação do uso**. Dissertação (Doutorado). Escola Politécnica da Universidade de São Paulo. Engenharia da

Produção. Universidade de São Paulo. São Paulo, 1999. Disponível em: <http://www.dep.ufscar.br/admin/upload//ARTIGO_1150068086.pdf>. Acesso em: 01 jun. 2009

MC GEE, J. V.; PRUSAK, L. **Gerenciamento estratégico da informação**. Rio de Janeiro: Elsevier, 1994.

OLIVEIRA, Luis Martins de; PEREZ, Jose Hernandez Jr.; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. São Paulo, Atlas, 2002.

OLVE, N.; Roy J.; WETTER, M. **Condutores da performance: um guia prático para uso do “balanced scorecard”**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001

OTTOBONI, Célia. **Uma proposta de abordagem metodológica para implementação do *Balanced Scorecard* (BSC) em pequenas empresas**, Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção), Universidade Federal de Itajubá, 2002.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO A MICRO E PEQUENA EMPRESA (SEBRAE). **Classificação das micro e pequenas empresas**: Disponível em: <<http://www.sebraesp.com.br/principal/conhecendo%20a%20mpe/mpes%20em%20números/nroempregados.aspx>>. Acesso em: 01 jun. 2009.

SLACK, N.; CHAMBERS, S.; JOHNSTON, R. **Administração da Produção**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002