

Uma Reflexão da Importância e Globalização da Ferramenta de Gestão Estratégica Balanced Scorecard (BSC)^{1 2}

Dr. ANTONIO CLAUDIO KIELING
Dr. LUIZ FRANCISCO BROTONS MURÓ
Universidad de la Empresa (UDE), Montevideo, Uruguay

Abstract

This work aims to investigate the importance and the degree of use of the Balanced Scorecard (BSC) methodology in our globalized world. For this purpose, a theoretical analysis of its fundamentals is initially carried out, highlighting the importance of knowledge of the vision and mission, the strategy aligned with performance management and the support of senior management. Its importance as a strategic tool is highlighted, with emphasis on its four value perspectives and an exhibition on the topic in the world literature, where the main studies carried out on the implementation of the tool are summarized so far considered. It was found that Multinationals, Universities and the public sector use the tool more intensively than the agricultural and health sectors. Better integration and internal improvements to the organization were also mentioned, as well as financial results obtained. A significant number of publications referring to methodology implementation guides were also highlighted, aligned with the need for rational and interactive use of the BSC.

Key words: Multinationals, Management, Strategy, Organizational Control.

¹ A Reflection of the Importance and Globalization of the Balanced Scorecard Strategic Management Tool (BSC)

² Parte da Tese de Doutorado em Administração de Empresas - Facultad de Ciencias Empresariales - Universidad de la Empresa (UDE) - Montevideo, Uruguay. e-mail antonio.kieling@yahoo.com

Resumo

Este trabalho tem como objetivo investigar a importância e o grau de utilização da metodologia do Balanced Scorecard (BSC) em nosso mundo globalizado. Para tanto, inicialmente é realizada uma análise teórica dos seus fundamentos, onde se destacam a importância do conhecimento da visão e da missão, a estratégia alinhada na gestão de desempenho e o apoio da alta direção. A sua importância como ferramenta estratégica é evidenciada, com destaque as suas quatro perspectivas de valor e uma exposição sobre o tema na literatura mundial, onde são sintetizados os principais estudos realizados sobre a implementação da ferramenta até o presente momento considerado. Verificou-se que Multinacionais, Universidades e o setor público utilizam a ferramenta com mais intensidade do que setores agrícola e de saúde. Uma melhor integração e melhorias internas a organização também foram citadas, bem como resultados financeiros obtidos. Um número significativo de publicações referentes a guias de implementação da metodologia também foi evidenciado, alinhado a necessidade de utilização racional e interativa do BSC.

Palavras-Chave Multinacionais, Gerenciamento, Estratégia, Controle Organizacional.

1. INTRODUÇÃO

As organizações cada vez consideram a estratégia no centro de seus negócios, com a firme intenção de que sua estratégia, como um modelo de gestão, chegue a todos os níveis da organização e seja compartilhada por todos seus integrantes (KAPLAN; NORTON, 2006). A tarefa de assegurar que as estratégias entre equipes, processos, unidades de negócios ou departamentos e parceiros externos é de extrema importância para o sucesso.

Sabe-se a maioria das empresas não conseguem traduzir a sua estratégia para os níveis mais baixos das suas organizações. Menos de 10% das estratégias formuladas são atingidas (KAPLAN; NORTON, 2001). Entretanto, o entendimento da estratégia e sua execução exige o apoio de metodologias, ferramentas e aprendizagem que facilitem o seu domínio e aplicação por todos os indivíduos da organização. O

Balanced Scorecard (BSC) foi criado pensando em satisfazer esta necessidade.

Em média 75% do valor de mercado das empresas resultam de ativos intangíveis que não estão considerados em base aos critérios convencionais de avaliação de valor. Em base a este fato, desenvolveram uma metodologia de avaliação de desempenho (BSC) revolucionária que possibilita a quantificação dos intangíveis críticos, tais como pessoas, inovação e cultura (KAPLAN; NORTON; 2004).

A gestão balanceada da performance permite que a estratégia saia do campo das intenções e contamine a todos que a deveriam implementar. A maior quantidade de informação disponível obriga as organizações a estabelecerem metas como objetivos móveis e a discutirem que vetores permitirão os atingir com maior efetividade (REZENDE, 2003). A CNI (Confederação Nacional da Indústria) divulga ostensivamente que os principais líderes empresariais do Brasil utilizam o BSC para criar uma visão estratégica do Brasil (HERRERO FILHO, 2005). Estes empresários entendem que a competitividade das empresas se constitui em um dos fatores mais importantes para o incremento da renda per capita do país, sendo o BSC ferramenta de apoio na busca da competitividade.

A implementação da ferramenta BSC é imprescindível para que a visão e a missão da empresa possam ser bem compreendidas por todos e convertidas em elementos que possam apoiar a criação de uma fácil compreensão dos objetivos da organização aos envolvidos no processo, de forma que estes possam colaborar para o atendimento dos mesmos.

2. METODOLOGIA

Utilizando-se as bases de dados do Portal de Periódicos da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) e as ferramentas de pesquisa Google Acadêmico e Scielo, realizou-se uma busca acadêmica de publicações, considerando o período de 1992 a 2012. As palavras chave “Balanced Scorecard” e “Balanced Scorecard Methodology” foram utilizadas como descritores deste trabalho. A lista inicial foi analisada, sendo excluídos dados não relacionados aos objetivos deste trabalho. Realizou-se também uma busca em livros técnicos na base de dados do Google Livros,

utilizando-se como descritores as mesmas palavras chave anteriormente mencionadas.

3. O BALANCED SCORECARD (BSC)

O Balanced Scorecard surgiu como uma ferramenta para auxiliar a precisão histórica tradicional dos dados financeiros somados a novos critérios de análise para agregar valor a ativos intangíveis. O seu surgimento está relacionado às limitações tradicionais de avaliação de desempenho, já comentadas anteriormente, baseadas fortemente na análise histórica financeira (KAPLAN; NORTON, 1992).

Além da medição financeira é necessário que se meça a saúde estratégica de longo prazo, determinando se a posição competitiva de uma empresa está ou não se fortalecendo, ou por outro lado, enfraquecendo, neste entorno algumas questões se colocam evidentes (HERRERO FILHO, 2005):

- a) em função da visão e missão de uma empresa, qual será sua estratégia competitiva?
- b) considerando esta estratégia como referência, que indicadores de desempenho são os mais importantes?
- c) de que forma estes indicadores qualitativos e quantitativos se relacionam entre si?
- d) quais indicadores efetivamente mostram o sucesso do negócio em gerar valor no longo prazo?

O BSC procura responder estas perguntas. É uma ferramenta que traduz a missão e a visão das organizações em um conjunto abrangente de medidas de desempenho da gestão estratégica, permitindo identificar quais variáveis geram valor para os acionistas, clientes, colaboradores, fornecedores e para a comunidade (HERRERO FILHO, 2005, KAPLAN; NORTON, 2004). A integração do BSC com a estratégia se faz por intermédio de vários instrumentos de enfoque evolutivo de desempenho equilibrado, utilizando-se das perspectivas para o acompanhamento da criação de valor, a partir de suas diversas fontes e origens (REZENDE, 2003).

A estratégia é uma poderosa ferramenta a ser utilizada e mostra como a organização pretende criar valor sustentável para os acionistas. A criação de valor por meio de ativos intangíveis difere da

criação de valor por meio de ativos tangíveis, físicos e financeiros sob vários aspectos, tais como (KAPLAN; NORTON, 2004):

a) A criação de valor é indireta: ativos intangíveis como conhecimento e tecnologias somente exercem impacto financeiro por meio de cadeias de causa e efeito, como por exemplo, treinamento dos empregados em técnicas de seis sigmas que pode melhorar diretamente a qualidade dos processos e como consequência um aumento da satisfação dos clientes, culminando com sua fidelidade e aumento nas vendas e das margens devido a relacionamentos mais duradouros;

b) O valor contextual: o valor de um ativo intangível depende do seu alinhamento à estratégia, pois de acordo com o exemplo anterior, terá mais valor para as empresas que adotam estratégias de baixo custo total do que as que seguem estratégia de liderança de produto e inovação;

c) O valor potencial: o custo de investimento em ativos intangíveis apresenta valor potencial, mas não valor de mercado convencional. São necessários processos internos para transformar o valor potencial em valor real e tangível. Assim, deve direcionar estes ativos intangíveis de forma que eles agreguem valor para os clientes ou melhorias financeiras, caso contrário o valor potencial não se concretizará;

d) Ativos atuam em conjunto: os ativos intangíveis raramente criam valor isoladamente. O valor deve emergir da combinação eficaz em outros ativos. Como exemplo, empregados treinados em qualidade se tornam proveitosos quando têm acesso a dados detalhados de informação orientados para processos.

É importante conhecer em detalhes cada uma das quatro perspectivas de valor do BSC e sua interligação com os elementos do planejamento estratégico, para que seja possível um bom alinhamento organizacional em todos os níveis.

A Figura 1 demonstra a relação existente entre a visão e suas relações estratégicas e as quatro perspectivas de valor existentes no modelo da ferramenta do BSC.

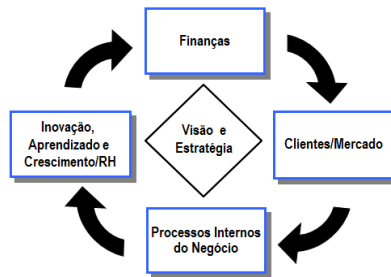


Figura 1: As quatro perspectivas de valor do BSC. Fonte: Kaplan e Norton (1997)

A perspectiva financeira do BSC representa objetivamente a necessidade de maximização do lucro pelas empresas. Os indicadores de desempenho financeiro demonstram se a implementação e a execução da estratégia da empresa estão contribuindo para a última linha do demonstrativo do seu resultado (KAPLAN; NORTON, 2004). Os principais temas cobertos pela perspectiva financeira são o crescimento e o perfil da receita, que certamente resultam em melhoria da performance, combinando redução de custos e melhoria de produtividade, além da utilização de ativos em relação à estratégia de investimento (REZENDE, 2003). A perspectiva financeira pode ser também definida em termos de ser possível identificar a performance dos ativos intangíveis da organização e outras áreas de desempenho não financeiro, tais como a satisfação dos clientes, inovação em produtos e retenção de talentos, e como estes contribuem para a criação de valor em função da estratégia escolhida pela organização (HERRERO FILHO, 2005).

A perspectiva do cliente ou consumidor orienta a organização em relação aos mercados e aos produtos em que deseja se estabelecer, estes são fontes de receita para atendimento aos objetivos financeiros (REZENDE, 2003). Na perspectiva do cliente é possível à alta administração da organização verificar se a estratégia de diferenciação, de liderança de custos ou de enfoque está produzindo os resultados esperados (HERRERO FILHO, 2005).

A perspectiva dos processos internos é a que leva ao tema execução da estratégia, uma vez que através desta, outras perspectivas podem ser alcançadas, em função de que os processos internos é que elevam o valor para o cliente e, conseqüentemente, faz

com que o valor de mercado da empresa se eleve, trazendo os resultados financeiros esperados pelos acionistas (HERRERO FILHO, 2005). A perspectiva dos processos internos aumenta a fronteira da estratégia organizacional relacionada a forma de implementá-la, com a vantagem de estabelecer uma sintonia que, embora quase imperceptível num primeiro momento, é visível a todos que participam do processo produtivo. Desta forma é possível verificar a importância desta perspectiva para o sucesso da implantação do BSC e das outras perspectivas da metodologia (REZENDE, 2003).

A perspectiva do aprendizado e crescimento visa avaliar de forma quantitativa a representação de valor percebida pela empresa em relação aos seus colaboradores (HERRERO FILHO, 2005). O desafio é saber se o trabalho realizado pelos executivos e colaboradores da organização está de forma sinérgica se combinando e permitindo aprendizagem e criação de novos conhecimentos, que traduzidos em competências essenciais, estarão assim contribuindo para a criação de valor para os acionistas, fornecedores, clientes, colaboradores e sociedade em geral, ou seja, todas as partes interessadas na organização.

Esta perspectiva é um dos pilares da estratégia organizacional, contextualizada com a sociedade do conhecimento (REZENDE, 2003):

a) o saber fazer (*know-how*) e responsável pelas habilidades e conhecimentos organizacionais indispensáveis para o estabelecimento de uma performance de posicionamento competitivo superior;

b) capacidades (*how to*) estão relacionadas às capacidades estratégicas que materializam as competências em tecnologias, ferramentas e modelos de gestão da atividade produtiva e relacionadas ao conjunto de ativos intangíveis de uma organização;

c) o comportamento organizacional (*care why*) resume os efeitos da cultura, do clima e da atitude frente à turbulência ambiental sobre a organização. Engloba todos os níveis, desde a capacitação até a qualificação.

A gestão do conhecimento se mostra como eixo central, pois é a partir da criação do conhecimento que é possível inovar a atingir vantagem competitiva; é a partir do compartilhamento que se acelera a conversão do conhecimento tácito em explícito; é a partir da

codificação que a repetição em conformidade se torna possível; é a partir da difusão que o conhecimento repercute em comportamento organizacional (HERRERO FILHO, 2005).

4. O BSC NA LITERATURA MUNDIAL

O BSC em função de sua premissa básica em tornar célere o desempenho organizacional, sempre foi motivo de especial atenção e análise por parte de pesquisadores interessados em seus elementos constituintes principais e seus desdobramentos, como a forma de contribuir ao processo de criação de capacidade competitiva das organizações em geral. A seguir são destacados pontos de importância do BSC mencionados na literatura mundial:

- **Como ferramenta estratégica:** a importância da estratégia em ação com uma visão geral do BSC e seus fundamentos (KAPLAN; NORTON, 1997), o BSC conectado com a gestão do capital intelectual no contexto da economia do conhecimento (RESENDE, 2003), a importância do BSC como fonte de alinhamento de todas as estratégias da empresa (KAPLAN; NORTON, 2006);
- **Como ferramenta interativa:** o BSC com foco no processo de aprendizagem organizacional no seu modelo de implementação (PONSSARD; SAULPICHTT, 2002), como o BSC cria processo de construção coletiva e favorece o surgimento de estratégias (NARO; TRAVAILLÉ, 2010);
- **Como ferramenta combinada com outras ferramentas:** o *Resource Event Agent* (REA – recurso agenciado por evento) está alinhado com o BSC (CHURCH; SMITH, 2007), o BSC combinado com *Asset Value Management* (AVM – gerenciamento do valor de ativos), *Economic Value Added* (EVA – valor econômico adicionado) e *Total Quality Management* (TQM – gerenciamento da qualidade total) se constitui numa ferramenta poderosa (CUC, 2009);
- **Em estágio de compreensão não muito avançado:** o BSC na Sérvia com discussão se é apenas retórico ou ferramenta real (BOGICEVIC; DOMANOVIC, 2009), a introdução de conceitos sobre o BSC na Romênia ainda incipiente (NISTOR, 2009);
- **Ao nível pessoal:** como engajar as pessoas continuamente ao mecanismo do BSC e o desdobramento dos indicadores ao nível pessoal (RAMPERSAD, 2008);

- **Melhorias na comunicação e apresentação visual:** o BSC como ferramenta de controle visual através de cores nos indicadores (LOBATO et al., 2003), a implantação do BSC em empresa de plásticos no Vietnã salientando a importância da apresentação visual do modelo do BSC e comunicação a todos (TUAN, 2010), o BSC provendo melhorias no sistema de comunicação empresarial (MALINA; SELTO, 2001);
- **Ponto de vista dos consultores:** o processo do BSC na ótica das empresas de consultoria, que são demandadas pelas corporações que necessitam incrementar suas vantagens competitivas no mercado em que atuam (PRIETO et al., 2006), os fatores críticos do BSC na perspectiva dos consultores, como forma de direcionamento da eficácia na sua implementação (DEL CARPIO, 2007), o BSC utilizado em pequena empresa de consultoria onde os indicadores são correlações importantes (GASPARETTO et al., 2007);
- **Como ferramenta de controle interno:** o BSC como importante ferramenta de controle do ambiente interno da empresa e suas interações interdepartamentais (CALLAGHAN; SAVAGE; MINTZ, 2007);
- **Como ferramenta dependente da cultura empresarial:** as dimensões culturais necessárias a uma implantação bem-sucedida do BSC (FERNANDES; DA FONSECA, 2007);
- **Redução de custos:** o BSC como elemento central na redução de custos operacionais de provedores de planos de saúde (DEVINE; KLOPPENBORG; O'CLOCK, 2010);
- **Ponto de vista dos empregados:** pesquisa da aceitação do BSC por parte dos empregados, questionando em que nível os mesmos estão “comprando” a ideia central do mesmo (CHEN; JONES, 2009);
- **Equilíbrio entre dimensões:** a importância do equilíbrio entre as quatro dimensões básicas do BSC e a criticidade da compreensão da relação causa-efeito e mapas estratégicos (NORREKLIT; 2000);
- **Em empresas financeiras:** a implementação do BSC em empresas de investimento coletivo, financeiras e administradoras de carteiras de investimento (COLOMINA; URQUÍA GRANDE; MARTÍN, 2003);
- **Em empresas agrícolas:** em fazendas na Ucrânia (LISSITSA, 2005) e Nova Zelândia (SHADBOLT et al., 2003), ambos estudos reforçam a importância da relação causa-efeito que permite avanço imediato aos objetivos traçados;

- **Guias e roteiros de implementação:** guia de implementação que reforça a relação forte de causa-efeito entre os vetores de desempenho (PRADO, 2002), uma abordagem prática passo a passo do BSC, reforçando que o mesmo contribui para elevar o desempenho e manter resultados (HERRERO FILHO, 2005, NIVEN, 2005), apresentação da construção de um *Tableau de Bord* (quadro de comando) em 5 etapas (CARVALHO; DA FONSECA, 2007), um roteiro de como construir um BSC com sucesso, considerando o sistema de gerenciamento estratégico e ferramentas de comunicação (GICA; MOISESCU, 2007), uma síntese da ferramenta do BSC e apresenta um roteiro para sua implementação (OSSAMU, 2008), desenvolve um guia de implementação com software interativo muito interessante - QPR software (VIRTANEN, 2009), os fundamentos do ciclo de seis etapas do sistema de execução estratégica do BSC (KAPLAN, 2010), apresentação do *Tablero de Comando en las PyMES* com soluções do BSC para diferentes ramos de negócios de forma prática em planilhas modelares e parametrizáveis no Microsoft Excel (SCALI; TAPIA, 2010), apresentação dos painéis operacionais com Microsoft Excel (PERSON, 2010);

- **Em hospitais:** a importância da perspectiva de aprendizado e inovação em dois hospitais na França (NOBRE; SIGNOLET, 2007), as etapas críticas de implementação em hospital no Paquistão são caracterizadas (RABBANI et al., 2011);

- **Em empresas multinacionais de grande porte:** implementação do BSC na Philips Holanda (GUMBUS; LYONS, 2002), a implementação do BSC na Petrobrás Brasil trouxe a retroalimentação do planejamento (JERONIMO; RAMOS; DE MOURA, 2008), a implementação do BSC em cadeias de suprimentos da Continental pneus na Alemanha (ZIMMERMANN; SEURINGB, 2009), implementação do BSC na Tata Steel India permitiu ganhos no mapeamento, mensuração e alinhamento da estratégia (JOSEPH, 2009);

- **Importância dos mapas estratégicos:** a importância dos mapas estratégicos na conversão de ativos intangíveis em tangíveis (KAPLAN; NORTON, 2004), a importância central dos mapas estratégicos para as relações causa-efeito básicas a compreensão da estratégia (DE CARVALHO; PISCOPO; OLIVEIRA JUNIOR, 2004), a

importância dos mapas estratégicos que possuem forte apelo visual na implementação do BSC em indústria calçadista (SILVA, 2006);

- **Motivação a adotar o BSC:** estudo de 10 anos na Inglaterra e França sobre o uso do BSC e suas vantagens além do ganho financeiro (CHOFFEL; MEYSSONNIER, 2005), um conjunto com propostas de premissas para sua implementação são apresentadas contrastando se é mito ou realidade (PANDEY, 2005), análise de elementos motivadores que levam a sua adoção, principalmente a transparência dos resultados (OLIVEIRA, 2007);

- **Como melhoria nos processos internos:** estudo de caso da implementação do BSC em processos na Polônia (KUCHTA; RYŃCA, 2008), o BSC em metalúrgica na Rússia trouxe melhoras no planejamento e controle da produção (SHMAKOV et al., 2009), o BSC como ferramenta de diagnóstico e processo interativo (NARO; TRAVAILLÉ, 2009);

- **Como melhoria em sistemas:** a importância dos sistemas de informação em conjunto com processos na implementação do BSC (GALAS; PONTES, 2006), o BSC como pedra angular para a criação de um novo e mais eficiente sistema de gerenciamento estratégico (KAPLAN; NORTON, 2007);

- **Como uma tendência mundial:** a importância do BSC a partir da nova realidade onde as perspectivas financeiras são complementadas com perspectivas de médio e longo prazo em uma nova tendência mundial de negócios (GICA; MOISESCU, 2007);

- **Em pesquisas acadêmicas:** a comparação em 11 empresas do Brasil nos processos de implementação do BSC buscando padrões de implementação (SOARES JÚNIOR; PROCHNIK, 2004), enquête com 84 empresas na França onde as dimensões clientes e processos internos são as mais desenvolvidas nas empresas (GERMAIN, 2004), informação onde o percentual de implementação do BSC em empresas na Índia é maior que nos EUA (ANAND; SAHAY; SUBHASHISH, 2005), investigação em 50 empresas na Austrália onde as dimensões mais importantes são tabuladas e o alinhamento estratégico da ferramenta é ressaltado (ISELIN; MIA; SANDS, 2008), em pesquisa realizada junto a 76 unidades de negócios na Europa o BSC adiciona valor (DE GEUSER; MOORAJ; OYON, 2009), estudo da aderência do BSC a empresas abertas e fechadas em 77 empresas no sudeste do Brasil (DIETSCHI; NASCIMENTO, 2008), estuda a implementação

do BSC nas maiores empresas da região sul do Brasil na revista valor econômico e a principal conclusão ou motivo por usar o BSC é o de alinhar a estratégia a todos na organização (SPESSATO, 2009);

- **Em relação com o *Tableau de Bord*:** similaridades entre o BSC e o *Tableau de Bord* (quadro de comando) francês, ondem é evidenciada a superioridade da abrangência e interatividade proporcionado pelo BSC (BOURGUIGNON; MALLERET; NØRREKLIT, 2001, CHIAPELO; DRESCHLER; LEBAS, 2001, FAGUNDES et al., 2007)

- **No setor público:** o BSC na força policial da Suécia melhorando a vida urbana da população com menos delitos (CARMONA; GRONLUND, 2003), o estudo da possibilidade do uso do BSC no setor público na França comprovando que é pouco conhecido e muito raramente implementado nas comunidades francesa (CHAUVEY, 2005), o BSC em empresa pública Embrapa no Brasil destacando como principal fator o apoio da alta direção (GALAS; FORTE, 2005), a partir do conceito do BSC é proposta a criação de um BSC para empreendedorismo regional na Espanha (GÓMEZ; VÁZQUEZ; NAVARRO, 2008), estudo dos efeitos da implantação do BSC em empresa semi-pública de seguros na França, onde os gestores franceses reconhecem sua importância versus o *Tableau de Bord* tradicionalmente utilizado nas empresas francesas (WEGMAN, 2008), implementação do BSC na direção das ações do conselho diretivo de um condado na Inglaterra, evidenciando as melhorias conseguidas na formulação da estratégia e performance do setor público, que sempre é majoritariamente falho em todo o mundo (WOODS; GRUBNIC, 2008), o BSC em agência pública de esportes na Espanha, onde no processo de elaboração do mapa estratégico identificou a falta de uma política esportiva clara, planejamento estratégico de suas atividades, ferramentas de comunicação defeituosas, na sobreposição de programas esportivos e na falta de uma clara de um esquema normativo para regulamentar a concorrência da prestação de serviços esportivos (BOLÍVAR, HERNÁNDEZ; RODRIGUEZ, 2010);

- **Em universidades:** a experiência do BSC na universidade de Padova na Itália, estendendo o conceito de cliente considerando um sistema mais amplo de partes interessadas, enfatizando o papel estratégico da dimensão financeira como propulsor da realização da missão e destaca a necessidade de coordenar as diferentes partes interessadas envolvidas no aprimoramento da estratégia, desde

acadêmicos e pessoal administrativo, para diferentes tipos de clientes e para a comunidade em geral (CUGINI; MICHELON, 2007), o uso do BSC aplicado a cursos de MBA onde se evidenciam melhorias na gestão (DRTINA; GILBERT; ALON, 2007), utilização do BSC em disciplina de jogos de empresas onde a aplicação experimental do BSC nas empresas simuladas melhorou seus indicadores de performance (KALLÁS; SAUAIA, 2005), a implementação do BSC no departamento de Administração da Universidade Federal de Santa Catarina no Brasil evidenciando-se os ganhos e melhoras na sua performance (VITAL, 2008), implementação do BSC em universidades do sistema ACAFE (Associação Catarinense das Fundações Educacionais) melhorou a gestão (LIMA et al., 2008) implementação do BSC em escola de enfermagem e medicina de Tokio no Japão salientando a atenção que deve ser dada a motivação dos envolvidos (MIYAMOTO; ABE; NAWA, 2008), implementação do BSC em controle na manutenção e preservação de edifícios de universidade estadual nos EUA evidenciando redução de custos (SHEEHAN; VAIDYANATHAN; KALAGNANAM, 2009) e a implementação do BSC em universidade na França, evidenciando sua praticidade de diagnóstico e interatividade em comparação ao *Tableu de bord* francês (AUGÉ; NARO; VERNHET, 2010).

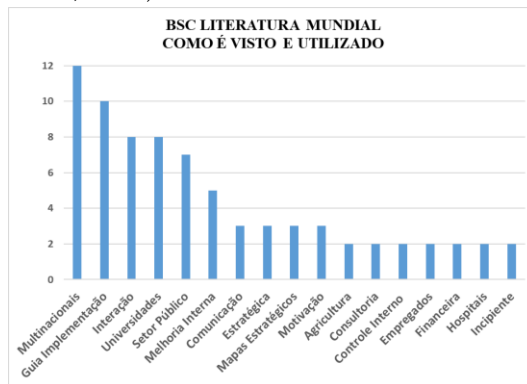


Figura 2: Como é visto e utilizado o BSC na literatura mundial. Fonte: Autores

A Figura 2 apresenta de forma ordenada da maior para a menor incidência como é visto e utilizado o BSC na literatura mundial. A classificação foi obtida por ordenação das palavras chaves obtidas na revisão da literatura realizada. Nota-se que Multinacionais, Universidades e o Setor Público utilizam a ferramenta com mais

intensidade, enquanto Setores Agrícola e de Saúde em menor proporção. Uma melhor integração interdepartamental e melhorias internas para as organizações também foram citadas, bem como resultados financeiros obtidos. Um número significativo de publicações referentes a guias de implementação da metodologia também foi citado, em alinhamento com as necessidades das empresas em utilizar de forma prática os benefícios da ferramenta.

5. CONCLUSÃO

Verificou-se a importância da utilização da ferramenta do BSC por sua grande disseminação na literatura acadêmica mundial, com vários exemplos de utilização e das melhorias que são derivadas da implementação da ferramenta. Nota-se que as multinacionais estão no topo das organizações que utilizam o BSC, corroborada pela quantidade interessante de publicações associadas a guias de implementação da metodologia.

Setores públicos também estão implementando ou estudando formas de introduzir e utilizar a ferramenta, muito possivelmente em base a experiência exitosa obtida na melhoria da performance competitiva das empresas multinacionais, estas com altíssimos níveis de geração de riquezas e alta necessidade de utilizar racionalmente seus recursos tangíveis e intangíveis, que servem como exemplo piloto se uma metodologia é ou não passível de consideração mais séria como norteador das decisões que envolvem recursos e pessoas, com estas últimas necessitando serem engajadas e “comprarem” a visão de futuro esperada após sua implementação.

A forma de gerenciamento dos dados e das variáveis de tomada de decisão nas áreas financeira, processos internos, clientes e recursos humanos geram uma necessidade de sistemas integrados de gestão cuja resultante é uma melhoria significativa na interação das atividades relacionadas a melhorias internas e de comunicação, que permitem uma racionalização de recursos e consequente vantagem competitiva frente aos concorrentes no mercado em que a organização está inserida. Ganhos financeiros são a evidência final do sucesso da utilização do BSC a nível mundial.

Verifica-se que setores agrícolas e hospitais também estão seguindo este direcionamento, bem como emergem empresas de

consultoria para disseminar a utilização da metodologia BSC em vários setores da economia. Conclui-se também que se trata de metodologia consagrada na prática e que certamente permite um direcionamento forte ao sincronismo interno e de entendimento da visão, missão e estratégia do negócio em todos os níveis organizacionais, permitindo um direcionamento decisivo no processo de tomada de decisões que visem o futuro exitoso das atividades empresariais junto aos mercados em que atuam.

REFERÊNCIAS

1. ANAND, M.; SAHAY, B. S.; SUBHASHISH, S. (2005). *Balanced Scorecard in Indian Companies*. Vikalpa. Volume 30, nº 2.
2. AUGÉ, B.; NARO, G.; VERNHET, A. (2010). *Le controle de gestion au service du gouvernement de l'université: propos d'étape sur la conception d'un balanced scorecard au sein d'une université française*. Crises et nouvelles problématiques de la Valeur, Nice: France.
3. BOGICEVIC, J.; DOMANOVIC, V. (2009). *Balanced scorecard in Serbia: Management innovation or rhetoric game*. Perspectives of Innovations, Economics & Business, Volume 3.
4. BOLÍVAR, M. P. R.; HERNÁNDEZ, A. M. L.; RODRIGUEZ, D. O. (2010). *Implementing the balanced scorecard in public sector agencies: An experience in municipal sport services*. Academia, revista latinoamericana de administración, 45, 116-139.
5. BOURGUIGNON, A.; MALLERET, V.; NØRREKLIT, H. (2001). *Balanced scorecard versus French tableau de bord: beyond dispute, a cultural and ideological perspective*.
6. CALLAGHAN, J. H.; SAVAGE, A.; MINTZ, S. (2007). *Assessing the Control Environment Using a Balanced Scorecard Approach*. The CPA Journal Online.
7. CARMONA, S.; GRONLUND, A. (2003). *Measures versus Action: The Balanced Scorecard in the Swedish Law Enforcement*. IE Working Paper WP 12/03.
8. CARVALHO, A. F. G.; DA FONSECA, C. J. A. (2007). *O "Tableau de Bord" - o quadro de comando de gestão*. Instituto Politécnico de Coimbra, Instituto Superior de Engenharia de Coimbra, Departamento De Engenharia Civil.
9. CARVALHO, L.E.; PISCOPO, M.R.; OLIVEIRA JR. M.M. (2004) *Balanced Scorecard e implementação de estratégias competitivas: a importância dos mapas estratégicos*. Anais do VII Semead, Seminários em Administração. FEA-USP. São Paulo, SãoPaulo.
10. CHAUVEY, J. (2005). *L'intérêt du Balanced Scorecard dans l'évolution des modes de contrôle des Départements français*. Comptabilité et Connaissances, France.

11. CHEN, C. C.; JONES, K. (2009). *Are Employees Buying the Balanced Scorecard?* MANAGEMENT ACCOUNTING QUARTERLY, VOL. 11, nº 1.
12. CHIAPELO, E; DRESCHLER, C.; LEBAS, M. (2001). *The Tableau of Bord, a French Approach to Management Information*. Draft version.
13. CHOFFEL, D.; MEYSSONNIER, F. (2005). *DIX ANS DE DEBATS AUTOUR DU BALANCED SCORECARD*. "Comptabilité et Connaissances", France.
14. CHURCH, K. S.; SMITH, R. E. (2007). *An Extension of the REA Framework to Support Balanced Scorecard Information Requirements*. JOURNAL OF INFORMATION SYSTEMS, Vol. 21, nº 1, pp. 1–25.
15. COLOMINA, M. C.; URQUÍA GRANDE, E. S.; MARTÍN, F. J. (2003). *A proposal on how to apply the balanced scorecard to the collective investment managerial firms*. Universidad Complutense de Madrid.
16. CUC, S. (2009). *BALANCED SCORECARD AND THE MANAGEMENT INSTRUMENTS COMPLEMENTARITY*. The Annals of The "Ștefan cel Mare" University of Suceava. Fascicle of The Faculty of Economics and Public Administration. Vol. 9, No. 2(10).
17. CUGINI, A.; MICHELON, G. (2007). *PERFORMANCE EVALUATION IN RESEARCH DEPARTMENTS: FROM THE BALANCED SCORECARD TO THE STRATEGY MAP*. "MARCO FANNO" WORKING PAPER nº 54. Università di Padova.
18. DE GEUSER, F.; MOORAJ, S.; OYON, D. (2009). *Does the Balanced Scorecard Add Value? Empirical Evidence on its Effect on Performance*. Journal European Accounting Review, vol 18, p. 93-122.
19. DEL CARPIO, G. R. A. M. (2007). *OS FATORES CRÍTICOS DE SUCESSO PARA A IMPLEMENTAÇÃO DO BALANCED SCORECARD: A PERSPECTIVA DOS CONSULTORES*. Dissertação de Mestrado em Administração. PUCRJ.
20. DEVINE, K.; KLOPPENBORG, T. J.; O'CLOCK, P. (2010). *Project Measurement and Success: A Balanced Scorecard Approach*. Journal Health Care Finance, 36(4): p. 38–50. Aspen Publishers.
21. DIETSCHI, D. A.; NASCIMENTO, A. M. (2008). *UM ESTUDO SOBRE A ADERÊNCIA DO BALANCED SCORECARD ÀS EMPRESAS ABERTAS E FECHADAS*. Revista de Contabilidade e Finanças. USP, São Paulo, V.19, p. 73-85.
22. DRTINA, R.; GILBERT, J. P.; ALON, I. (2007). *Using the Balanced Scorecard for Value Congruence in an MBA Educational Setting*. SAM Advanced Management Journal. Society for the Advancement of Management. Volume 72.
23. FAGUNDES, J. A.; SOLER, C. C.; FELIU, V. M. R.; LAVARDA, C. E. F. (2007) *TABLEAU DE BORD VS BALANCED SCORECARD*. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Rio de Janeiro, v.12, n.1.
24. FERNANDES, F. P. P.; DA FONSECA, A. C. P. D. (2007). *A implantação do Balanced Scorecard em empresas brasileiras sob a perspectiva da cultura nacional*. ABCustos Associação Brasileira de Custos - Vol. 2, nº 1. ISSN 1980-4814.

25. GALAS, E. S.; FORTE, S. H. A. C. (2005). *FATORES QUE INTERFEREM NA IMPLANTAÇÃO DE UM MODELO DE GESTÃO ESTRATÉGICA BASEADO NO BALANCED SCORECARD: ESTUDO DE CASO EM UMA INSTITUIÇÃO PÚBLICA*. Revista de Administração Mackenzie, Ano 6, n.2, p. 87-111.
26. GALAS, E.S; PONTE, V. M. R. (2006). *O Balanced Scorecard e o alinhamento estratégico da tecnologia da informação: um estudo de casos múltiplos*. Revista contabilidade & finanças. [online]. vol.17, n.40
27. GASPARETTO, A. S. et al. (2007). *IMPLANTAÇÃO DO BALANCED SCORECARD: ESTUDO DE CASO EM EMPRESA DE CONSULTORIA*. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Rio de Janeiro, v.12, n.1.
28. GERMAIN, C. (2004). *La contingence des systèmes de mesure de la performance: les résultats d'une recherche empirique sur le secteur des PME*. Finance Contrôle Stratégie. Volume 7, n° 1, p. 33 – 52.
29. GICA, O. A.; MOISESCU, O. I. (2007). *HOW TO BUILD A SUCCESSFUL BALANCED SCORECARD*. Journal: Management & Marketing – Craiova. Issue Year: 2007. Issue No: 1. Page Range: 140-146
30. GICA, O. A.; MOISESCU, O. I. (2007). *PERFORMANCE MEASUREMENT - THE BALANCED SCORECARD PERSPECTIVE*. Revista Tinerilor Economisti. Romania. Volume 1, issue 8.
31. GÓMEZ, J. D. L.; VÁZQUEZ, A. R.; NAVARRO, J. R. (2008). *Regional Entrepreneurial Scorecard*. Cuadernos de Gestión Vol. 8. n° 2, pp. 29-46.
32. GUMBUS, A.; LYONS, B. (2002). *The Balanced Scorecard at Philips Electronics*. Strategic Finance, Vol. 84, Issue 5, p. 45.
33. HERRERO FILHO, E. (2005). *Balanced Scorecard e a gestão estratégica: uma abordagem prática*. Rio de Janeiro: Elsevier.
34. ISELIN, E R.; MIA, L.; SANDS, J. (2008). *The effects of the balanced scorecard on performance: The impact of the alignment of the strategic goals and performance reporting*. Journal of General Management, Vol. 33, No. 4, pp. 71-85
35. JERONIMO, C. P.; RAMOS, N. M.; DE MOURA, J. M. (2008). *Uma análise da implementação do BSC na Petrobrás*. Revista Cadernos de Administração, n° 01.
36. JOSEPH, G. (2009). *Mapping, Measurement and Alignment of Strategy using the Balanced Scorecard: The Tata Steel Case*. Accounting Education: an international journal, Vol. 18, No. 2, 117–130.
37. KALLÁS, D.; SAUAIA, A. C. A. (2005). *Implementação e Impactos do Balanced Scorecard: um estudo com Jogos de Empresas*. XVIII Congresso Latinoamericano de Estratégia SLADE - Santa Cruz de La Sierra – Bolívia.
38. KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. (1992). *The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance*. Harvard Business Review. January – February 1992.
39. KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. (1997). *A estratégia em ação: balanced scorecard*. 26ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier.

40. KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. (2001). *Organização Orientada para a Estratégia. The Strategy Focused Organization. Como as empresas que adotam o BALANCED SCORECARD prosperam no novo ambiente de negócios*. 12ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier.
41. KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. (2004). *Mapas estratégicos – Balanced Scorecard: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis*. 13ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier.
42. KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. (2006). *Alinhamento: usando o Balanced Scorecard para criar sinergias corporativas*. 5ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier.
43. KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. (2007). *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*. Harvard Business Review, July–August 2007.
44. KAPLAN, R. (2010). *Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard*. Working paper 10-074. Harvard Business School.
45. KUCHTA, D.; RYŃCA, R. (2008). *ZRÓWNOWAŻONA KARTA DZIAŁANIA W PRZEDSIĘBIORSTWIE – STUDIUM PRZYPADKU. BADANIA OPERACYJNE I DECYZJE*, n° 2.
46. LISSITSA, A. (2005). *THE BALANCED SCORECARD IMPLEMENTATION IN FARM ENTERPRISE - A CASE STUDY FROM UKRAINE*. International Farm Management Association. 15th Congress, Campinas SP, Brazil, August 14-19, 2005.
47. LOBATO, D. M.; FILHO, J. M.; TORRES, M. C. S.; RODRIGUES, M. R. A. (2003). *Estratégia de Empresas*. Editora FGV, 8ª Edição, p.105-120.
48. MALINA M. A.; SELTO, F. H. (2001). *Communicating and Controlling Strategy: An Empirical Study of the Effectiveness of the Balanced Scorecard*. Journal of Management Accounting Research. Sarasota. v. 13, p. 47-90.
49. MIYAMOTO, J.; ABE, M.; NAWA, H. (2008). *Education in management for medical staff. A necessity in today's medical practice*. Medical Education, Vol. 6, p. 463-467.
50. NARO, G.; TRAVAILLÉ, D. (2009). *À LA RECHERCHE DES FONDEMENTS CONCEPTUELS ET METHODOLOGIQUES DU BALANCED SCORECARD: LE MODELE DE KAPLAN ET NORTON REVISITÉ À TRAVERS LE CADRE CONCEPTUEL DES LEVIERS DE CONTROLE*. La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit, Strasbourg: France.
51. NARO, G.; TRAVAILLÉ, D. (2010). *LE BALANCED SCORECARD REVISITE A TRAVERS LE MODELE DES LEVIERS DE CONTROLE: LES ENSEIGNEMENTS DE DEUX ETUDES DE CAS*. Crises et nouvelles problématiques de la Valeur, Nice: France.
52. NISTOR, C. S. (2009). *Studiu privind posibilitatea implementarii balace scorecard-ului in universitati*. Babes Bolyai University of Cluj-Napoca, Faculty of Economics and Business Administration.
53. NIVEN, P. R. (2005). *Balanced Scorecard passo-a-passo: elevando o desempenho e mantendo resultados*. Rio de Janeiro: Qualitimark. 424 p.
54. NOBRE, T.; SIGNOLET, L. (2007). *LE PARADOXE DE L'AXE APPRENTISSAGE ORGANISATIONNEL ET CROISSANCE DANS LE*

- BALANCED SCORECARD: LE CAS DE L'HÔPITAL. COMPTABILITE ET ENVIRONNEMENT*, France.
55. OLIVEIRA, R. F. (2007). *MOTIVOS QUE LEVAM EMPRESAS A OPTAR PELA IMPLEMENTAÇÃO DO BALANCED SCORECARD*. Faculdade de Administração, Contabilidade e Economia. PUCRS. Mestrado em Administração e Negócios. Dissertação de Mestrado, 2007.
56. OSSAMU, C. (2008). *Como implantar BSC? INFO Online* - Copyright © 2008, Editora Abril S.A.
57. PANDEY, I. M. (2005). *Balanced Scorecard: Myth and Reality*. VIKALPA. Vol. 30, n° 1.
58. PERSON, R. (2010). *Balanced Scorecards & Painéis Operacionais com Microsoft Excel*. Rio de Janeiro: Alta Books.
59. PONSSARD, J.; SAULPICHTT, O. (2002). *Modelling performance in a Balanced Scorecard: findings from a case study*. Ecole Polytechnique, Centre National de la Recherche Scientifique. Laboratoire d'Econometrie. Paris.
60. PRADO, L. J. (2002). *BALANCED SCORECARD*. E-book. 1ª ed. Série Empresarial.
61. PRIETO, V. C. et al. (2006). *Fatores Críticos na implementação do Balanced Scorecard*. *Gestão & Produção*, v.13, n.1, p.81-92.
62. RABBANI, F. et al. (2011). *Understanding the context of Balanced Scorecard Implementation: a hospital-based case study in Pakistan*. *Implementation Science* 2011, 6:31.
63. RAMPERSAD, H. K. (2008). *The way to a highly engaged and happy workforce based on the Personal Balanced Scorecard*. *Total Quality Management*, Vol. 19, n°s. 1–2, p. 11–27.
64. REZENDE, J. F. C. (2003). *Balanced Scorecard e a Gestão do Capital Intelectual: Alcançando a mensuração equilibrada na economia do conhecimento*. Rio de Janeiro: Elsevier.
65. SCALI, J. O.; TAPIA, G. N. (2010). *Tablero de Comando en las PyMES: Incluye soluciones desarrolladas em Microsoft Excel listas para usar*. 1ª ed. Buenos Aires, Omicrom System.
66. SHADBOLT, N.M.; BEEBY, N.; BRIER, B.; GARDNER J.W.G. (2003). *A CRITIQUE OF THE USE OF THE BALANCED SCORECARD IN MULTI-ENTERPRISE FAMILY FARM BUSINESSES*. International Farm Management Congress.
67. SHEEHAN, N. T.; VAIDYANATHAN, G.; KALAGNANAM, S. (2009). *A Balanced Scorecard for State U's Facilities Management Division*. AP Vol. 8 Nr. 1 — PC vol. 8, n° 1, pages 69-83.
68. SHMAKOV, V.; PESSIN, A.; SALGANIK, V.; ZHLUDOV, V. (2009). *PRODUCTION PLANNING DEVELOPMENT AND PARADIGMS INTEGRATION*. *Perspectives of Innovations, Economics & Business*, Volume 3.
69. SOARES JÚNIOR, H.; PROCHNIK, V. (2004). *Experiências comparadas de implantação do Balanced Scorecard no Brasil*. In: CONGRESSO LATINO AMERICANO DE ESTRATÉGIA, 17, Santa Catarina, Anais... Santa Catarina: SLADE, 2004.

70. SPESSATO, G. (2009). *Análise do processo de implantação do Balanced Scorecard nas maiores empresas da Região Sul do Brasil*. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Universidade Regional de Blumenau, SC, Brasil.
71. TUAN, L. T. (2010). *Balanced Scorecard Implementation at Rang Dong Plastic Joint-stock Company (RDP)*. Management Science and Engineering Vol. 4, No. 2, p. 92-98.
72. VIRTANEN, T. (2009). *Guidelines for Implementing Balanced Scorecard*. QPR Software plc.
73. VITAL, S. (2008). *Aplicação do Balanced Scorecard no Planejamento do Departamento de Administração da UFSC*. www.administradores.com.br.
74. WEGMAN, G. (2008). *The balanced scorecard as a knowledge management tool: a French experience in a semi-public insurance company*. The ICFAI Journal of Knowledge Management, vol. 6, n° 3, p. 22-38.
75. WOODS, M.; GRUBNIC, S. (2008). *LINKING COMPREHENSIVE PERFORMANCE ASSESSMENT TO THE BALANCED SCORECARD: EVIDENCE FROM HERTFORDSHIRE COUNTY COUNCIL*. Blackwell Publishing Ltd, 9600 Garsington Road, Oxford, OX4 2DQ, UK.
76. ZIMMERMANN, K.; SEURINGB, S. (2009). *Two case studies on developing, implementing and evaluating a balanced scorecard in distribution channel dyads*. International Journal of Logistics: Research and Applications Vol. 12, No. 1, February 2009, 63–81.