

**FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**CEILMA CONRADO PINHEIRO
GIOVANA LUÍSA CUNHA CÂNDIDO
HUGO CÉSAR COELHO SALVADO**

**O BALANCED SCORECARD COMO FERRAMENTA ESTRATÉGICA
EM ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE**

**VOLTA REDONDA
2019**

**FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**O BALANCED SCORECARD COMO FERRAMENTA ESTRATÉGICA
EM ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE**

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis do UniFOA como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Alunos:

Ceilma Conrado Pinheiro

Giovana Luísa Cunha Cândido

Hugo César Coelho Salvado

Orientador: Professora Mestre Lana Cristina de Oliveira

VOLTA REDONDA

2019

FOLHA DE APROVAÇÃO

Trabalho de Conclusão de Curso intitulado O BALANCED SCORECARD COMO FERRAMENTA ESTRATÉGICA EM ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE elaborado por Ceilma Conrado Pinheiro, Giovana Luísa Cunha Cândido e Hugo César Coelho Salvado, apresentado publicamente perante a Banca Avaliadora, como parte dos requisitos para conclusão do curso de Ciências Contábeis.

Aprovada em 18 de novembro de 2019.

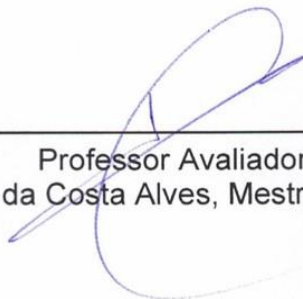
Banca Avaliadora:



Professor Orientador
Lana Cristina de Oliveira, Mestre - UniFOA



Professor Avaliador
Débora Cristina Lopes Martins, Mestre - UniFOA



Professor Avaliador
Rodrigo da Costa Alves, Mestre - UniFOA

“Mesmo desacreditado e ignorado por todos, não posso desistir, pois pra mim, vencer é nunca desistir”.

(Albert Einstein)

A Deus, aos nossos pais, aos nossos avós, familiares e mestres que, com muito carinho, amor e dedicação não mediram esforços para o nosso crescimento, e para a nossa chegada até esta etapa de nossas vidas. Muito nos foi dado e hoje tentamos retribuir da melhor forma possível.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus. Ao curso de Ciências Contábeis do UniFOA, aos nossos amigos que durante essa longa caminhada sempre estiveram ao nosso lado, a Professora Lana, pelo grande incentivo, pela paciência e ajuda que tornaram possível a conclusão desta etapa e aos nossos familiares que sempre investiram e acreditaram em nós.

RESUMO

A pesquisa buscou aprofundar a utilização do *Balanced Scorecard* como ferramenta estratégica em escritórios de contabilidade. Para tanto, foi utilizada uma pesquisa com a direção e com os colaboradores de um escritório de contabilidade. Por meio da pesquisa foi possível analisar quais os indicadores já são utilizados pela mesma e quais precisam ser implementados. Tendo como objetivo propor uma gestão de desempenho baseado no conceito do BSC, contribuindo para uma melhor gestão e na correção de possíveis falhas. Atualmente tomar decisões está cada vez mais complexo. O BSC foi desenvolvido para auxiliar as empresas a analisar as perspectivas por diversos ângulos, e a ferramenta mostrou-se capaz de ajudar na implementação de novas estratégias, auxiliando nas tomadas de decisões, transformando-se numa ferramenta gerencial e estratégica. A gestão estratégica é uma linha que visa organizar e integrar diversos esforços dentro da organização de modo que objetivos e metas sejam alcançados. O presente trabalho consiste em analisar a aplicação da ferramenta estratégica em um escritório de contabilidade, para que haja maior controle buscando o crescimento da mesma. Apresentam-se também conceitos e escriturações da ferramenta gerencial BSC, um sistema de indicadores alinhados a estratégia da empresa capaz de medir desempenho, alinhar setores, clientes e indivíduos em geral em busca de atingir as metas gerais da empresa.

Palavras-chave: *Balanced Scorecard*; Gestão Estratégica; Mapa Estratégico.

ABSTRACT

The research sought to deepen the use of the Balanced Scorecard as a strategic tool in accounting offices. To this end, a survey with management and employees of an accounting office was used. Through the research it was possible to analyze which indicators are already used and which need to be implemented. Aiming to propose a performance management based on the BSC concept, contributing to better management and correction of possible failures. Making decisions today is increasingly complex. The BSC was developed to help companies analyze their perspectives from different angles, the tool has been shown to help in the implementation of new strategies, helping in decision making. Becoming a successful management and strategic tool. Strategic management is a line that aims to organize and integrate various efforts within the organization so that objectives and goals are achieved. The present work is to analyze the application of the strategic tool in an accounting office, so that there is greater control seeking its growth. Also presented are concepts and bookkeeping of the BSC management tool, a system of indicators aligned with the company's strategy capable of measuring performance, aligning sectors, customers and individuals in general in order to achieve the company's overall goals.

Keywords: Balanced Scorecard; Strategic management; Strategic map.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Perspectivas do Balanced Scorecard.....	23
Quadro 2 - Estudos anteriores que abordaram a implementação do BSC	26

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Conhecimento acerca do BSC.....	33
Gráfico 2 - Realização de pesquisa de satisfação	35
Gráfico 3 - Realização de treinamentos.....	36
Gráfico 4 - Planejamento estratégico.....	37
Gráfico 5 - Desenvolvimento de programas de satisfação dos colaboradores.....	38
Gráfico 6 - Compreensão quanto aos segmentos de seus clientes	39
Gráfico 7 - Melhoria de condições de trabalho	40
Gráfico 8 - Conhecimento quanto a missão e visão da empresa	41
Gráfico 9 - Conhecimento acerca dos valores da empresa.....	42
Gráfico 10 - Sugestão dos colaboradores.....	43

LISTA DE SIGLAS

BSC – Balanced Scorecard

EVA – Valor Econômico Acrescentado

ROI – Retorno sobre Investimento

SWOT – *Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats*

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	13
2. REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1. Contabilidade Gerencial.....	17
2.2. O <i>Balanced Scorecard</i> (BSC).....	18
2.3. Princípios do <i>Balanced Scorecard</i>	19
2.4. Perspectivas do <i>Balanced Scorecard</i>	22
2.5. Perspectiva Financeira.....	23
2.6. Perspectivas dos Clientes.....	24
2.7. Perspectivas dos Processos Internos.....	24
2.8. Perspectivas de Aprendizagem e Crescimento.....	25
2.9. O <i>Balanced Scorecard</i> nas Organizações.....	25
2.10 Gestão Estratégica e a sua importância.....	28
2.11. Mapa Estratégico.....	29
3. Procedimentos Metodológicos	30
3.1. Classificação da Pesquisa.....	31
3.2. Descrição da Pesquisa.....	31
4. Apresentação e Discussão dos Resultados	32
4.1. Apresentação da Empresa.....	32
4.2. Estudo de caso no escritório de Contabilidade.....	32
4.3. Análise de Dados do Questionário: comparativo das respostas da direção <i>versus</i> funcionários	33
4.4. Análise de Dados do Questionário: aplicado somente a direção.....	43
5. Considerações Finais	45
6. Referências	47
7. Apêndice	51

1. INTRODUÇÃO

Em termos de registro histórico constata-se que a contabilidade já era utilizada pelas civilizações antigas, se tornando uma das ciências mais antigas do mundo. No ano de 1494, com a publicação da obra *Tractatus Particularis de Computis et Scripturis* (Tratado Particular de Conta e Escrituração), o matemático Luca Pacioli realizou um estudo sobre Partidas Dobradas tornando-se um marco na evolução da contabilidade. Em resposta a modificações no ambiente em que opera, a contabilidade evoluiu e se subdividiu em diversas áreas, como: geral, custos, gerencial, pública, tributária, entre outras, que fornecem às empresas informações e instrumentos necessários para auxiliar na administração, ou seja, a contabilidade está sempre associada ao desenvolvimento da sociedade. Uma das áreas da Contabilidade é a Contabilidade Gerencial, área essa que auxilia no planejamento, controle e na tomada de decisão em uma empresa, conduzindo-a, assim, a gerar resultados positivos (CREPALDI, 2019).

Considerando o objetivo da Contabilidade Gerencial de fornecer aos gerentes informações necessárias para o planejamento, controle e tomada de decisões (JIAMBALVO, 2009), uma de suas ferramentas é o *Balanced Scorecard*, cujo foco é a avaliação de desempenho.

De acordo com Jiambalvo (2009), a utilização de apenas medidas financeiras para avaliar o desempenho de uma empresa apresenta um problema, que é o fato de estar focada no passado. Diante disso, o BSC enfatiza, também, o que é feito hoje para criar valor aos acionistas no futuro. A técnica foi desenvolvida por Robert Kaplan e David Norton e considera quatro dimensões: financeira, clientes, processos internos, e aprendizagem e crescimento (JIAMBALVO, 2009).

Utilizando-se do princípio de dividir para conquistar, tais perspectivas podem, ou não, ser combinadas a fim de definirem-se metas de curto prazo, almejando um valor de longo prazo (HUANG, 2009).

As organizações em geral necessitam avaliar de forma recorrente suas estratégias e seus recursos disponíveis, a fim de aproveitar as oportunidades e contornar ameaças (GOMES, 2005). Para que isso seja feito, uma parcela de seus

recursos humanos e de seus recursos financeiros deve ser alocada para avaliar seu desempenho no cumprimento das metas estratégicas propostas (NIVEN, 2005).

A necessidade de mudança faz com que as empresas busquem tomar uma postura gerencial mais eficiente, como manter um sistema padrão de gerenciamento. Conquistar e fidelizar seus clientes, garantir a qualidade em produtos e atendimento e manter sempre positiva suas finanças são fatores essenciais para a organização alcançar o sucesso, mesmo sabendo que, conforme lembram Kaplan e Norton (1997), a dificuldade das empresas não está na formulação de suas estratégias, mas sim, na sua implementação.

Dada a importância da utilização do BSC para medir e gerir o desempenho em organizações de diferentes portes e finalidades, o presente trabalho tem por foco de verificar a possibilidade do uso do BSC como ferramenta estratégica em um escritório de contabilidade.

O trabalho está estruturado da seguinte forma: além dessa introdução, no Capítulo 2 é apresentado o referencial teórico, no capítulo 3 são apresentados os procedimentos metodológicos adotados no estudo. Por fim, são apresentadas as referências utilizadas.

Levantar o referencial teórico pertinente ao tema do estudo, com o objetivo de sustentá-lo teoricamente;

Evidenciar, a partir de uma revisão de literatura, como é feita a estruturação do BSC;

Realizar entrevistas com a diretoria e os profissionais que atuam em um escritório de contabilidade para verificar se há informações que possibilitem estruturar o BSC na organização.

- **Objetivo Geral**

O objetivo geral do presente trabalho é verificar a possibilidade do uso do BSC como ferramenta estratégica em um escritório de contabilidade.

- **Objetivos Específicos**

Levantar o referencial teórico pertinente ao tema do estudo, com o objetivo de sustentá-lo teoricamente;

Evidenciar, a partir de uma revisão de literatura, como é feita a estruturação do BSC;

Realizar entrevistas com a diretoria e os profissionais que atuam em um escritório de contabilidade para verificar se há informações que possibilitem estruturar o BSC na organização.

- **Hipótese**

O surgimento do *Balanced Scorecard* (BSC) tem auxiliado as organizações na gestão de atingir seus objetivos e metas. Diante disso, apresenta-se a seguinte hipótese:

É possível aplicar o BSC como instrumento de gestão de desempenho em escritório de contabilidade.

- **Tema e Problema de Pesquisa**

A economia mundial atravessou mudanças radicais nas últimas duas décadas. Nos dias de hoje, à medida que crescem as dificuldades de sobrevivência das empresas diante do comportamento do mercado e do cliente, se torna cada vez mais necessário desenvolver produtos e serviços que satisfaçam o cliente. Novas técnicas administrativas fazem-se sentir, bem como antigas técnicas reformulam-se com a introdução de novos conceitos, como (KAPLAN, 2018): Traduzir a estratégia em termos operacionais; alinhar a organização à estratégia; transformar a estratégia em tarefa de todos; converter a estratégia em processo contínuo; mobilizar a mudança por meio de liderança executiva;

A era industrial apresentava empresas cujos sistemas de controle financeiro desenvolveram-se para facilitar e dirigir a aplicação correta, eficiente do capital financeiro e físico, como frisa Chandler (1977).

A aplicação do *Balanced Scorecard* assinala, com alento, novos rumos a serem traçados para atender a inúmeras modificações e dificuldades com que as empresas de contabilidade se encontram dentro dos novos conceitos de economia globalizada.

As empresas de contabilidade necessitam de instrumentos para avaliação e medição de desempenho, haja vista o novo escopo de atuação do contador, que deixa de ser um mero responsável pela escrituração, passando a atuar de forma mais presente na gestão da empresa.

Diante do exposto, têm-se a seguinte questão problema: O BSC pode ser vim estruturado em um escritório de contabilidade?

- **Justificativa**

Para que as organizações tornem-se ou mantenham-se competitivas, elas precisam elaborar estratégias que combinem com sua missão e visão, medindo-as, comparando-as e tomando decisões por meio de indicadores. Estes devem ser definidos adequadamente pelo gestor de acordo com a estratégia adotada (HERRERO, 2005).

A eficácia da medição dos indicadores também depende do compartilhamento das estratégias com todos os colaboradores, para que estes percebam que, além de suas atividades operacionais, parte de seu trabalho é alcançar a contínua melhoria do desempenho da organização (WAAL, 2004).

Uma das ferramentas de gestão que permite essa medição é o mapa estratégico e o BSC, sendo este claro e objetivo quanto aos indicadores de desempenho. Ele proporciona uma visão do alcance, ou não, das estratégias e metas traçadas (SERVICE, 2006).

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção será apresentado um levantamento da literatura relativa ao tema da pesquisa.

2.1 Contabilidade Gerencial

A Contabilidade Gerencial é um processo que fornece a gerentes e aos funcionários informações relevantes para a tomada de decisão dentro de uma organização, também é definida como um conjunto de técnicas e procedimentos contábeis, como custos, contabilidade financeira, e a análise das demonstrações contábeis. No século XIX, a contabilidade gerencial consistia em medir apenas o custo de produção de produtos individuais, na medida em que as empresas cresciam, crescia junto à necessidade de informações rigorosas de custos para calcular e obter a melhoria de eficiência nas decisões dos preços das mercadorias. (ATKINSON, 2015).

No século XX, empresas como DuPont e General Motors expandiram o foco da contabilidade gerencial além da contabilidade de custos para o planejamento e controle gerencial, elas substituíram os mecanismos de mercado com a alocação de recursos internos para múltiplas linhas de negócios, buscando melhorias na eficiência, e, assim, a rentabilidade o que era anteriormente transações de mercado aberto e eliminar os custos de transação com agentes externos. (ATKINSON, 2015).

A Contabilidade Gerencial tem como estratégia comparar as empresas com as concorrentes e desta forma se utilizar de dados que lhe faça entender melhor qual o planejamento estratégico deverá ser desenvolvido dentro da organização, o ciclo de estratégia gerencial é composto por quatro itens que são: Planejar; Fazer; Checar e Agir, sendo eles desenvolvidos para melhorar a qualidade dos produtos e dos processos de uma organização. (CREPALDI, 2019).

Dentro da contabilidade gerencial, temos também a contabilidade financeira, e a de custos, em um sentido mais amplo a contabilidade gerencial trata da coleta, apresentação e da interpretação dos fatos econômicos dentro da organização. (CREPALDI, 2019).

A Contabilidade Financeira, trata dos processos da elaboração de demonstrações financeiras das organizações que prestam serviços a terceiros, ou seja, com o propósito externo como: acionistas, credores e as autoridades governamentais, sendo muito utilizada pelas autoridades que estabelecem padrões, regulamentadores e fiscais, bem como por exigências de auditoria de contadores independentes. (CREPALDI, 2019).

A Contabilidade de custos, serve para a utilização dos dados de custos para o auxílio do controle e para a tomada de decisões, fornecendo informações na formação de preços dentro das empresas, tornando-se importante, também, para a redução das taxas de inflação e na abertura econômica os produtos estrangeiros. (CREPALDI, 2019).

Desta forma, a contabilidade gerencial é uma atividade fundamental para a vida econômica, fornecendo instrumentos aos administradores das empresas, funções gerenciais voltadas para melhoria e utilização dos recursos financeiros das empresas. (CREPALDI, 2019).

2.2 O *Balanced Scorecard* (BSC)

O *Balanced Scorecard* (BSC), que pode ser traduzido literalmente como cartão de marcação balanceado (PADOVEZE, 2012), “traduz a missão e a estratégia das empresas em um conjunto abrangente de medidas de desempenho que serve de base para um sistema de medição e gestão estratégica” (KAPLAN; NORTON, 1997, p.2) e permite que empresários e executivos identifiquem em quais atividades críticas a empresa gera valor para acionistas, clientes, fornecedores, funcionários e para a comunidade em que está inserida (HERRERO, 2005).

O desempenho das organizações é mensurado a partir de quatro perspectivas equilibradas: (1) financeira, (2) do cliente, (3) dos processos internos da empresa e (4) do aprendizado e crescimento (KAPLAN; NORTON, 1997).

Kaplan e Norton propuseram o BSC partindo do pressuposto de que as organizações costumam construir metas estratégicas, mas não desenvolvem um sistema que possibilite acompanhamento (PADOVEZE, 2012). Assim o BSC surgiu como um sistema simples e eficiente para acompanhar o desempenho estratégico das organizações (PADOVEZE, 2012).

De acordo com Herrero (2005), o BSC não deve ser confundido com outras iniciativas gerenciais, ainda que bem intencionadas. O autor destaca que o BSC não é um sistema de controle gerencial, um conjunto de indicadores financeiros, um painel de informações gerenciais ou uma lista de indicadores chave de desempenho. Ele pode ser entendido como um sistema de gestão capaz de traduzir a estratégia da organização em objetivos, metas e medidas que sejam de fácil entendimento para as pessoas que integram a organização (HERRERO, 2005). É, ainda, uma ferramenta gerencial que possibilita “capturar, descrever e transformar os ativos intangíveis de uma organização em valor para os *stakeholders*” (HERRERO, 2005, p. 26).

O *Balanced Scorecard* é utilizado por empresas que buscam êxito com as estratégias de curto, médio e longo prazo, para um crescimento e rentabilidade futura melhorando, assim, a situação financeira da empresa. O BSC é capaz de entender as novas exigências de gerenciamento dentro dos cenários econômicos que vive em constantes mudanças. Ele também deixou de ser apenas um sistema de medições baseadas apenas em indicadores financeiros, com outros três componentes chamados de perspectivas: clientes, processos internos e aprendizado e crescimento, para se transformar em um sistema gerencial que contribui diretamente como suporte às estratégias adotadas, produzindo resultados positivos para a empresa.

2.3 Princípios do *Balanced Scorecard*

Segundo Kaplan e Norton (2000, p.18), “o BSC capacitou as primeiras adeptas a focalizar e alinhar suas equipes executivas, unidades de negócio, recursos humanos, tecnologia da informação e recursos financeiros na estratégia da organização.”.

Por meio disso foi possível observar a atuação das organizações com base em cinco princípios comuns, considerados por Kaplan e Norton (2000) como sendo os princípios da organização focalizada na estratégia: traduzir a estratégia em termos operacionais; alinhar a organização com a estratégia; transformar a estratégia em tarefa de todos; converter a estratégia em processo contínuo; e mobilizar a mudança por meio da liderança executiva.

Um dos desafios associados aos princípios da organização orientada pela estratégia, conforme metodologia desenvolvida por Kaplan e Norton, mostrado a seguir.

- 1º Princípio: Traduzir a Estratégia em Termos Operacionais

Apresentar a estratégia, utilizando como instrumento de comunicação, os Mapas Estratégicos.

Habituar-se e explicitar as relações de causa e efeitos entre os objetivos estratégicos selecionados para as perspectivas de valor, mostrando como os ativos intangíveis se transformam em resultados financeiros.

- 2º Princípio: Alinhar a Organização à Estratégia

Agregar as estratégias das unidades de negócios, das áreas funcionais e dos indivíduos à estratégia organizacional ou corporativa.

Requerer a sinergia de recursos, conhecimentos e competências entre as diferentes áreas da organização.

Utilizar os temas e prioridades estratégicas como instrumento de gestão comunicação, substituindo os tradicionais relatórios financeiros.

- 3º Princípio: Transformar a Estratégia em Tarefa de toda a Organização

Difundir a estratégia da sala da diretoria para as equipes operacionais por meio da combinação de diferentes canais de comunicação.

Aperfeiçoar toda a equipe de colaboradores da organização sobre os conceitos de negócios e a estratégia competitiva da empresa.

Deliberar scorecards individuais a partir dos scorecards organizacionais.

Atrelar o sistema de remuneração e recompensas ao atingimento dos scorecards individuais e organizacionais.

- 4º Princípio: Converter a Estratégia em Processo Contínuo

Elaborar o orçamento a partir de objetivos e iniciativas estratégicas.

Avaliar periodicamente (mensal ou trimestral), nos times gerenciais e operacionais, consistências da estratégia competit

Criar uma cultura organizacional que estimule o aprendizado estratégico, em todos os níveis da empresa.

Desenvolver sistemas de informação e análise que possibilitem ao usuário criar relatórios gerenciais para a avaliação da performance.

- 5º Princípio: Mobilizar a mudança por meio da Liderança Executiva

Alcançar a iniciativa do BSC, tendo como patrocinador um executivo da alta administração, que desempenhará o papel de líder do processo.

Causar e dar autonomia aos integrantes da equipe responsável pelo BSC para que atuem como líderes do processo, estimulando, orientando e educando os colaboradores da organização.

Praticar modelo de Governança Corporativa inspirado no BSC, entendido como um sistema de gestão estratégica.

Kaplan e Norton (2014, p.24) ressaltam que, “sem descrição abrangente da estratégia, os executivos não podem divulgar com facilidade a estratégia entre si e compartilha com os funcionários. Sem o entendimento comum da estratégia, os executivos são incapazes de promover o alinhamento em torno dela. E, sem alinhamento, os executivos não têm condições de implementar suas novas estratégias.” No meio de um ambiente competitivo em que se desenvolvem as empresas, um dos maiores desafios é a promoção de um alinhamento entre as metas individuais e as metas estratégicas.

Kaplan e Norton (2014, p.24) ressaltam que, “sem descrição abrangente da estratégia, os executivos não podem divulgar com facilidade a estratégia entre si e compartilhar com os funcionários. Sem o entendimento comum da estratégia, os executivos são incapazes de promover o alinhamento em torno dela. E, sem alinhamento, os executivos não têm condições de implementar suas novas

estratégias.” No meio de um ambiente competitivo em que se desenvolvem as empresas, um dos maiores desafios é a promoção de um alinhamento entre as metas individuais e as metas estratégicas.

2.4 Perspectivas do *Balanced Scorecard*

A Perspectiva Econômico-Financeira contém como objetivos as medidas de desempenho que visa o lucro da organização, que deve ser feito através de um planejamento orçamentário, contendo todos os planos de receitas, despesas e investimentos que a organização deseja alcançar no futuro, de acordo com Kaplan (2012, p.20).

O desenvolvimento de um mapa estratégico segue um progresso lógico. Primeiro, identificar objetivos financeiros a longo prazo, a destinação final para a estratégia. Na perspectiva do cliente, selecionar os clientes visados que gerarão o faturamento para a nova estratégia, e os objetivos para a proposição de valor oferecida para atrair, reter e aumentar os negócios com esses clientes. Na perspectiva do processo, selecionar objetivos que criam e entregam a proposição de valor ao cliente e também aumentam a produtividade e a eficiência para melhorar as medidas de desempenho financeiro.

A Perspectiva de Clientes visa descrever como é o relacionamento com a empresa com o seu cliente e como atrair mais clientes e também diferenciar-se dos concorrentes, está relacionado diretamente com a perspectiva econômico financeira, já que as relações comerciais com os seus clientes proporciona um maior faturamento e assim permitir a empresa atingir os resultados financeiros planejados.

A Perspectiva de Processos Internos serve para que a organização consiga atingir os objetivos de mercado já estabelecidos, é necessário que os processos internos estejam funcionando de maneira eficiente melhorando a comunicação entre as áreas da organização.

A Perspectiva de Aprendizado e Crescimento contém todos os objetivos relacionados ao crescimento, juntamente com a retenção e dos recursos humanos, tecnologia de informação e cultura e alinhamento organizacional.

O *Balanced Scorecard* (veja o Quadro 2) utiliza-se de quatro perspectivas diferentes, embora vinculadas, derivadas da missão, visão e estratégia da organização. As quatro perspectivas levantam as seguintes questões fundamentais:

Quadro 1 - Perspectivas do *Balanced Scorecard*

Perspectiva financeira	Perspectiva do cliente	Perspectiva interna da empresa	Perspectiva de inovação e aprendizado
Enfoque	Enfoque	Enfoque	Enfoque
Como a empresa é vista por seus acionistas ou proprietários	Como a empresa é vista pelo cliente e como ela pode atendê-lo da melhor forma	Em quais processos de negócios a empresa precisa ter excelência	Capacidade de a empresa melhorar continuamente e se preparar para o futuro
Indicadores	Indicadores	Indicadores	Indicadores
Devem mostrar se a implementação e a execução da estratégia da empresa estão contribuindo para a melhoria dos resultados	Devem mostrar se os serviços prestados estão de acordo com a missão da empresa	Devem mostrar se os processos e a operação estão alinhados e se geram valor	Devem mostrar como a organização pode aprender e desenvolver-se para garantir o crescimento
Exemplos:	Exemplos:	Exemplos:	Exemplos:
Fluxo de caixa, retorno sobre o capital	Pontualidade na entrega, capacidade de desenvolver produtos inovadores	Qualidade e produtividade	Índices de renovação dos produtos, desenvolvimento de processos internos, avaliação de falhas no planejamento

Fonte: CAETANO, José Roberto. De olho nos instrumentos – *Balanced Scorecard*: um sistema para gerir o desempenho. *Exame*, São Paulo, p. 190, 26 jul. 2000.

É importante destacar que ao confeccionar o *Balanced Scorecard*, cada empresa pode definir um número maior ou menor de perspectivas para traduzir sua visão em objetivos tangíveis. (KAPLAN, 2012).

2.5 Perspectiva Financeira

A perspectiva financeira serve para verificar se a empresa está gerando valores aos seus acionistas e também se a empresa está sendo bem vista pelos seus investidores. Desta forma, é possível elaborar estratégias para conseguir os investimentos e parcerias necessárias pra o sucesso da organização, tendo como o principal objetivo obter o lucro. Costa (2010) destaca que essa perspectiva permite medir e avaliar resultados que o negócio proporciona e necessita para o seu crescimento e desenvolvimento. Entre os indicadores financeiros que podem ser considerados constam a Rentabilidade, Receita por cliente, Retorno sobre

Investimento (ROI), o Custo por cliente, Valor Econômico Acrescentado (EVA), o Lucro, o Aumento das Receitas, a Redução de Custo, entre muitos outros.

Desse modo, a perspectiva financeira, tem que ser elaborada levando em consideração a real situação na qual a empresa se encontra, desta forma poderá obter com precisão maior rentabilidade de receita e produtividade.

2.6 Perspectiva dos Clientes

A perspectiva do cliente procura identificar qual é o valor do cliente para determinada organização. O valor do cliente, apesar da dificuldade de mensuração, pode ser obtido a partir de seus dois componentes (Filho, 2017):

- O valor vitalício de um cliente (*lifetime value*), segundo a perspectiva da empresa;
- O valor percebido pelo cliente em seu relacionamento com a organização.

A perspectiva do cliente tem por finalidade mostrar se suas escolhas estratégicas implementadas por uma organização estão contribuindo para o avanço do valor percebido pelos clientes em relação aos produtos, serviços, imagem de marca, experiência de compra e relacionamento.

Na perspectiva de clientes, é possível a alta administração da organização verificar se a estratégia de diferenciação, de liderança de custos ou de enfoque está produzindo os resultados esperados. Como exemplo, o diálogo hipotético entre os responsáveis pela gestão estratégica da empresa e os clientes (FILHO, 2017).

É importante destacar que o valor de mercado de uma empresa depende do valor da carteira de seus clientes que ela consegue fidelizar ao longo do tempo. A fidelização de um cliente, por sua vez, está pertinente à proposta de valor da organização, ao valor percebido pelo cliente e à qualidade do relacionamento entre as duas partes (FILHO, 2017).

No entanto, antes de apresentar as principais características da perspectiva do cliente, é preciso um entendimento do fluxo de valor do cliente (FILHO, 2017).

2.7 Perspectiva dos Processos Internos

Essa perspectiva busca identificar os recursos e as capacidades necessárias para aumentar o nível de qualidade internamente na empresa, a qual deve averiguar quais os processos e as atividades serão necessárias para a satisfação de seus clientes, mantendo como foco os processos internos, porque para estar bem externamente, é necessário que a companhia esteja bem internamente, sem esquecer os objetivos financeiros, os líderes da organização devem ser capazes de identificar em quais processos e competências a empresa pode se destacar frente a concorrência, obtendo maior produtividade (ATKINSON, 2015).

Conforme Falcão, Cruz e Hernandez (2000), o propósito dessa perspectiva é identificar as partes críticas no processo para realizar os objetivos dos acionistas e clientes, tratando esses processos adequadamente.

2.8 Perspectiva de aprendizagem e crescimento

Essa perspectiva busca oferecer uma infraestrutura para os objetivos das demais perspectivas, tendo como habilidade de inovação e melhorias das empresas, agregando valores, tanto internamente e externamente. Segundo Norton e Kaplan (2004), as três fontes de aprendizado e crescimento das empresas são: as pessoas, os sistemas e os procedimentos organizacionais.

É essa perspectiva que trata das capacidades dos funcionários, alinhamento de informações, sistema de informação e motivação, e também como os gestores podem tomar decisões de maneira mais racional, desenvolvendo e alcançando os objetivos pretendidos pela empresa em longo prazo (ATKINSON, 2015).

Para Laurindo et al. (2006), empresas com condições de se desenvolverem são aquelas com capacidade de aprender e de se organizar, por meio de investimentos em novos equipamentos, em pesquisa e desenvolvimento de novos produtos, em sistemas e procedimentos e em recursos humanos da empresa.

2.9 O *Balanced Scorecard* nas organizações

O BSC é um instrumento de gestão que proporciona a todos uma visão abrangente e rápida da estratégia da empresa, garantindo uma boa execução das ações idealizadas pela organização, que estão diretamente ligadas à sua estratégia. Segundo Da Silva (2003), o BSC é, assim, um mecanismo para tornar entendível, para

toda a organização, o plano estratégico da empresa e estabelecer o que cada um deve fazer, bem como as consequências das atividades realizadas, isto é, o desempenho. Além de gerar uma intensificação dos esforços e diminuir o emprego de recursos em atividades que não geram desempenho.

As empresas decidem adotar o *Balanced Scorecard* por diversos motivos, dentre os quais esclarecer e chegar a um consenso em relação à estratégia, focalizar as iniciativas de mudanças organizacionais, desenvolver capacidades de liderança nas unidades estratégicas de negócios e obter coordenação e sinergias entre as mesmas (KAPLAN; NORTON, 1997 p. 304).

Ainda Kaplan e Norton (1997 p. 24), afirmavam que: “O *Balanced Scorecard* é, para os executivos, uma ferramenta completa que traduz a visão e a estratégia da empresa num conjunto coerente de medidas de desempenho.”

O *Balanced Scorecard* possibilitou às companhias buscar resultados financeiros, ao mesmo tempo em que monitorava o progresso no desenvolvimento de aptidões e na aquisição de ativos intangíveis que eles necessitariam para alavancar o futuro crescimento. O *Scorecard* não representou uma substituição nos indicadores de desempenho financeiro, e sim tornou-se seu complemento (KAPLAN; NORTON, 1997 p. 9).

O Quadro 3 apresenta alguns estudos similares, que avaliaram o desempenho por meio do BSC nas empresas prestadoras de serviços contábeis ou em outras pequenas empresas.

Quadro 2 - Estudos anteriores que abordaram a implementação do BSC

Autores/ano	Objetivo	Resultado	Principais objetivos ou indicadores estratégicos
Soares e Silva (2013)	Analisar de que modo a perspectiva financeira utilizada no <i>Balanced Scorecard</i> pode auxiliar o escritório contábil no alcance de seus objetivos.	A utilização dos indicadores financeiros conseguiu elaborar o plano estratégico do escritório de contabilidade.	Os indicadores utilizados pelos autores foram o <i>Economic Value Added</i> (EVA); os índices de rentabilidade; e o retorno do investimento.
Lima et al. (2012)	Ser base para criar indicadores de desempenho em uma indústria.	Elaboração de um BSC para a indústria em questão, mas com metas apenas didáticas.	As perspectivas utilizadas na pesquisa são as mesmas apresentadas por Kaplan e Norton (1992). Ressaltam-se os indicadores utilizados na perspectiva financeira; o retorno sobre o capital próprio e na perspectiva de crescimento e

			aprendizagem; e o custo de treinamento por hora.
Riva e Fedato (2012)	Geração de informações gerenciais utilizando a metodologia do <i>Balanced Scorecard</i> , para que a empresa possa avaliar seus desempenhos e monitorar suas estratégias.	A elaboração de um BSC para uma pequena auto elétrica. Verificaram-se dificuldades para determinar o estado atual, pois a empresa não dispunha dessas informações para avaliar o desempenho.	As perspectivas utilizadas por ele são as mesmas apresentadas por Kaplan e Norton (1992). Alguns dos indicadores utilizados são: aumento do faturamento em relação ao ano anterior (Financeira); redução da inadimplência (Processos Internos).
Gasparetto et al. (2007)	Verificar a aplicação do BSC em uma empresa de consultoria em planejamento estratégico.	Constaram, por meio de uso de estatística, que a relação entre os indicadores é fundamental para a execução dos objetivos estratégicos.	Na elaboração do mapa, as perspectivas são as quatro apresentadas por Kaplan e Norton (1992). Nos indicadores, ressaltasse o de processos internos: Melhorar canais de comunicação por meio da divisão entre os novos canais de comunicação (acumulado) e o total dos canais de comunicação (planejado). E, na perspectiva Clientes, o somatório do grau de satisfação do cliente por projeto dividido pelo total de projetos.

Fonte: Vieira e Petri (2014).

2.10 Gestão Estratégica e a sua importância

No contexto organizacional é eficaz a formulação da estratégia e a sua implementação na empresa. A sua não formulação e conseqüente implementação o levam a um mau desempenho e a uma imprópria orientação da organização (FILHO 2017). No entanto, existe uma enorme separação entre a formulação da estratégia do negócio até à sua implementação na organização (FILHO, 2017).

Segundo Silva (2010) “Muitas organizações sabem para onde querem ir, mas não possuem um “mapa” indicando como lá chegar, faltando-lhes a direção necessária para transformar planos estratégicos bem formulados em realidade”.

Segundo Freire (1997, p.22-23) “A estratégia pode ser definida como um conjunto de decisões e ações da empresa que de uma forma consciente, visam proporcionar aos clientes mais valor que o oferecido pela concorrência”. Sendo que o objetivo de qualquer organização é vender produtos que acrescentem valor para o cliente.

No entanto, não basta adaptar valor aos clientes, é essencial fazê-lo melhor que a concorrência em todos os níveis – preço, performance, rapidez – para atingir o objetivo da rentabilidade exigida pelos acionistas. A tática que a organização adapta para oferecer mais valor aos clientes que os seus concorrentes, constitui a sua estratégia (FILHO, 2017).

De acordo com Wilson (1994) apud Silva (2010), os três benefícios principais relacionadas com a gestão estratégica são:

- Classificação da visão estratégica da organização;
- Focar a atenção no que é estrategicamente admirável para a organização;
- Melhoria da compreensão do ambiente em constante alteração.

A gestão estratégica é um elemento essencial na gestão e avanço da performance organizacional. Sendo, que é um dos pilares na implementação do *Balanced Scorecard* para gerir a performance (FILHO, 2017).

2.11 Mapa Estratégico

O mapa estratégico é uma representação visual das relações de causa e efeito entre os pontos da estratégia da empresa, além de descrever o processo de transformação de ativos intangíveis em resultados alcançáveis para os clientes, e, por consequência, a geração de receita. Fornece aos gestores uma maneira conjunta e clara para descrever a estratégia utilizada, facilitando a definição e o gerenciamento de seus objetivos e indicadores. Representa, assim, a ligação perdida entre a formulação e a execução da estratégia (KAPLAN; NORTON, 2004).

O mapa estratégico baseia-se em alguns princípios:

A estratégia equilibra forças contraditórias. Os investimentos em ativos intangíveis para aumentar a receita a longo prazo não raro conflitam com o corte de custos para melhorar o desempenho financeiro a curto prazo. O principal objetivo das organizações do setor privado é a promoção do crescimento sustentável do valor para os acionistas. Isso implica comprometimento com o longo prazo. Ao mesmo tempo, a organização precisa apresentar melhorias dos resultados no curto prazo, os quais sempre podem ser atingidos com o sacrifício dos investimentos a longo prazo, em geral de maneira imperceptível (KAPLAN; NORTON, 2004).

A estratégia baseia-se em proposição de valor diferenciada para os clientes. A satisfação dos clientes é fonte da criação de valor sustentável. A estratégia exige definição nítida dos segmentos de clientes – alvo e da proposição de valor necessária para agrada-los. A clareza dessa proposição de valor é a dimensão mais importante da estratégia (KAPLAN; NORTON, 2004).

Cria-se valor por meio dos processos internos. As perspectivas financeiras e de clientes no mapa estratégicos e nos *Balanced Scorecards* descrevem os resultados, ou seja, o que a organização espera atingir: aumento no valor para os acionistas mediante crescimento da receita e melhoria da produtividade; aumento da participação da empresa nos gastos do cliente, através da conquista, satisfação, retenção, fidelidade e crescimento dos clientes.

O processo das perspectivas interna e de aprendizado e crescimento impulsionam a estratégia; mostram como a organização implementará a estratégia. Processos internos eficazes e alinhados determinam como se cria e sustenta valor. As empresas devem concentrar-se nos poucos processos internos críticos que fornecem a proposição de valor diferenciada e que mais contribuem para aumentar a produtividade e preservar o funcionamento da organização (KAPLAN; NORTON, 2004).

O alinhamento estratégico determina o valor dos ativos intangíveis. O mapa estratégico do *Balanced Scorecard*, aprendizado e crescimento, trata dos ativos intangíveis da organização e de seu papel na estratégia. Os ativos intangíveis podem ser classificados em três categorias (KAPLAN; NORTON, 2004):

- Capital Humano: Habilidades, talento e conhecimento dos empregados.
- Capital da informação: Banco de dados, sistemas de informação, redes e infraestrutura tecnológica.
- Capital Organizacional: Cultura, liderança, alinhamento dos empregados, trabalho em equipe e gestão do conhecimento.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia é um conjunto de atividades sistemáticas e racionais que permitem a elaboração de um trabalho científico. Segundo Lakatos e Marconi (1991, p.198), os trabalhos científicos devem ser elaborados de acordo com normas preestabelecidas e com os fins a que se destinam. Serem inéditos ou originais e contribuirão não só para a ampliação de conhecimentos ou a compreensão de certos problemas, mas também servirem de modelo ou oferecer subsídios para outros trabalhos.

É na metodologia que se define onde e como será realizada a pesquisa. Nessa etapa, define-se o tipo de pesquisa, os instrumentos de coleta de dados e a forma como se pretende tabular e analisar os dados, o que será realizado na sequência (SILVA E MENEZES, 2001).

3.1 Classificação da Pesquisa

Quanto aos procedimentos, uma pesquisa pode ser: um estudo de caso; levantamento ou survey; bibliográfica; experimental; documental; e participante (BEUREN et al., 2003). Em relação aos procedimentos, esta pesquisa utiliza o método do estudo de caso. Segundo Gil (1994, p. 58) “o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento”.

Quanto à abordagem do problema, esta pesquisa é de natureza qualitativa. Segundo Severino (2007), para que a pesquisa seja definida como qualitativa, é preciso que os trabalhos de pesquisas científicas possuam uma procedência de reflexão, sejam pessoais, autônomos, rigorosos e criativos. O estudo de foi realizado em uma pequena empresa do ramo de Contabilidade, situada no município de Volta Redonda, no Estado do Rio de Janeiro.

Este estudo classifica-se, quanto a abordagem do problema, como uma pesquisa qualitativa, que é aquela que não utiliza métodos e/ou técnicas estatísticas (SILVA; MENEZES, 2001) para tratamento dos dados.

Já em relação aos objetivos, pode ser considerada como exploratória que é aquela que “visa proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo explícito ou a construir hipóteses” (SILVA; MENEZES, 2001, p.21).

O procedimento técnico adotado é o estudo de caso. Para Yin (2001, p. 35), o estudo de caso é definido como estratégias de pesquisa que representam um modo de investigar um tópico empírico seguindo-se um conjunto de procedimentos pré-especificados.

3.2 Descrição da Pesquisa

Os dados foram coletados por meio de questionários aplicados a diretoria de um escritório de contabilidade e aos seus doze colaboradores. Os questionamentos feitos aos dois públicos de respondentes foram idênticos em dez das quatorze questões que compunham o instrumento de coleta de dados.

As respostas dadas pela diretoria e pelos colaboradores nas questões em comum foram comparadas, de modo a verificar se as respostas dos colaboradores reforçavam ou contrariavam a resposta da diretoria.

A partir das respostas, verificou-se se a empresa possuía informações que ou iniciativas que pudessem contribuir para a estruturação do BSC. Também foram apresentadas sugestões de ações.

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção serão apresentados e discutidos os resultados do estudo.

4.1 Apresentação da Empresa

Segundo sua fundadora, o escritório de contabilidade estudado foi fundado em 2009. Atualmente possui sede na cidade de Volta Redonda, no bairro Aterrado. O escritório vem apresentando um novo conceito em prestação de serviços, com soluções que vão ao encontro da capacitação e desenvolvimento da empresa, sendo especializada em assessoria contábil, fiscal, tributária, previdenciária, societária em todos os níveis, dentre outros serviços, tendo missão, visão e valores já definidos.

Abaixo são apresentadas a missão, visão e os valores declarados pela empresa:

- **MISSÃO:**

Fornecer serviços de qualidade nas áreas de contabilidade, fiscal, trabalhista e legalização de empresas, assegurando a plena satisfação de nossos clientes quanto à qualidade, prazos de entrega, rapidez e precisão das informações.

- **VISÃO:**

Manter-se entre as mais conceituadas empresas de contabilidade e tornar-se referência no mercado em termos de tecnologia, infraestrutura e inovação.

- **VALORES:**

Ser comprometido com o trabalho atuando de forma ética e profissional, agindo com respeito e humildade, buscando o comprometimento em executar as atividades com responsabilidade, promovendo capacitação profissional e estreitando o relacionamento com os clientes.

4.2 Estudo de caso no escritório de Contabilidade

Houve divergências de respostas ao questionário da direção em comparação aos dos colaboradores, como: a direção afirma fazer pesquisa de satisfação com os seus clientes, contudo parte dos colaboradores desconhecem tal pesquisa; a direção afirma que fornece treinamento de atendimento ao cliente, mas os colaboradores afirmam que não recebem esse treinamento.

Em decorrência do exposto no parágrafo anterior o presente estudo busca apresentar as informações divergentes e como elas podem ser corrigidas para a aplicação da ferramenta estratégica (BSC).

Na visão de Lunkes (2007), o processo de desenvolvimento do BSC criado por Kaplan e Norton (1998) foi definido em dez tarefas divididas em quatro etapas. São elas:

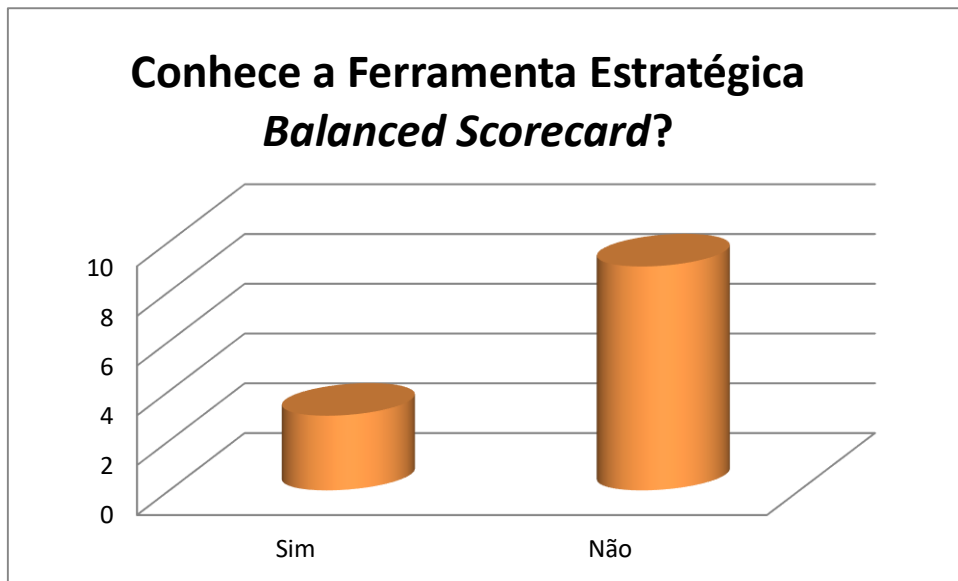
- Primeira Etapa – Avaliação organizacional
- Segunda Etapa – Identificação dos objetivos estratégicos
- Terceira Etapa – Escolha dos indicadores estratégicos
- Quarta Etapa – Elaboração do plano de implementação.

Na empresa estudada, estão presentes as etapas de avaliação organizacional e objetivos estratégicos – onde já se delimitou missão, visão e valores disponíveis para consulta, conforme apresentado anteriormente.

Mesmo com todas as peculiaridades que cada empresa apresenta, Kaplan e Norton (1998), elaboraram um modelo sistemático que envolve essas quatro etapas, para ser utilizado na construção dos indicadores.

4.3 Análise de Dados do Questionário: comparativo das respostas da direção versus funcionários

A primeira pergunta do questionário teve o objetivo de verificar se os respondentes conhecem o BSC. As respostas dos colaboradores são apresentadas no Gráfico 1.

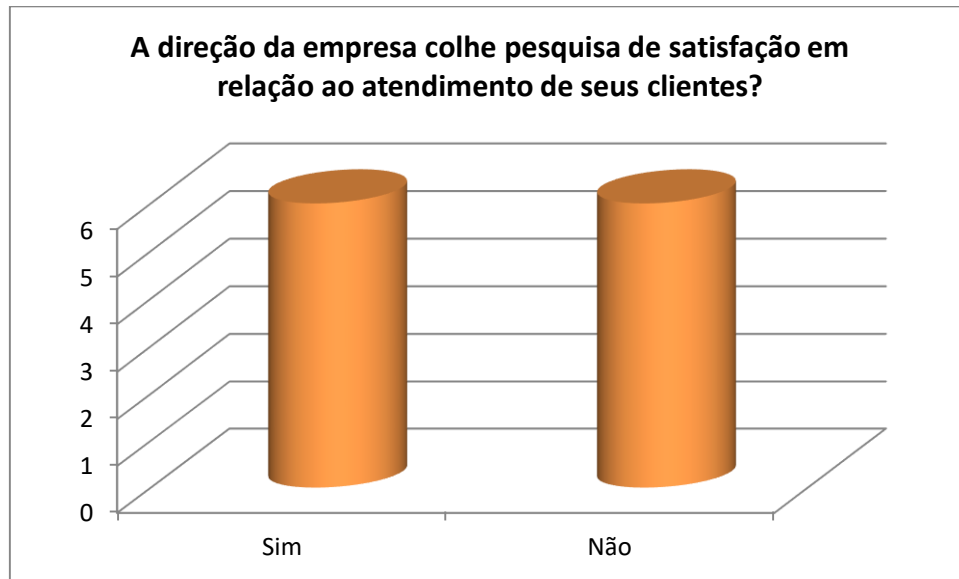
Gráfico 1 - Conhecimento acerca do BSC

Fonte: elaborado pelos autores, com base em dados da pesquisa, 2019.

A direção da empresa afirmou conhecer o BSC, enquanto os colaboradores, na maior parte, não possuem conhecimento acerca dessa ferramenta estratégica. Dado que os resultados obtidos indicam que a maior parte dos entrevistados não conhece a ferramenta, sugere-se, para que a mesma possa ser aplicada com sucesso, que sejam realizados treinamentos sobre a ferramenta com os profissionais.

A segunda pergunta do questionário teve o objetivo de verificar se os respondentes reconhecem que há aplicação de pesquisa de satisfação em relação ao atendimento de seus clientes. A realização desse tipo de pesquisa está alinhada com indicadores da perspectiva clientes, podendo contribuir para a estruturação do BSC. As respostas dos colaboradores são apresentadas no Gráfico 2.

Gráfico 2 - Realização de pesquisa de satisfação



Fonte: elaborado pelos autores, com base em dados da pesquisa, 2019.

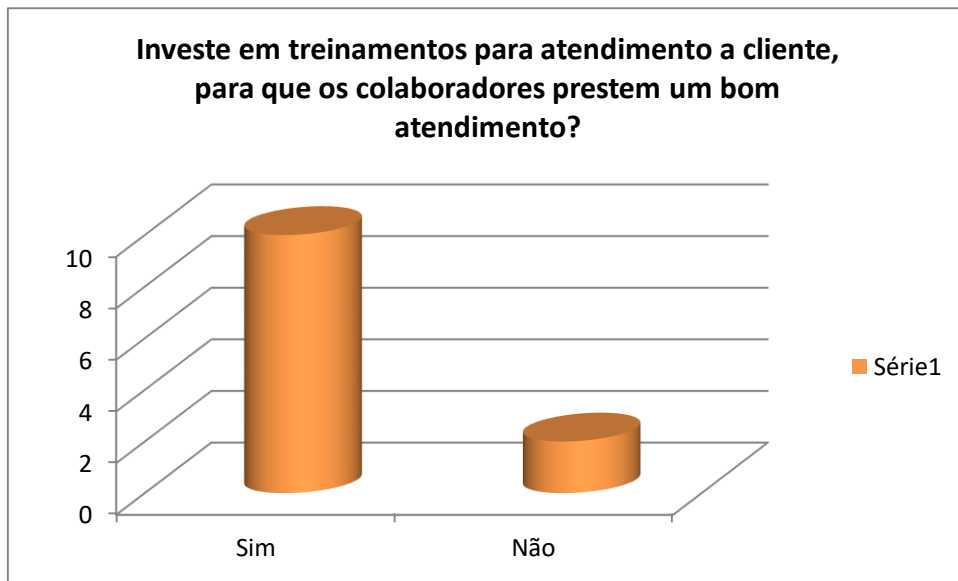
A direção da empresa afirmou que há realização de pesquisa de satisfação, enquanto os colaboradores se dividiram em 50% positivo e 50% negativo.

Diante do exposto, apresenta-se a seguinte sugestão: conforme respostas coletadas dos colaboradores, foi constatado que, caso sejam realizadas pesquisas de satisfação, nem todos os colaboradores tomam conhecimento. Sugere-se, portanto, que a empresa envolva os colaboradores tanto na elaboração da pesquisa de satisfação quanto em sua aplicação, pois são os que geralmente estão em contato direto com os clientes.

Algumas das questões que poderiam compor a pesquisa de satisfação seriam: nível de satisfação do cliente com os recursos tecnológicos utilizados pela empresa; qualidade do serviço prestado; nível de satisfação em relação ao tempo de atendimento de solicitações. As respostas podem ser apresentadas em uma escala de zero a dez, onde zero significaria “muito insatisfeito” e dez “muito satisfeito”, sendo os demais números respostas intermediárias, de acordo com o nível percebido pelo cliente.

A terceira pergunta presente no instrumento de coleta de dados teve como objetivo verificar se os colaboradores da empresa recebem treinamento para prestar um bom atendimento ao cliente. As respostas dos colaboradores são apresentadas no Gráfico 3.

Gráfico 3 - Realização de treinamentos

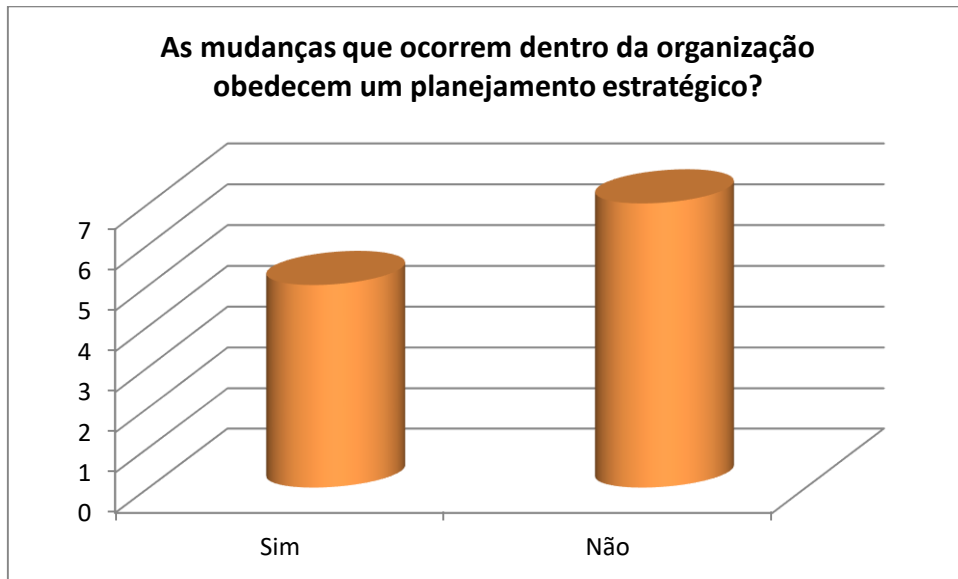


Fonte: elaborado pelos autores, com base em dados da pesquisa,2019.

A direção da empresa afirma que há treinamento. Para esta questão, mais da metade dos colaboradores respondem positivamente, concordando que há investimento em treinamento por parte da empresa, o que contribui para a perspectiva “Aprendizagem e Crescimento”.

A perspectiva de Aprendizagem e Crescimento tem por objetivo avaliar qual é o valor do empregado para a empresa em três níveis de contribuição: como indivíduo, como membro de uma equipe de trabalho ou como alguém integrado à cultura organizacional. Sugere-se que sempre que houver treinamento, seja feito posteriormente um levantamento dos pontos fortes e pontos fracos que precisam ser desenvolvidos para melhor evolução e crescimento da organização juntamente com a equipe. Sugere-se, ainda, que haja acompanhamento da repercussão de tais treinamentos por meio de indicadores, de modo a verificar se estes surtiram o efeito desejado pela empresa.

A pergunta 4 teve como objetivo verificar se a empresa obedece um planejamento estratégico. As respostas dos colaboradores são apresentadas no Gráfico 4.

Gráfico 4 - Planejamento estratégico

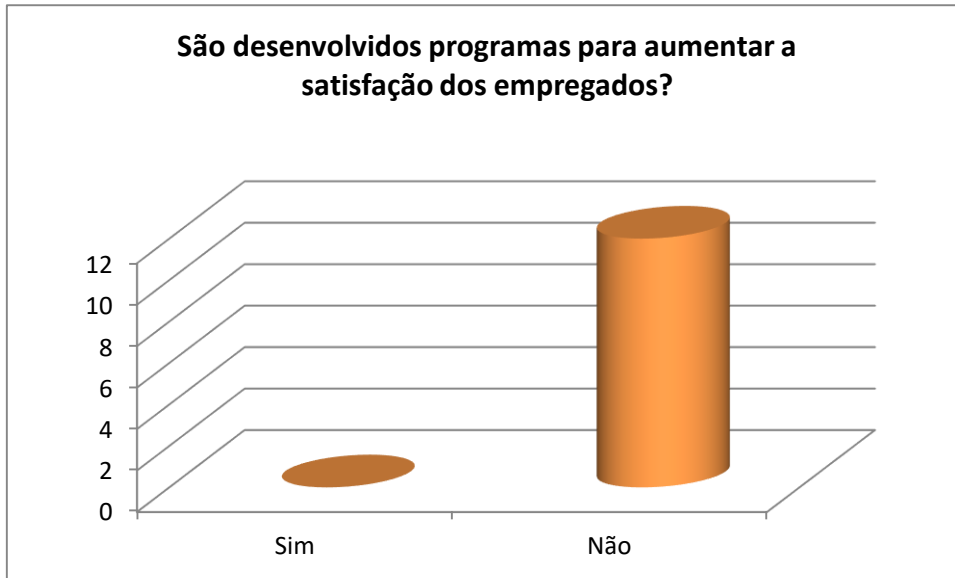
Fonte: elaborado pelos autores, com base em dados da pesquisa,2019.

A direção da empresa afirma que as mudanças que ocorrem dentro da organização obedecem a um planejamento estratégico, enquanto a maioria dos colaboradores entrevistados respondem negativamente, apresentando desconhecimento de planejamento estratégico dentro da organização.

Sugere-se que o planejamento estratégico seja amplamente divulgado aos colaboradores, uma vez que “as organizações focadas na estratégia exigem que todos os empregados compreendam a estratégia e conduzam suas tarefas cotidianas de modo a contribuir para o êxito da estratégia” (KAPLAN; NORTON,2000, p. 22).

A questão 5 teve como objetivo verificar se a empresa desenvolve programas para aumentar a satisfação dos empregados que nela exercem suas atividades laborais. As respostas dos colaboradores são apresentadas no Gráfico 5.

Gráfico 5 - Desenvolvimento de programas de satisfação dos colaboradores

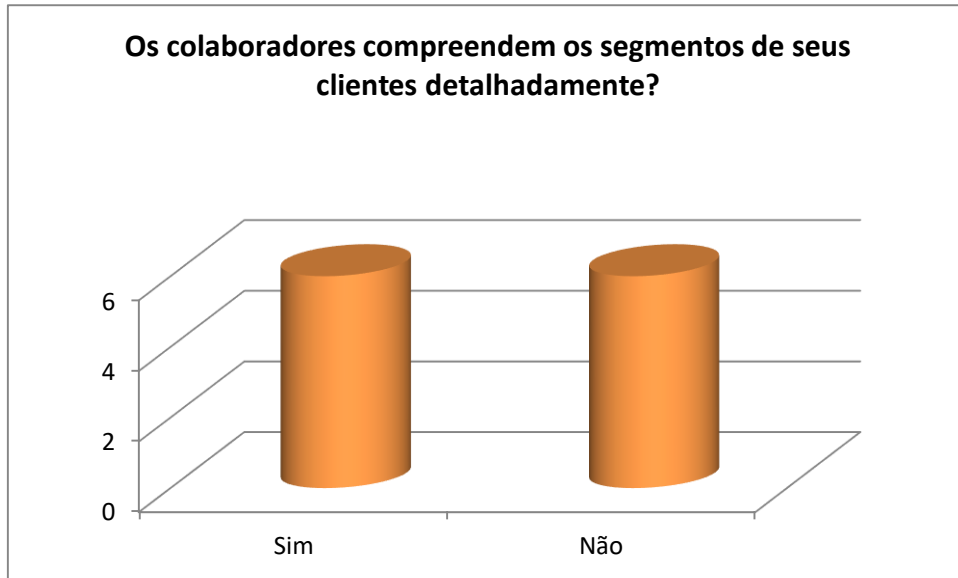


Fonte: elaborado pelos autores, com base em dados da pesquisa,2019.

A direção da organização afirma que são desenvolvidos programas para aumentar a satisfação dos colaboradores. Conforme respostas coletadas nos questionários esses programas são desconhecidos por todos os colaboradores da empresa.

Sugere-se que a empresa apresente suas metas organizacionais aos seus colaboradores com clareza, e quais os meios utilizados para a sua implementação. Sugere-se, ainda, que apresente a seu colaborador o que a organização espera de seu trabalho, para que ele faça o seu melhor todos os dias, e aumente a sua produtividade, reconhecendo o trabalho executado, pois o prestígio é um fator motivacional. É necessário, ainda, que seja apresentado ao colaborador os planos de crescimento dentro da organização, como por exemplo, plano de carreira, benefícios e plano de cargos e salários.

A pergunta 6 teve como objetivo identificar se a empresa e os colaboradores compreendem os segmentos de seus clientes detalhadamente. As respostas apresentadas pelos colaboradores são evidenciadas no Gráfico 6.

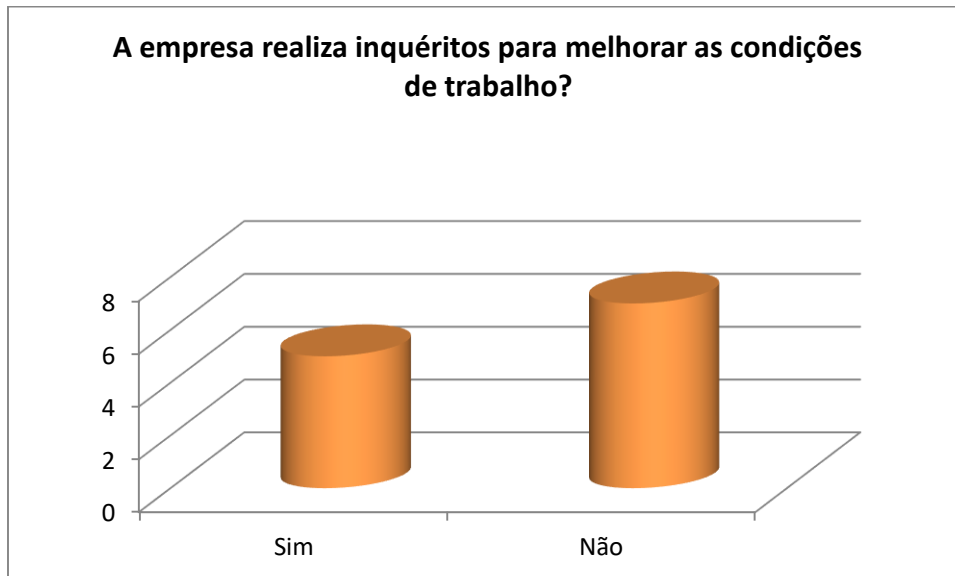
Gráfico 6 - Compreensão quanto aos segmentos de seus clientes

Fonte: elaborado pelos autores, com base em dados da pesquisa,2019.

A diretoria responde positivamente, enquanto apenas 50% dos colaboradores afirmam conhecer devidamente os clientes, por trabalhara mais tempo na organização. No ramo de gestão de negócios o valor do cliente é medido através do bom relacionamento.

Torna-se importante que o colaborador conheça detalhadamente o ramo do cliente que presta o serviço, para que este atendimento seja feito com eficiência e eficácia. Sendo assim sugere-se apresentar o ramo do cliente detalhadamente ao colaborador na sua integração, visando sempre o bom relacionamento.

A pergunta 7 teve como objetivo verificar se a empresa realiza inquéritos para a melhoria nas condições de trabalho. As respostas dos colaboradores são apresentadas no gráfico 7.

Gráfico 7 - Melhoria de condições de trabalho

Fonte: elaborado pelos autores, com base em dados da pesquisa,2019.

A diretoria da empresa afirmou que são realizados inquéritos para melhorar as condições de trabalho. Conforme respostas adquiridas através dos questionários foi possível analisar que oito dos colaboradores desconhecem essas melhorias internas.

Estudos indicam que o ambiente agradável estimula a produtividade dos colaboradores, sendo assim a produtividade e qualidade dos serviços prestados aumentam e atingem a expectativa dos acionistas. Sugere-se um ambiente agradável, para que diminua-se o retrabalho, o desperdício e a perda de contrato por não cumprimento de metas fornecidas aos clientes. Sugere-se, ainda, a elaboração e aplicação de indicadores relativos a estes aspectos.

A pergunta 8 teve como objetivo identificar se há conhecimento quanto a missão e a visão da empresa. As respostas são apresentadas no Gráfico 8.

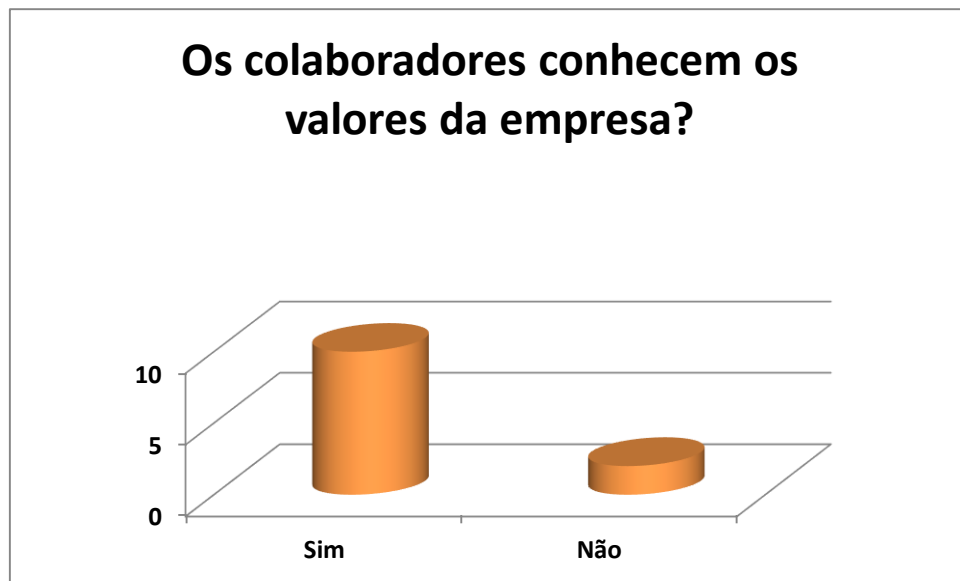
Gráfico 8 - Conhecimento quanto a missão e visão da empresa

Fonte: elaborado pelos autores, com base em dados da pesquisa,2019.

Conforme dados coletados na pesquisa, a diretoria responde que todos os colaboradores conhecem a missão e a visão da organização, entretanto, nem todos os colaboradores reforçaram a resposta dada pela diretoria da empresa, uma vez que quatro dos doze colaboradores afirmam não conhecer a missão e a visão da empresa.

Sugere-se que a missão e a visão da empresa sejam amplamente divulgadas aos colaboradores para que possam direcionar seus esforços para seu alcance. Também se torna importante a estruturação de indicadores que possam acompanhar, ao longo do tempo, o cumprimento da missão e o alcance da visão, dentro das perspectivas propostas no BSC.

A pergunta 9 teve como objetivo identificar se os colaboradores conhecem os valores da empresa. As respostas dos colaboradores são apresentadas no gráfico 9.

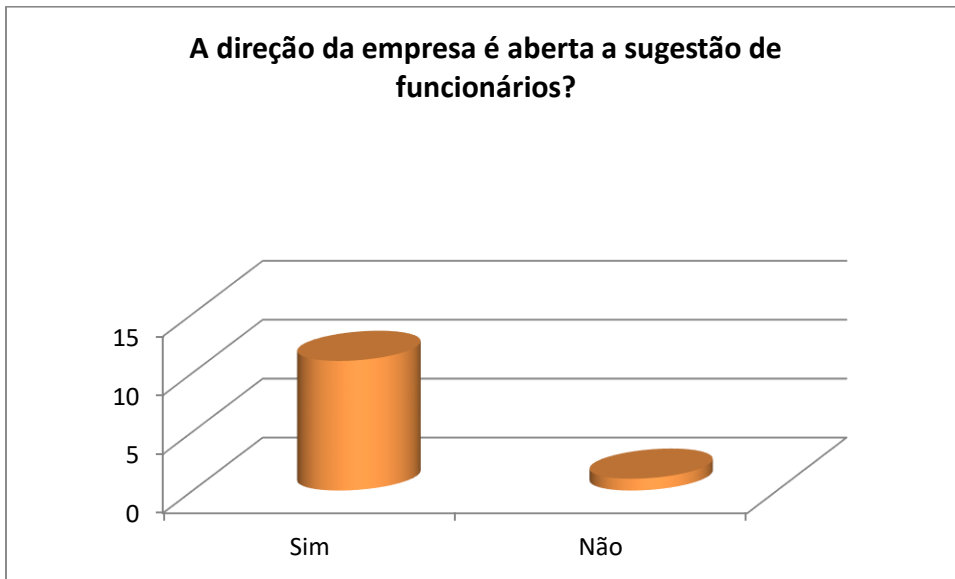
Gráfico 9 - Conhecimento acerca dos valores da empresa

Fonte: elaborado pelos autores, com base em dados da pesquisa,2019.

A diretoria responde que os colaboradores conhecem os valores da empresa. Com a coleta de dados do questionário aplicado no estudo de caso constatamos que a maior parte conhece os valores da organização. Sugere-se que a liderança da organização, trabalhe os valores com sua equipe, para que todos tenham conhecimento e os coloque em prática.

A pergunta 10 teve como objetivo verificar se a direção da empresa é aberta a sugestão de seus colaboradores. As respostas dos colaboradores são apresentadas no gráfico 10.

Gráfico 10 - Sugestão dos colaboradores



Fonte: elaborado pelos autores, com base em dados da pesquisa,2019.

A direção da empresa afirma que está sempre aberta a sugestão de seus colaboradores e a tese se confirma nas respostas dos mesmos através de dados de questionário aplicados para o estudo de caso, conforme apresentado no gráfico acima.

4.4 Análise de Dados do Questionário: aplicado somente a direção.

Foi perguntado a diretoria quais dos indicadores financeiros a empresa utiliza atualmente? Segundo a direção, a empresa faz o uso dos seguintes indicadores: Receita por clientes; e Custo por clientes. Através da resposta sugere-se que a empresa utilize o indicador de rentabilidade, pois demonstra o quanto rendeu os investimentos realizados pela organização. Este indicador pode ser alcançado como o grau de um retorno financeiro para a organização, ou seja, este retorno é o lucro obtido pela instituição.

Perguntou-se também se a empresa faz planos de ação para as ações futuras a serem realizadas? Analisando os dados obtidos através do questionário, a direção da empresa afirma que realiza planos de ações futuras. Sugere-se que continue realizando o planejamento para ações futuras, pois a boa gestão através do planejamento percebe a eficácia através de um trabalho coordenado junto com seus

liderados. Esse instrumento possibilita que as decisões sejam tomadas antes mesmo de serem executadas, garantindo acertos e correções para evitar problemas no futuro.

Outra pergunta feita a direção foi se a empresa realiza campanhas de marketing? A direção respondeu que fazem campanhas, e acredita que essas campanhas busca aumentar sua rede de clientes. Sugere-se que continue com as campanhas, pois o marketing vem ocupando cada vez mais o espaço e valor dentro das organizações, pois ele concentra a inteligência competitiva e estratégica da organização.

Outra pergunta é se a empresa acompanha os serviços executados para aferir a melhoria da qualidade dos serviços? A direção responde que sim. Sugere-se a aplicação de indicadores de qualidade, como por exemplo os seguintes indicadores: Efetividade; Atendimento; e Eficiência. Visto que os objetivos estratégicos já apresentados no decorrer do estudo preza pela qualidade na prestação dos serviços contábeis, sendo assim, um escritório diferenciado no mundo empresarial.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Apontando a abrangência da excelência em seus serviços e produtos, as pequenas empresas podem aplicar instrumentos gerenciais para aprimorar a gestão e alcançar os seus objetivos. Indicadores de desempenho podem auxiliar no planejamento, nos processos internos. No avanço de suas receitas e em seus relacionamentos com os clientes.

A aplicação de sistemas de gestão tornou-se um grande coligado das pequenas empresas para a melhora de seus panoramas em relação a seus ambientes externo e interno. Algumas vezes, por essas pequenas empresas terem uma administração ineficiente, fica prejudicada a sua gestão e, conseqüentemente, seu planejamento, seu controle e até os resultados obtidos.

Levando em consideração esse contexto, o foco da presente pesquisa foi a utilização de um sistema de gestão de desempenho baseado nos pressupostos do BSC para uma pequena empresa do ramo de Contabilidade. O objetivo geral do estudo foi “verificar a possibilidade do uso do BSC como ferramenta estratégica no escritório de contabilidade”.

Após o levantamento de dados, realizado por meio de questionário, buscou-se evidenciar a existência de uma estrutura propícia à estruturação do BSC e apresentar sugestões para este fim. Com isso, confirmou-se a hipótese do trabalho de que a ferramenta estratégica BSC pode ser aplicada no escritório de contabilidade estudado, gerando, assim, o sucesso da organização. O primeiro passo é definir quais serão os objetivos do BSC, esclarecer e chegar a uma conclusão em relação à visão e a estratégia, é preciso desenvolver uma equipe de líderes.

A partir do exposto, verifica-se que a utilização do BSC pelas empresas, com o intuito de avaliar o desempenho de seus indicadores e alcançar suas metas, possibilita o aperfeiçoamento de sua estrutura em diferentes âmbitos como: financeiro, da satisfação dos clientes, de aperfeiçoamento interno e de aprendizado.

Espera-se, com o presente estudo, que haja o estímulo para a utilização do BSC em escritórios de contabilidade a partir da criação de indicadores com base nas quatro perspectivas (clientes, financeira, processos internos e aprendizado e crescimento) do BSC, que permitam verificar o desempenho da organização em relação as suas

metas. Que este estudo possa ser apenas o ponto inicial para a confecção de um novo modelo de gestão estratégica dentro de escritórios de contabilidade.

Para futuros estudos e complementares a pesquisa realizada, sugere-se:

- Confecção de um mapa estratégico;
- Desenvolvimento da matriz de *SWOT*, identificando ameaças e oportunidades para a empresa no atual mercado;
- Desenvolvimento de um programa de implantação da ferramenta estratégica BSC;
- A implantação da ferramenta BSC no escritório de contabilidade.

6. Referências

ATKINSON, Anthony A.; KAPLAN, Robert S.; MATSUMURA, Ella Mae; YOUNG, S. Mark. Contabilidade Gerencial – Informação para a tomada de decisão e execução da estratégica. 4ª ed. Atlas, 2012.

CARVALHO, L. E. O Balanced Scorecard como instrumento da aprendizagem estratégica. Dissertação de mestrado em administração. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo PUC, 2006.

COSTA, J. M. **Implementar o Balanced Scorecard (BSC)**. Publicado em 13 jul. 2010. [on-line]. Disponível em: <<https://www.portal-gestao.com/artigos/6211-implementar-o-balanced-scorecard-bsc.html>>. Acesso em: 21 abr. 2016.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. Contabilidade Gerencial Teoria e Prática, 8ª ed. Atlas, 2019

CHANDLER, A. D. The Visible Hand. The Managerial Revolution In American Business. Cambridge: Harvard University Press 1987.

CHERMAN, B. Contabilidade de custos. São Paulo: Ferreira, 2009.

DA SILVA, L. C. (2003). O balanced scorecard e o processo estratégico. Caderno de pesquisas em administração, 10(4), 61-73. Disponível em: Acesso em: 22 out 2019.

FALCÃO, S. D.; CRUZ, C. S. da; HERNANDES, C. A. M. Combinando o Balanced Scorecard com a Gestão do Conhecimento. **Caderno de Pesquisas em Administração**, São Paulo, v. 01, n. 12, 2000. Trimestral. Disponível em: <<http://www.ceap.br/material/MAT09042010215420.pdf>>. Acesso em: 22 out. 2019.

FREIRE, A. (1997). *Estratégia – Sucesso em Portugal*. Editorial Verbo.

GOMES, A. Análise das demonstrações financeiras. 2005. Disponível em: <http://www.sebraepb.com.br:8080/bte/download/Finan%C3%A7as/104_1_arquivo_demofinanc.pdf>. Acesso em: 15 mai. 2019.

HERRERO, Emílio. Balanced Scorecard e a gestão estratégica. Gulf Professional Publishing, 2005.

HUANG, H.C. Projetando um sistema baseado em conhecimento para o planejamento estratégico: Perspectiva do Balanced Scorecard. Expert Systems with Applications, Elsevier, p. 209-218, 2009.

JIAMBALVO, James. Contabilidade Gerencial. Rio de Janeiro: LTC, 2009.

KAPLAN, Robert. BSC – Mapas Estratégicos. Traduzido e atualizado por Afonso Celso, Editora Alta Books, 2018.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. A estratégia em ação: Balanced Scorecard. Gulf Professional Publishing, 1997.

LAURINDO, F. J. B. et al. Fatores Críticos na implementação do Balanced Scorecard. **Gestão & Produção**, São Paulo, v. 13, n. 1, p. 82-92, jan. 2006. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/gp/v13n1/29578.pdf>>. Acesso em: 22 abr. 2016.

MIOTTO, N; LOZECKYI, J. A importância da contabilidade gerencial na tomada de decisões nas empresas. Unicentro Revista Eletrônica Latus Sensus, 6. ed. Porto Alegre, 2008.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ Jr., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. Controladoria Estratégica. 11ª ed. Atlas.

PADOVEZE, Clóvis. Controladoria Estratégica e Operacional. São Paulo: Cengage, 2012.

SERVICE, R. W. O desenvolvimento da inteligência estratégica: uma perspectiva gerencial. *International Journal of Management*, v.23, n. 1, p. 61-77, 2006.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação. 2001.

SILVA, N. J. M. P. S. (2010), *Gestão Estratégica do Crescimento Econômico em Portugal*. Vida Econômica – Editorial S.A.

WALL, A. Revista Estimular o comportamento orientado ao desempenho para obter melhores resultados. 53, n. 4, p. 301-316, 2004.

YIN, R. K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

7. Apêndice

As questões abaixo colocadas tem como objetivo coletar dados para a pesquisa de trabalho de conclusão de curso com o seguinte tema: “O *Balanced Scorecard* como ferramenta estratégica em escritório de contabilidade.”

Questionário implantação do BSC como ferramenta estratégica em escritórios de Contabilidade:

Função: _____ Tempo de Empresa: _____

Sexo: () M () F

Idade: _____

1. Conhece a ferramenta estratégica *Balanced Scorecard*?
() Sim () Não
2. A direção da empresa colhe pesquisa de satisfação em relação ao atendimento de seus clientes?
() Sim () Não
3. Investe em treinamentos para atendimento ao cliente, para que os colaboradores prestem um bom atendimento?
() Sim () Não
4. As mudanças que ocorrem dentro da organização obedecem um planejamento estratégico?
() Sim () Não
5. São desenvolvidos programas para aumentar a satisfação dos empregados, são regularmente desenvolvidos?
() Sim () Não
6. Os colaboradores compreende os segmentos de seus clientes detalhadamente?

Sim Não

7. A empresa realiza inquéritos para melhorar as condições de trabalho?

Sim Não

8. Qual é a missão e a visão da empresa?

9. Você conhece os valores da empresa?

Sim Não

10. A direção da empresa é aberta a sugestão de funcionários?

Sim Não

As questões abaixo colocadas tem como objetivo coletar dados para a pesquisa de trabalho de conclusão de curso com o seguinte tema: “O *Balanced Scorecard* como ferramenta estratégica em escritório de contabilidade.”

Questionário da Diretoria:

Escolaridade: _____ Idade: _____

Sexo: M F Nome: _____

1. Conhece a ferramenta estratégica *Balanced Scorecard*?

Sim Não

Comentário: _____

2. A direção da empresa colhe pesquisa de satisfação em relação ao atendimento de seus clientes?

Sim Não

3. Investe em treinamentos para atendimento ao cliente, para que os colaboradores prestem um bom atendimento? Faz acompanhamento do retorno desse investimento?

Sim Não

Comentário: _____

4. As mudanças que ocorrem dentro da organização obedecem um planejamento estratégico?

Sim Não

5. São desenvolvidos programas para aumentar a satisfação dos empregados são regularmente desenvolvidos?

Sim Não

6. A empresa compreende os segmentos de seus clientes detalhadamente?

Sim Não

7. A empresa realiza inquéritos para melhorar as condições de trabalho?

Sim Não

8. Qual é a missão e a visão da empresa?

9. Quais dos indicadores financeiros abaixo a empresa utiliza atualmente?

Rentabilidade

Receita por cliente

Custo por cliente

Nenhum dos indicadores acima.

Outros

10. A empresa faz plano de ação para as ações futuras a serem realizadas?

Sim Não

11. Como diretor busca inovação contínua para a sua organização?

Sim Não

12. A empresa motiva a educação contínua de seus colaboradores?

Sim Não

13. A empresa realiza campanhas de marketing?

Sim Não

14. A empresa acompanha os serviços executados para aferir a melhoria da qualidade de serviços?

Sim Não

As quatro perspectivas do *Balanced Scorecard*.

Financeiro: A perspectiva financeira serve para verificar se o escritório está gerando valores aos seus acionistas e também se o escritório está sendo bem visto pelos seus investidores, desta forma é possível elaborar estratégias para conseguir os investimentos e parcerias necessárias pra o sucesso da organização, tendo como o principal objetivo obter o lucro.

Cliente: A perspectiva do cliente tem por finalidade mostrar suas escolhas estratégicas implementadas por uma organização estão contribuindo para o avanço do valor percebido pelos clientes em relação aos produtos, serviços, imagem de marca, experiência de compra e relacionamento.

Processos internos: Essa perspectiva busca identificar os recursos e as capacidades necessárias para aumentar o nível de qualidade internamente no escritório, o escritório deve averiguar quais os processos e as atividades serão necessárias para a satisfação de seus clientes, mantendo como foco os processos internos que mais impactam na satisfação dos clientes, porque para esta bem externamente, é necessário que o escritório esteja bem internamente, sem esquecer os objetivos financeiros do escritório, os líderes da organização devem ser capazes de identificar em quais processos e competências o escritório pode se destacar frente a concorrência, obtendo maior produtividade (ATKINSON, 2015).

Aprendizado e crescimento: Essa perspectiva busca oferecer uma infraestrutura para os objetivos das demais perspectivas, tendo como habilidade de inovação e melhorias dos escritórios, agregando valores tanto internamente e externamente, segundo Norton e Kaplan (2004), as três fontes de aprendizado e crescimento dos escritórios são: as pessoas, os sistemas e os procedimentos organizacionais.

