

# APLICAÇÃO DO *BALANCED SCORECARD* (BSC) COMO FERRAMENTA DE GESTÃO EM UMA ORGANIZAÇÃO DO TERCEIRO SETOR\*

**GODOI, Bianca Maria Andrade de**  
Faculdade Santa Lúcia  
*bmagodoi@gmail.com*

**PRADO, Eduardo Vieira do**  
Faculdade Santa Lúcia  
*eduardo\_prado@ig.com.br*

## RESUMO

*Este estudo toma por base a aplicação do Balanced Scorecard (BSC) como ferramenta de gestão em uma organização do terceiro setor, observando-se seu controle e constante monitoramento de seus objetivos, avaliados através de indicadores de desempenho. As organizações do terceiro setor tem tomado grande importância no que diz respeito aos aspectos econômicos, políticos e sociais nos dias atuais. A sobrevivência dessas organizações em suas atividades é mantida principalmente por parcerias com o governo, através de doações de pessoas físicas e jurídicas. Sendo assim, elas possuem diversos públicos de interesse e mostrar transparência torna-se objeto de credibilidade e continuidade de suas atividades. O problema da pesquisa é identificar o processo de planejamento adotado pela fundação de direito privado, que atua em atividades de tecnologia da informação para comunicação, situada no interior de São Paulo, para identificar a viabilidade de implantação do BSC. Este estudo traz como objetivo geral a evidenciação do conceito de planejamento estratégico,*

---

\*Este artigo é parte integrante de Trabalho de Conclusão de Curso defendido em dezembro de 2015, pela discente Bianca Maria Andrade de Godoy, como pré-requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade Santa Lúcia, sob orientação de Prof. MSc. Eduardo Vieira do Prado.

*a origem e conceituação do BSC e o conceito de organizações do terceiro setor. Os objetivos específicos são a identificação do processo de planejamento, traçando uma comparação entre a teoria e a prática, bem como a apresentação de sugestão de melhorias por meio da possível implantação do BSC pela empresa pesquisada. A metodologia utilizada foi o estudo de caso único suportado por uma pesquisa bibliográfica. Os resultados obtidos foram que a organização poderia aprimorar consideravelmente seu processo de planejamento e mensuração de resultados com a aplicação do BSC e seus indicadores divididos dentro de suas quatro perspectivas, no entanto, o obstáculo apontado pelo entrevistado para esta implantação é o custo por uma eventual implantação de uma ferramenta sistêmica. A limitação deste trabalho refere-se à utilização de um estudo de caso único, o qual poderia apresentar resultados de maior abrangência, caso outras entidades fossem também pesquisadas.*

**PALAVRAS-CHAVE:** *Balanced Scorecard; terceiro setor; planejamento; estratégia e controle.*

## INTRODUÇÃO

As organizações do terceiro setor, nos dias atuais, vêm se destacando de forma significativa, tomando grande importância. Desse modo é preciso que elas sejam adequadamente controladas por seus gestores, já que concentra-se grande observação por parte de *stakeholders*.

Sendo assim, se faz necessário encontrar uma ferramenta que melhor se adeque às necessidades organizacionais, onde, de forma clara e organizada, a organização consiga transmitir suas informações.

Nesse âmbito, surge o *Balanced Scorecard* (BSC), que por meio de indicadores de desempenho financeiros e não financeiros, mede o desempenho da organização, podendo assim atender às expectativas dos interessados, mostrando um processo de monitoramento efetivo que traz maior credibilidade em suas atividades.

Assim, o trabalho apresenta como problema da pesquisa a seguinte indagação: Como é realizado o processo de planejamento no processo gerencial de uma entidade sem fim lucrativo, verificando a viabilidade de implantação do BSC?

Para auxiliar na resposta do problema, foi definida como objetivo geral a pesquisa do processo de planejamento da entidade sem fins lucrativos, que atua em atividades de tecnologia da informação para comunicação, situada no interior de São Paulo. Esta entidade não possui o BSC implantado.

Como objetivos específicos destacam-se: a pesquisa bibliográfica sobre os conceitos de planejamento e BSC; a comparação entre o processo de planejamento realizado pela organização pesquisada; a sugestão de eventuais melhorias por meio da implantação do BSC.

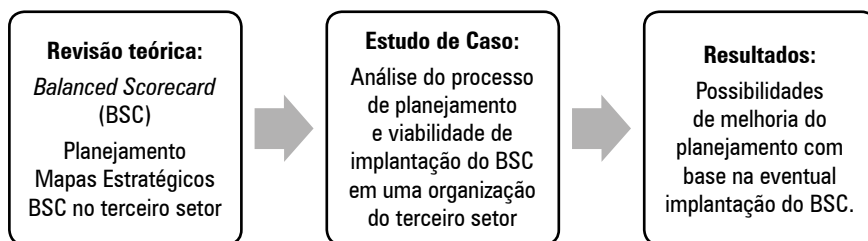
A justificativa para este estudo é que a literatura cita que a ferramenta do BSC traz um diferencial na gestão das organizações do terceiro setor por meio da adequação da ferramenta aos seus reais objetivos.

A hipótese é de que, a ferramenta BSC pode ser adaptada à realidade de uma organização não governamental e ainda trazer melhorias para o processo de planejamento da mesma.

A metodologia utilizada é a pesquisa bibliográfica, em livros e periódicos científicos relacionados ao tema proposto, bem como o estudo de caso único, realizado na entidade em estudo que não faz uso da ferramenta BSC, através da utilização de um questionário com perguntas abertas.

A **Figura 1** demonstra a estruturação do trabalho:

**Figura 1** - Estrutura da pesquisa e os passos percorridos até a obtenção dos resultados



**Fonte:** Baseado em Kaplan e Norton (1997, 2000, 2004) e Coutinho (2010).

## 2. BALANCED SCORECARD E O PROCESSO DE PLANEJAMENTO

### 2.1 Definição de visão, missão e valores

Oliveira (2010) traz o conceito de visão como os limites descobertos

pela alta administração dentro de um período de tempo mais prolongado e como tratar esses limites, representando os que a empresa deseja ser. A visão proporciona o esboço do planejamento estratégico.

Para Certo e Peter (1993) a missão organizacional é uma declaração ampla da diretriz organizacional. Esses mesmos autores ainda concordam com Oliveira (2010) ao dizer que, missão é a proposta ou ainda a razão pela qual a empresa existe. A missão implanta um foco, aonde os esforços são concentrados a uma única direção. Os objetivos e a missão devem estar alinhados, pois quando a missão é declarada, pode-se dizer que foi estabelecido o ponto de partida para os objetivos mais focados.

Costa (2007) cita valores como características, atributos e qualidades que passam por avaliação organizacional, sendo virtudes que a empresa pretende manter, preservando e ainda mais, incentivando.

## 2.2 Planejamento

Planejamento pode ser definido como:

A mais básica de todas as funções gerenciais, e a habilidade com que esta função está sendo desempenhada determina o sucesso de todas as operações. Planejamento pode ser definido como o processo de reflexão que precede a ação e é dirigido para a tomada de decisão agora com vistas no futuro (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2004, p. 43).

Considerando os níveis hierárquicos, distingue-se três tipos de planejamento, definidos como, planejamento estratégico, planejamento tático e planejamento operacional (OLIVEIRA, 2010).

### 2.2.1 Planejamento estratégico

Para Padoveze (2003) o ato de planejar é uma estratégia que otimiza as chances de sucesso, considerando que o mundo dos negócios se encontra em mudanças constantes. Ainda para Padoveze (2003) a eficácia do planejamento estratégico está em constante relação com as premissas incluídas no mesmo.

Oliveira *et al.* (2011) ainda afirmam que essa atividade gerencial, quando realizada de forma estruturada, dentro de metodologia cabível, é chamada de planejamento estratégico, o que vai exigir detalhamento dos planos de curto prazo e um trabalho exigente e contínuo de modificações

e aperfeiçoamento do que foi estabelecido anteriormente a médio prazo e, principalmente, longo prazo.

### 2.2.2 Planejamento tático

Oliveira (2010) traz a definição de que planejamento tático é uma das metodologias utilizadas dentro do planejamento como um todo. Esse tipo de metodologia atua como ferramenta de otimização em áreas isoladas e não na organização em sua totalidade.

Para Hoji (2011) o planejamento tático busca a análise de opções que geram oportunidades. Enquanto o planejamento estratégico gira em torno de resultados a longo prazo, o planejamento tático tem, por critério, alavancar os resultados através de ações de curto prazo.

### 2.2.3 Planejamento Operacional

Segundo Catelli (2001) o planejamento operacional é realizado baseando-se nas diretrizes e cenários definidos no planejamento estratégico, que consiste na identificação, integração e avaliação de alternativas de ação e na escolha do plano de ação que será implementado.

O processo do planejamento operacional é compreendido por etapas, sendo elas: estabelecimento dos objetivos operacionais, definição dos meios e recursos, identificação das alternativas de ação, simulação das alternativas identificadas, escolha das alternativas e incorporação ao plano, estruturação e quantificação do plano e por fim a aprovação e divulgação do plano (CATELLI, 2001).

## 2.3 *Balanced Scorecard* (BSC)

O BSC pode ser definido como um sistema de informação que suporta o gerenciamento da estratégia organizacional. Ele é responsável pela tradução da missão e da estratégia da empresa, através de um conjunto que abrange medidas financeiras e não financeiras, que tem serventia de base para um sistema de medição e gestão estratégica (PADOVEZE, 2010).

Kaplan e Norton (1997) referem-se ao BSC como uma ferramenta inovadora, que possibilita à alta administração centralizar a atenção de suas organizações nas estratégias para o sucesso no âmbito do longo prazo.

O *Balanced Scorecard* tem um caráter de preservação aos indicadores financeiros como o resumo final de todo o esforço gerencial e organizacional, mas não é somente isso, tendo em vista que ele incorpora um conjunto de medidas mais genérico e integrado (KAPLAN; NORTON, 1997).

Quanto à formação do BSC, afirma-se que:

É formado por duas grandes matrizes. Uma delas apresenta os pontos críticos da estratégia, enquanto a outra, que alguns autores chamam de perspectivas, enumera as áreas ou setores nos quais serão implementadas as ações necessárias para a obtenção de sucesso do plano estratégico (OLIVEIRA *et al.*, 2011, p. 123).

Sendo assim formado, a avaliação contínua e o controle dos desempenhos que estão vinculados à estratégia torna-se facilitado, tendo em vista que será olhado através de quatro perspectivas, sendo elas: financeira; clientes; processos de negócios internos; aprendizado e crescimento (OLIVEIRA *et al.*, 2011)

### 2.3.1 Perspectiva Financeira

Kaplan e Norton (1997) citam que, os objetivos financeiros, em sua grande parte estão ligados ao anseio pela obtenção de lucro, podendo ele ser medido, por exemplo, pela receita operacional, sobre o valor econômico agregado ou ainda pelo retorno sobre o capital empregado.

Oliveira *et al.* (2011) apresentam cinco indicadores que são essenciais dentro da perspectiva financeira, sendo eles: receita operacional; retorno sobre o investimento; lucratividade; aumento da receita e produtividade da redução de custos.

Todos os objetivos e medidas referentes as outras perspectivas do *scorecard* deverão estar alinhadas à consecução de um ou mais objetivos referente a perspectiva financeira (KAPLAN; NORTON, 1997).

### 2.3.2 Perspectiva de Clientes

Oliveira *et al.* (2011) dizem que, sob a ótica da perspectiva de cliente, são identificados pela empresa os clientes e o mercado em que ela deseja competir. Esse segmento será onde os componentes de receita dos objetivos financeiros serão produzidos.

Para Rezende (2003) existem alguns valores que são oferecidos aos clientes por parte da organização, sendo eles: liderança em produtos, excelência operacional e a aproximação (identidade e intimidade) com o consumidor. O BSC ampara na composição de opções sobre clientes atuais e futuros, a estratégia em torno dessa visão não apenas determinará qual a proposição de valor e a quem será ofertado, mas também quem não será atendido com prioridade ou que ainda ficará fora dela.

### 2.3.3 Perspectiva dos processos internos

“Para a perspectiva dos processos internos da empresa, os executivos identificam os processos mais críticos para a realização dos objetivos dos clientes e acionistas” (KAPLAN; NORTON, 1997, p. 97).

Oliveira *et al.* (2011) relatam que, nessa perspectiva, há a busca por indicadores que coloquem à vista os casos de ineficiência e ineficácia na condução dos processos.

Kaplan e Norton (1997) explicam cada processo, sendo que no processo de inovação a organização realiza uma pesquisa em torno das necessidades imediatas dos clientes e depois cria os produtos ou serviços que vão de encontro a essas necessidades emergenciais, ou seja, inovam produtos e serviços.

### 2.3.4 Perspectiva de Inovação e Aprendizado

A perspectiva de inovação e aprendizado oferece a possibilidade de identificar, dentro do sistema organizacional, os ativos intangíveis necessários para a realização das atividades empresariais e também a identificação das relações com os clientes (REZENDE, 2003).

A atenção da empresa, dentro dessa perspectiva, está voltada para o básico da organização, que seja capaz de alcançar o futuro com sucesso. O básico pode ser entendido como: o gerenciamento da relação dos funcionários com a empresa; a satisfação dos funcionários; a retenção e a rotatividade de funcionários; a eficácia e a eficiência do quadro de pessoal; a motivação dos empregados e ainda a estruturação da empresa se tratando de investimentos futuros na capacitação profissional (OLIVEIRA *et al.*, 2011).

Existem três fontes principais que formam a perspectiva de crescimento e aprendizagem: pessoas, sistemas e procedimentos organizacionais que resultam em vários indicadores (OLIVEIRA *et al.*, 2011).

## 2.4 Mapas Estratégicos

A partir da identificação dos focos estratégicos, torna-se possível o esboço de um mapa que retrata as relações de causa e efeito que dizem respeito ao alcance da visão de sucesso, que ora foi estabelecida pela organização, bem como coordenação das atividades em todos os níveis baseada em uma única direção estratégica (REZENDE, 2003).

Esse contexto se reafirma quando Kaplan e Norton (2000) dizem que cada indicador do BSC torna-se integrante de uma cadeia de causa e efeito, que interliga os resultados desejados estabelecidos na estratégia com os vetores que serão responsáveis por induzir a tais consequências.

No mapa estratégico está descrita a mutação dos ativos intangíveis em resultados tangíveis para cliente, e que, por consequência, transformam-se em resultados financeiros.

## 2.5 *Balanced Scorecard* aplicado no terceiro setor

Em 1996, a utilização do BSC nos setores sem fins lucrativos se encontrava no estágio embrionário, o conceito passou a ser aceito de uma forma ampla nos quatro anos seguintes se espalhando por todo o mundo (KAPLAN; NORTON, 2000).

Oliveira *et al.* (2011) deixam claro que, para a aplicação do BSC dentro de uma organização do terceiro setor, há algumas peculiaridades, levando-se em conta que todos os esforços são concentrados na missão e visão da organização.

As entidades enfrentam também dificuldades ao arquitetar o BSC, por causa de sua estrutura original, onde a perspectiva financeira ocupa o topo da hierarquia, mas deve-se considerar que o sucesso financeiro não é o principal objetivo de uma entidade do terceiro setor. Olhando para esse conceito, torna-se possível adequar a arquitetura do BSC às reais necessidades da organização, pode configurar uma nova hierarquia no *balanced scorecard* (KAPLAN; NORTON, 2000).

Kaplan e Norton (2000) dizem que, para uma empresa do setor privado, os indicadores trazem um significado de responsabilidade perante os proprietários e/ou acionistas, já em uma organização sem fins lucrativos os indicadores financeiros não conseguem demonstrar se a organização está cumprindo com sua missão.

No entanto, os indicadores financeiros também possuem sua importância nas entidades sem fim lucrativos, pois a organização deve executar



seus serviços com eficiência e eficácia para que possam alcançar um maior número de beneficiários possíveis.

Todas as perspectivas, no terceiro setor, se voltam para o atendimento da missão e visão estabelecidas pela organização, o modelo tradicional do BSC coloca como o foco de atendimento a perspectiva financeira, ao adaptar essa ferramenta a organizações do terceiro setor o seu objeto de foco é a razão da existência da organização, no qual a perspectiva financeira também é componente importante para que haja a melhor utilização dos recursos obtidos.

### 3. ESTUDO DE CASO

A realização desse trabalho se deu através de um estudo de caso único em uma organização do terceiro setor, localizada no interior de São Paulo. O nome da organização foi mantido em sigilo.

Ressalta-se que organizações do terceiro setor são instituições privadas que, de modo geral, têm por objetivo provocar mudanças sociais e cujo patrimônio é formado, mantido e ampliado por meio de contribuições, doações e subvenções e que, em hipótese alguma, é revertido para algum de seus membros ou mantenedores (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

Para a elaboração do estudo de caso foi utilizado o questionário, que é tido como instrumento de coleta de dados e foi estruturado por 22 (vinte e duas) perguntas abertas. O questionário foi encaminhado por *e-mail* ao colaborador da organização em estudo no período de Agosto e Setembro de 2015, no qual foi dada autonomia ao colaborador nas respostas das perguntas, sobre o tratamento do planejamento estratégico dentro da entidade e de seus interesses quanto à metodologia do BSC.

Assim, a metodologia de pesquisa escolhida para este trabalho é o estudo de caso suportado por uma pesquisa bibliográfica. No estudo de caso foi aplicado um questionário com perguntas abertas, as quais foram discutidas com o respondente com o objetivo de esclarecer as dúvidas e obter uma maior compreensão das informações relatadas.

Para Andrade (1999) a pesquisa bibliográfica é o primeiro passo para todas as atividades acadêmicas, qualquer pesquisa, seja ela em laboratório ou campo, implicará na necessidade de se utilizar uma pesquisa bibliográfica preliminar.

Já Cervo *et al.* (2007) destacam que a utilização de perguntas abertas permite ao entrevistado a liberdade de suas respostas, sendo assim, o

entrevistador obterá respostas livres. Nesse contexto, as perguntas abertas, embora possibilitem o recolhimento de dados ou informações com maiores detalhes e de forma variada, são consideradas mais difíceis de serem analisadas.

### **3.1 Empresa Pesquisada**

A organização pesquisada nesse estudo, conforme o que consta em seu *site* institucional é uma fundação de direito privado localizada no interior de São Paulo.

Criada na década de 70, com o intuito de fornecer pesquisas a uma empresa estatal do ramo de telecomunicação, desde essa época é considerada como vanguarda tecnológica. Quando houve a privatização do setor de telecomunicação, na década de 90, a entidade passou a ser uma fundação de direito privado, ampliando então a sua atuação, tanto no escopo como na abrangência de mercado.

Atualmente, a entidade conta com mais de 1.200 colaboradores em sua localização.

No exercício de 2014, conforme consta em seu relatório anual publicado, a fundação obteve de receita operacional um montante de R\$ 294.319.000,00 (valor consolidado), o superávit da fundação foi de R\$ 21.565.000,00.

A fundação, no âmbito do que se refere à responsabilidade socioambiental, encontra-se atuante, tendo em vista que ela estabeleceu diretrizes, desde a sua criação, na década de 70.

### **3.2 Processo de Planejamento da fundação**

A fundação em estudo tem como missão contribuir para aumentar a competitividade do cliente e do País e para a inclusão digital da sociedade brasileira. A visão é ser competitivo e referência em nível mundial. E os valores estão voltados para a inovação, excelência, respeito, confiança, objetividade e parceria.

Através de um questionário de perguntas abertas, o gerente contábil e tributário, responsável por toda a contabilidade societária, bem como as obrigações por ela exigidas, respondeu sobre o processo de planejamento da fundação.

A fundação não divide o planejamento, tratando-o como planejamento estratégico apenas. Apesar disso, de forma prática, são executados

o planejamento tático e operacional, sendo discutidos nas principais áreas da fundação, as quais se dividem em: área financeira, área técnica, área de pesquisa e área de mercado.

As áreas citadas acima são responsáveis por passar informações para a área chamada de Assessoria de Desenvolvimento Corporativo, a qual compila os dados que foram transmitidos a ela, mas a responsabilidade pela elaboração do planejamento é de todas as áreas.

O planejamento começa a partir de uma análise de mercado, para entender quais produtos ainda tem aderência ao mercado, quais deles ainda têm uma vida útil e que poderão fazer parte do portfólio. Depois dessa análise os produtos entram em rotina de desenvolvimento pela área técnica.

Tendo em vista que para atender uma grande demanda todos precisam ter conhecimento das metas e objetivos da fundação, o que já ocorre, por meio de reuniões institucionais em que o presidente da organização faz a divulgação.

Hoje a fundação conta com uma gama de indicadores de desempenho em cada área de atuação, os mesmo são sigilosos e não foram divulgados pelo entrevistado. Porém, conforme o entrevistado, a fundação trabalha com seu planejamento em observância a seus objetivos.

O planejamento é atualizado trimestralmente e cada modificação e/ou atualização é realizada pela área isolada onde encontra-se essa necessidade.

Não é tratada na fundação uma metodologia específica para o processo de planejamento, mas há conhecimento da ferramenta BSC. A fundação acredita que a mesma poderia auxiliar muito nos processos de controle e mensuração do planejamento estratégico, mas possui atualmente uma fase de restrição de custos, e a implantação do BSC poderia representar uma necessidade de investimento para a adequação da ferramenta, tanto em questão de customização de sistema, quanto na mudança de processos, além de mudança de paradigmas.

Sob o olhar da fundação, esse não seria o melhor momento para implantar a ferramenta BSC em sua rotina, há outras prioridades que exigem maior urgência. Porém, apresenta-se a seguir um modelo de BSC que poderá ser utilizado pela organização, assim que decidir o momento ideal para implantação desta ferramenta.

A estrutura do BSC proposta foi validada com o colaborador participante da pesquisa, o qual entendeu que a estrutura pode ser aderente a qualquer organização desta natureza, visto que:

- Prevê um mapa estratégico, que desdobra os principais objetivos da organização;
- Com base nestes objetivos definem-se indicadores de desempenho organizados nas quatro perspectivas do BSC.
- A partir de sua definição, os indicadores passam a ser monitorados de forma contínua na organização e cascadeados por sua estrutura organizacional fazendo parte de todos os níveis de planejamento e operacionalização.

#### **4. PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DO BSC NA ENTIDADE**

O BSC, em todo o contexto da fundação, pode constituir-se em uma ferramenta de uso gerencial, que permitirá a conexão da estratégia institucional com o controle dos desempenhos operacionais, alinhados a sua missão.

O BSC proposto será semelhante ao que se aplica em entidades privadas, atuando com suas quatro perspectivas, que estejam alinhadas e interligadas entre si.

O modelo trata de objetivos e para tais são traçados indicadores de desempenho, estabelecendo metas para a sua mensuração, bem como, ações estratégicas envolvidas para o cumprimento dos objetivos, como forma de exemplificar como seria a estrutura se a ferramenta já estivesse em uso.

Devido a fundação não ter fornecido os seus indicadores por motivos de confidencialidade, neste capítulo se utiliza indicadores fictícios que poderão ser utilizados pela fundação com base em Coutinho (2010) que prevê um mapa estratégico integrado ao BSC. Caso a organização utilize futuramente esse modelo, ela poderá realizar adaptações, conforme sua necessidade.

##### **4.1 Modelo proposto: estrutura do BSC**

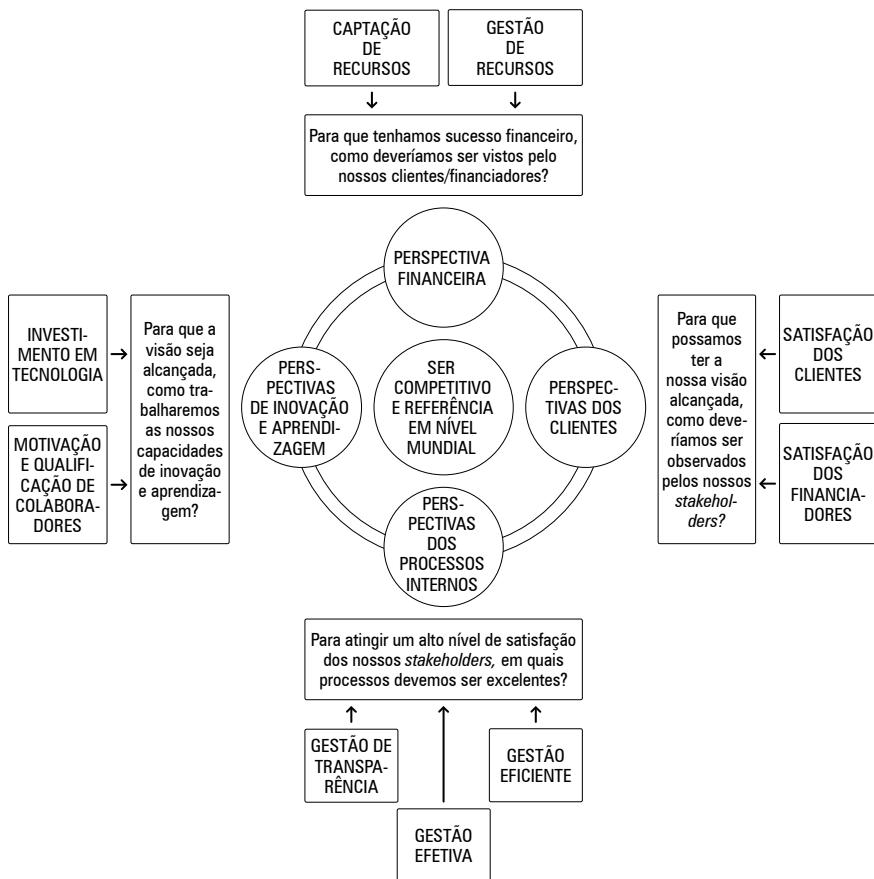
O primeiro modelo proposto é o do mapa estratégico, onde o centro é a visão estratégica da fundação, pode ser vista a partir de suas perspectivas.

A **Figura 2** trata de um modelo possível de ser utilizado pela fundação, sendo ele de simples e clara compreensão para os usuários da informação fornecida pela organização.

O mapa estratégico permite à fundação localizar, de forma rápida, onde suas ações estão centradas e de tal forma a visualizar a relação de causa e efeito que diz respeito ao alcance da visão institucional. Ainda permite a

coordenação das atividades executadas em todos os níveis da organização, voltadas para uma única direção estratégica.

**Figura 2** - Proposta de mapa estratégico a ser aplicado na fundação



**Fonte:** Baseado em Coutinho (2010)

Assim, todas as áreas são direcionadas para atingimento dos objetivos estratégicos da organização sempre levando em consideração o impacto das ações para a direção estratégica. Desta forma, os esforços podem ser canalizados para objetivos comuns.

A seguir são apresentados quadros que descrevem os indicadores propostos para cada perspectiva de modo a medir o atingimento das ações estratégicas.

Como abordado anteriormente, como forma de exemplificação, cada objetivo da perspectiva conta com indicadores de desempenho, cada indicador trata de uma meta e para cada meta há uma ação estratégica.

A ordem dos quadros é respectivamente: Perspectiva financeira; Perspectiva de clientes; Perspectiva de processos internos, e Perspectiva de Crescimento e Aprendizagem.

Embora a perspectiva financeira seja mantenedora dos recursos monetários para a elaboração dos projetos da fundação, ela não é considerada a chave principal desse estudo.

Isso não quer dizer que ela não seja essencial, pois essa perspectiva é que irá financiar as ações para que a fundação consiga atingir suas diretrizes estratégicas.

No **Quadro 1** é apresentado um objetivo para captação de recursos e outro objetivo para a gestão de recursos, sendo que, para a captação de recursos, foram elaborados dois indicadores e para a gestão, um indicador.

**Quadro 1** - Perspectiva Financeira

OBJETIVO	INDICADORES	METAS	AÇÃO ESTRATÉGICA
Ampliação da capacidade de captação de fundos financeiros para o financiamento de projetos	Número de contratos aprovados	Aumento de 10% de contratos assinados em relação ao ano anterior	Aplicação em fundo institucional
	Montante recebido no ano	Garantir o recebimento de 30% do desembolso dos contratos aprovados	Cumprir com as exigências dos financiadores para a liberação das parcelas de desembolso através da gestão financeira
Otimização da utilização dos recursos disponíveis para a redução de custos	Variação percentual entre orçamento e execução	Gerenciar uma variação mínima de 5% entre o valor orçado e o valor utilizado para cada projeto	Elaboração de relatórios das atividades mensais

**Fonte:** Baseado em Coutinho (2010)

A perspectiva de clientes pode ser considerada a mais importante, pois deve-se levar em conta que, sem estes *stakeholders*, não há projetos e produtos, como consequência não há recursos para ser aplicados e/ou para realização efetiva dos projetos, tendo em vista que os recursos provêm de financiadores/clientes, logo a fundação não teria continuidade de suas atividades.

O **Quadro 2** apresenta dois objetivos, para o primeiro objetivo foram traçados dois indicadores e para o segundo objetivos apenas um. Cada objetivo possui suas metas e ainda é acompanhado de uma ação estratégica.

**Quadro 2** - Perspectiva de Clientes

OBJETIVO	INDICADORES	METAS	AÇÃO ESTRATÉGICA
Garantir um alto grau de satisfação dos clientes sob a ótica dos projetos e produtos oferecidos pela fundação	Percentual dos resultados esperados que foram alcançados	Assegurar 100% da realização do projeto exigido em tempo e qualidade esperado	Monitoramento das fases do processo do projeto
	Número de <i>feedbacks</i> obtidos pelos clientes	Garantir que todos os clientes deem seu retorno em relação ao produto recebido	Criar uma área para clientes no <i>site</i> institucional, com <i>login</i> e senha, para que o cliente dê seu <i>feedback</i> em relação ao produto recebido
Identificação da necessidade dos clientes em relação aos produtos da fundação	Número de identificações por clientes	Oferecer o produto que atenda as necessidades dos clientes	Criar um programa de pesquisa de mercado focada nos clientes já existentes da fundação

**Fonte:** Baseado em Coutinho (2010)

No **Quadro 3**, onde encontra-se a perspectiva de processos internos, pode-se exemplificar quanto esta é importante, pois a partir das ações internas

consegue-se atender necessidades básicas, que aumentam a credibilidade e confiança da organização, tendo em vista que suas ações envolvem todos os usuários. Vale ressaltar que cada usuário terá acesso somente ao que diz respeito ao seu interesse, estando a segurança da informação mantida. Nesse quadro apresentam-se três objetivos, cada um com seu indicador, e respectivas metas e ações estratégicas.

### Quadro 3 - Perspectiva de Processos Internos

OBJETIVO	INDICADORES	METAS	AÇÃO ESTRATÉGICA
Oferecer e estruturar os projetos de fundação de acordo com a solicitação dos stakeholders	Porcentagem de aproveitamento do software	Extração de informações que atendam as necessidades dos stakeholders	Selecionar informações que habitualmente são utilizadas pelos stakeholders
Garantir a eficiência na entrega de obrigações fiscais, financeiras e de atividades	Número de obrigações entregues dentro do prazo	Relatórios e prestação de contas entregues em prazo	Controle interno de entrega com avisos automáticos em tela de computador
Criação de um call center para todos os envolvidos no processo da fundação (usuários externos e internos)	Número de acessos por intranet através da gestão documental e chamadas de atendimento on-line	Aumento do fluxo da gestão documental on-line	Criação de ambiente web para fluxo da gestão documental

Fonte: Baseado em Coutinho (2010)

Na perspectiva de Crescimento e Aprendizagem, é possível identificar a forma como a fundação administra seus ativos intangíveis, ou seja, como ocorre a gerência do conhecimento da organização, sendo as ações dentro dessa perspectiva conduzidas ao ponto de elevá-las ao sucesso da visão da fundação.

No **Quadro 4** apresentam-se dois objetivos, ambos com dois indicadores, com suas respectivas metas e ações estratégicas.



**Quadro 4 - Perspectiva de Crescimento e Aprendizagem**

OBJETIVO	INDICADORES	METAS	AÇÃO ESTRATÉGICA
Tornar-se referência em nível mundial na área de inovação tecnológica	Número de participações em eventos nacionais e internacionais da área de tecnologia	Participar de 5 eventos no ano, sendo 3 nacionais e 2 internacionais, que tratem de inovação tecnológica	Mapeamento das agendas de eventos (anual) através de boletins <i>on-lines</i> relacionados à área de tecnologia
	Número de atualizações em sistemas informatizados para o desenvolvimento de novas tecnologias	Atualizar 50% dos sistemas da área de desenvolvimento no prazo de um ano	Investir em atualizações informatizadas oferecidas pelo sistema em operação de acordo com o orçamento da fundação
Desenvolver capacitação para colaboradores da fundação em sua área de atuação para desenvolver comprometimento e responsabilidade, ter caráter motivacional.	Número de capacitação completa realizada	Capacitar 50% dos colaboradores ao ano	Realizar quatro capacitações separadas em três módulos, realizados por setor.
	Número de módulos concluídos	Garantir que 100% dos módulos estejam concluídos no prazo estabelecido	Criação de agenda para realização da capacitação.

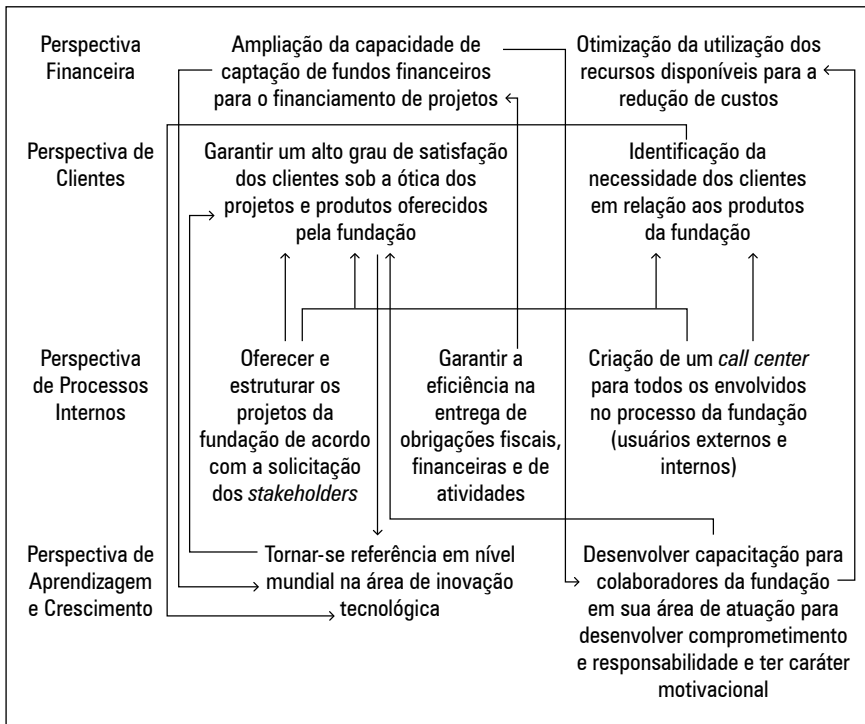
**Fonte:** Baseado em Coutinho (2010)

#### 4.1.1 Relação de Causa e Efeito

A existência da relação de causa e efeito é estabelecida para que se possa apresentar os resultados entre os processos (efeito) e os fatores (causa).

Para o estudo em questão foi elaborada uma cadeia de causa e efeito, abrangendo as quatro perspectivas propostas para a fundação, conforme observa-se na **Figura 5**:

**Figura 5 - Relação de Causa e Efeito das Perspectivas da fundação**



Fonte: Baseado em Coutinho (2010)

O objetivo desta relação de causa e efeito é o entendimento de cada ação entre as perspectivas, de modo a demonstrar que uma ação estratégica de uma perspectiva possui impacto nas demais e conseqüentemente para a estratégia como um todo da organização.

#### 4.2. Benefícios da implantação do BSC na fundação

Com a implantação do BSC, acredita-se que a fundação pode formalizar e medir o desempenho de suas ações estratégicas, conseguindo captar informações fundamentais, seja para ajuste ou até mesmo para alterações em seu planejamento estratégico. Assim, pode oferecer uma melhor visão da estratégia aos colaboradores, mostrando a responsabilidade de cada um, bem como demonstrando aos stakeholders os resultados obtidos em relação ao valor do investimento.

No entanto, salienta-se que a organização deverá implementar rotinas com maior automatização para diminuir os esforços e chances de erros na busca de informações que alimentam os indicadores monitorados. A área de Assessoria de Desenvolvimento Corporativa pode ser a área a coordenar esse sistema de informação, ainda podendo ser auxiliada pela Contabilidade ou Controladoria, que, através de sua visão sistêmica conseguirá garantir que os números divulgados possuam acuracidade e estejam interligados ao sistema de contabilidade gerencial.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Após a análise das respostas obtidas do entrevistado, colaborador da fundação, e ainda projetar um modelo possível de ser aplicado e ajustado, considera-se que, a implantação do BSC, além de possível, apoiaria a fundação em todo seu planejamento. Desta forma, a hipótese foi confirmada.

Nota-se que, todos os usuários da informação da organização, sejam eles externos ou internos, de algum modo se encaixam na metodologia do BSC.

Embora, no curto prazo, a fundação não tenha o objetivo de utilizar a ferramenta, pode-se pensar a longo prazo, na sua aplicação, pois como demonstrado de forma visual, é possível adaptar o BSC às reais necessidades que a fundação possui.

Além disso, o BSC poderia trazer uma melhor formalização/documentação do monitoramento da estratégia por parte da organização, o qual atualmente, conforme informações do entrevistado, não é utilizado uma metodologia específica e a informação é transmitida por meio de reuniões com participação de todas áreas.

Este trabalho possibilitou um aprendizado pessoal sobre a área de planejamento estratégico quando abordado em uma organização do terceiro setor, vendo que é necessário ter pleno controle de suas atividades, pois esse tipo de organização é visto sob vários olhares, onde todos buscam atender seus interesses. Apesar de se tratar de uma organização do terceiro setor, esta precisa aplicar melhores práticas de gestão para que possa ser transparente e atingir sua visão perante a sociedade.

A limitação do trabalho encontra-se na realização de um estudo de caso único em um único segmento de organização do terceiro setor. Um estudo mais abrangente poderia trazer diferentes resultados e ideias para realização de uma proposta que pudesse atingir um maior número de entidades do terceiro setor.

Desta forma, devido à importância do tema e escassez de pesquisas

na área, faz-se necessário outros estudos, para melhor detalhar as adaptações que a ferramenta BSC sofre, aplicada em cada realidade, e se possível, pesquisar organizações não-governamentais que já utilizam da ferramenta, de modo a demonstrar como é o desenvolvimento desse instrumento na prática.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, M. M. de. **Introdução à Metodologia do trabalho científico**. 4ª ed. Editora Atlas, São Paulo, 1999. 153 p.

CATELLI, A.. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2ª ed. Editora Atlas, São Paulo, 2001. 570 p.

CERTO, S. C.; PETER, J. P.. **Administração Estratégica: planejamento e implantação da estratégia**. 1ª ed. Editora Pearson, São Paulo, 1993. 469 p.

CERVO, A. L. *et al.* **Metodologia Científica**. 6ª ed. Editora Pearson, São Paulo, 2007. 162 p.

COSTA, E. A.. **Gestão Estratégica: da empresa que temos para a empresa que queremos**. 2ª ed. Editora Saraiva, São Paulo, 2007. 423 p.

COUTINHO, N. A.. **O balanced scorecard aplicado às organizações não governamentais: um modelo aplicável a uma organização do terceiro setor**. Porto (Portugal). Faculdade de Economia: Universidade do Porto, 2010. Disponível em: <<http://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/56160/2/O%20BSC%20APLICADO%20S%20ONG.pdf>. > Acesso em setembro de /2015

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C.. **Controladoria Teoria e Prática**. 3ª ed. Editora Atlas, São Paulo, 2004. 313 p.

HOJI, M.. **Administração financeira na prática: guia para educação financeira corporativa e gestão financeira pessoal**. 3ª ed. Editora Atlas, São Paulo, 2011. 144 p.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P.. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. Tradução Luiz E. T. Frazão Filho. 22ª ed. Editora Elsevier, Rio de Janeiro, 1997. 343 p.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P.. **Kaplan e Norton na prática**. 2ª ed. Editora Elsevier, Rio de Janeiro, 2004. 126 p.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D.P.. **Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios**. Tradução Afonso Celso da Cunha Serra. 10ª ed. Editora Campus, Rio de Janeiro, 2000. 411 p.

OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T.. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor)**. 3ª ed. Editora Atlas, São Paulo, 2010. 225 p.

OLIVEIRA, D. P. R.. **Planejamento Estratégico**: conceitos, metodologia e práticas. 28ª ed. Editora Atlas, São Paulo, 2010. 335 p.

OLIVEIRA, L. M. *et al.* **Controladoria Estratégica**. 8ª ed. Editora Atlas, São Paulo, 2011. 317 p.

PADOVEZE, C. L.. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 7ª ed. Editora Atlas, São Paulo, 2010. 641 p.

PADOVEZE, C. L.. **Controladoria Estratégica e Operacional**. Editora Thomson, São Paulo, 2003. 484 p.

REZENDE, J. F. **Balanced Scorecard e a Gestão do Capital Intelectual**: Alcançando a performance balanceada na economia do conhecimento. 3ª ed. Editora Campus/Elsevier, Rio de Janeiro, 2003. 304 p.

