

Implementação do *Balanced Scorecard*

O caso

Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, I.P.

por

Manuel Cristóvão Martins de Sá Pimenta

Tese de Mestrado em Contabilidade

Orientada por

Prof. Doutor João Francisco Alves Ribeiro

Faculdade de Economia da Universidade do Porto

2009

NOTA BIOGRÁFICA

Manuel Cristóvão Martins de Sá Pimenta, de nacionalidade Portuguesa, nasceu em 7/2/1952, em Gondomar (S.Cosme).

Formação Académica

- ❖ 2008/2009 – Aluno do Curso de Doutoramento em Ciências Empresariais
Faculdade de Economia da Universidade do Porto (FEP)
- ❖ 2007/2009 – Mestrando em Contabilidade - FEP
- ❖ 2006 – Curso de Pós-Graduação em Turismo Cultural - Universidade
Portucalense
- ❖ 2000 – MBA em Gestão de Operações Comerciais
Universidade Católica – Centro Regional do Porto
- ❖ 1990 – Licenciatura em Economia – FEP
- ❖ 1980 – Curso Complementar de Administração e Contabilidade
Escola Secundária de Gondomar
- ❖ 1967 – Curso Geral do Comércio – Escola Industrial e Comercial de Gondomar

Actividade Profissional

- ❖ 2005 – Formador e Consultor em Regime de Trabalho Independente
- ❖ 1968/2005 – Colaborador da Companhia de Seguros Tranquilidade
 - Out/88 – Jun/05 – Assessor da Direcção de Pessoal e Responsável de Pessoal para a Área Norte
 - Out/68 – Set/88 – Escriturário, Subchefe de Secção e Chefe de Secção Tesouraria e Cobranças
- ❖ 1967 – Colaborador Fábrica de Botões Salgado – Gondomar - Escriturário

Outras informações

- ❖ Membro dos Corpos Sociais da Casa do Pessoal da Companhia de Seguros Tranquilidade no Porto:
 - 2002/2005 – Presidente da Direcção
 - 1993/2002 – Presidente da Mesa da Assembleia Geral
 - 1989/1993 – Secretário da Mesa da Assembleia Geral
 - 1987/1989 – Relator do Conselho Fiscal
- ❖ Membro da Câmara dos Técnicos Oficiais de Conta
- ❖ Mediador de Seguros Certificado pelo Instituto de Seguros de Portugal
- ❖ Formador Certificado pelo I.E.F.P.

A inquietação é mãe do Conhecimento.

E o pai? Não sei, vou inquietar-me!

PÁGINA DE RECONHECIMENTO E GRATIDÃO

Esta é também uma página de manifestação de injustiças. Se o espaço não me limitasse e o excesso não banalizasse, seriam inúmeras as pessoas que aqui teriam de ser nomeadas. Ainda assim correria o sério risco de esquecer alguém.

O tempo passa, deixando em mim marcas indeléveis de todos que vão marcando o meu crescimento. Desde logo a família. Amigos. Companheiros de trabalho. Colegas de carteira das escolas e de outras instituições por onde tenho andado, nos quais professores e formadores me têm aberto e alargado horizontes.

Contudo, em mais um momento marcante da minha vida, não poderei deixar de destacar alguns. Me perdoem todos os outros.

No meu regresso à FEP, pelos conselhos e entusiasmo que me têm transmitido:

Profª Dra. Teresa Proença
Prof. Dr. João Ribeiro
Prof. Dr. Manuel Castelo Branco.

Para o **Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, I.P.** e em particular para a **Dra. Paula Pedro, Dr. Rui Apolinário** e ainda **colaboradores das Secções de Processo Executivo de Aveiro, Castelo Branco, Porto-2 e Setúbal**: a minha profunda gratidão. Sem todos vós não teria caso.

Ao **Zé Ildo** e à **Rosalina**: obrigado, por se terem empenhado em me porem cá e pelo valores que me ensinaram.

Para o **André**, para a **Cláudia** e para a **Joana**: vale a pena sonhar, mas com a certeza que sem esforço e empenho pessoal nada realizamos. Que na alegria que estou a viver, encontreis inspiração e energia para arrostar com as tempestades.

Para ti minha querida Lucília:

**Dedico-te este trabalho. Nada que compense
o muito que me tens dado**

RESUMO

Apesar de o *Balanced Scorecard* (BSC) ser reconhecido como útil para as organizações, consoante a finalidade com que é utilizado, dezassete anos decorridos sobre a sua primeira formulação, têm-se registado dificuldades de diferente natureza que fazem redundar em fracasso as tentativas da sua implementação. Porém também se registam casos de sucesso.

A literatura tem referido factores críticos, associados a boas práticas organizacionais, que podem ser decisivos na eliminação e/ou redução das dificuldades na implementação do BSC.

A partir de um estudo de caso centrado num organismo da Administração Pública – Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, I.P. (IGFSS) – procura-se no presente trabalho identificar quais foram os factores que influenciaram a decisão de adopção, implementação e consequente operacionalização, bem como quais as práticas seguidas para garantir o sucesso do BSC, no IGFSS.

No caso IGFSS registaram-se um conjunto de boas práticas que foram determinantes na eliminação e na redução das dificuldades que se poderiam colocar na implementação do BSC, atentos os factores críticos identificados na literatura. Das boas práticas, destacam-se entre outras: o forte patrocínio da alta direcção, a transmissão clara da missão, visão e da estratégia, a delegação de poder e de competências e a utilização intensiva de recursos e competências internas.

Como sinais evidentes do sucesso obtido, o BSC é hoje reconhecido no IGFSS como um sistema de reconhecida utilidade para a tomada de decisão, bem como na operacionalização de toda a informação relevante para o controlo de gestão e da estratégia da organização. Também ficaram evidentes os altos níveis de satisfação e orgulho dos colaboradores do IGFSS, relevando os benefícios que o BSC acrescentou à organização.

Palavras-chave: Boas Práticas, BSC, Factores Críticos, Implementação, Organização, Sucesso.

ÍNDICE

1 INTRODUÇÃO.....	1
1.1 Introdução	1
1.2 Estrutura do trabalho	3
2 O <i>BALANCED SCORECARD</i> (BSC) E SUA EVOLUÇÃO	4
2.1 As perspectivas	7
2.1.1 Financeira	7
2.1.2 Dos clientes	8
2.1.3 Dos processos	9
2.1.4 Da aprendizagem e conhecimento	10
2.2 O BSC e a estratégia - sua materialização	11
3 IDENTIFICAÇÃO DOS OBSTÁCULOS, PROBLEMAS E FACTORES CRÍTICOS NA IMPLEMENTAÇÃO DO BSC	18
4 METODOLOGIA	27
4.1 O estudo de caso: vantagens e limitações	27
4.2 Recolha e análise de informação no IGFSS	29
5 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DO ESTUDO DE CASO	32
5.1 Apresentação da organização	32
5.2 Génese, concepção e implementação do BSC no IGFSS	34
5.2.1 Os antecedentes – a criação de um ambiente de gestão por objectivos e de avaliação de desempenho	35
5.2.2 Os trabalhos de preparação para a implementação do BSC	39
5.3 O BSC no IGFSS: um caso de sucesso	43
5.4 Factores/práticas que favoreceram o sucesso do BSC no IGFSS	53
6 CONCLUSÕES, LIMITAÇÕES E SUGESTÕES	57
6.1 Conclusões	57
6.2 Limitações	58
6.3 Sugestões	58
7 BIBLIOGRAFIA.....	60
8 ANEXO 1 – Quadro guião para entrevista.....	65

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 2.1	O BSC.....	5
Figura 2.2	Articulação Oferta de Valor ao Cliente e Indicadores	9
Figura 2.3	BSC - Mapa estratégico - Siemens Brasil	11
Figura 2.4	BSC - Mapa estratégico – WWT	12
Figura 2.5	Reformulação da estratégia	15
Figura 3.1	Relação BSC - Cultura Portuguesa	25
Figura 5.1	IGFSS – Organograma	34
Figura 5.2	O desafio estratégico	44
Figura 5.3	O modelo de gestão	45
Figura 5.4	Mapa estratégico 1º Nível: Corporativo – 2009	46
Figura 5.5	Mapa estratégico 2º Nível: Gestão da Dívida – 2009	47
Figura 5.6	Mapa estratégico 3º Nível: Gestão da Dívida – Secções Processo Executivo- 2009	48

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 2.1	As quatro perguntas	7
Tabela 2.2	Fases do ciclo de vida/Características dos objectivos financeiros	8
Tabela 3.1	Factores críticos – Problemas e obstáculos potenciais	26
Tabela 5.1	Principais atribuições do IGFSS	33
Tabela 5.2	Factores críticos – Problemas e obstáculos potenciais – Factores e práticas observadas	56

LISTA DE ABREVIATURAS UTILIZADAS

ADI	<i>Analog Devices, Inc.</i>
BSC	<i>Balanced Scorecard</i>
CD	Conselho Directivo
GT	Grupo de Trabalho
IGFSS	Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, I.P.
ISO	<i>International Standards Organization</i>
PGO	Processo de Gestão por Objectivos
PMS	<i>Performance Management System</i>
RH	Recursos Humanos
SIADAP	Sistema Integrado de Avaliação do Desempenho para a Administração Pública
SPE	Secções de Processo Executivo

1 INTRODUÇÃO

1.1 Introdução

Até ao aparecimento dos contributos de Kaplan e Norton (1992), o referencial histórico, em termos de Contabilidade e Controlo de Gestão, era muito centrado na análise de dados numéricos relacionados com o desempenho económico/financeiro das organizações. Os autores referidos vieram introduzir dimensões de análise de desempenho às quais era dada pouca ou mesmo nenhuma relevância, nomeadamente, ao introduzirem elementos de análise ligados ao factor humano.

Para Sousa e Rodrigues (2002), citando Alvarez (1999)¹ “... o BSC é um modelo de avaliação da actuação da empresa que equilibra os aspectos financeiros e não financeiros na gestão e planificação estratégica das organizações”.

Para Nørreklit (2003) o *Balanced Scorecard* (BSC) é um sistema de controlo de gestão. Já Gautreau e Kleiner (2001) e Walker (1996) põem a tónica na sua utilidade como repositório das medidas de desempenho das organizações.

Diversos têm sido os estudos sobre o BSC numa perspectiva técnica de desenvolvimento do sistema e suas medidas/dimensões, e de aplicação a diferentes contextos [v.g.: Schollnberger (1996), Anding e Hess, T. (2001), Inamdar e Kaplan (2002), Bezama *et al.*(2007)].

Porém, mais escassos têm sido os estudos que incidem sobre a implementação do BSC, problemas encontrados e práticas prosseguidas para os procurar contornar. Alguns autores, [p.e. Prieto *et al.* (2006), Hauser e Katz (1998)] apontam para a necessidade de aprofundar estes aspectos.

Em geral, pouco se sabe ainda sobre o efeito sucesso na implementação do BSC e factores a ele conducentes. Tal é especialmente verdade a nível nacional: apesar de

¹ Sousa e Rodrigues (2002), p.62

serem conhecidos inúmeros casos de implementação, poucos ou nenhuns estudos aprofundaram as consequências dessa implementação.

O presente trabalho procura contribuir para o conhecimento sobre tais aspectos, ao apresentar o estudo de caso de uma organização que recentemente implementou o BSC: o Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, I.P. (IGFSS).

Saliente-se que, também numa perspectiva pessoal, o estudo se reveste de interesse para o autor, resultado do seu passado profissional, do qual se destaca um período relevante com funções na área da Gestão das Pessoas de que resultou um conhecimento profundo sobre a sua problemática. Não sendo o único factor, também no Homem poderá residir o acréscimo de valor que uma organização deseja. Meios financeiros e produtivos, por si só não gerem valor. A natureza idiossincrática do Homem dará um forte contributo a este desígnio. Kaplan e Norton (1992) também assim o entenderam.

Sustenta também a escolha pelo tema, uma recente envolvência em circunstâncias de reflexão e de tentativa de adopção do BSC, sem consequências posteriores. Evidenciaram-se obstáculos e dificuldades centradas não só no próprio conhecimento do BSC mas e, principalmente, no saber (ou não saber) como o implementar e operacionalizar.

Neste trabalho pretende-se identificar quais os factores críticos na implementação do BSC no IGFSS. Partindo dos contributos de autores que têm vindo a acrescentar conhecimento para a melhor compreensão das dificuldades na implementação do BSC, procurar-se-á obter resposta às seguintes perguntas:

1. A implementação do BSC no IGFSS pode ser considerada um caso de sucesso ou insucesso?
2. Que factores/práticas conduzem ao sucesso/insucesso na implementação do BSC?

1.2 Estrutura do trabalho

A segunda parte do trabalho é dedicada à descrição do BSC, fazendo-se uma breve referência à sua génese, incluindo o conceito de *tableaux du bord*. Far-se-á referência aos vários contributos de Kaplan e Norton sobre o BSC, evidenciando-se a evolução do pensamento dos autores relativamente à sua proposta inicial.

Na terceira parte far-se-á uma incursão por literatura que tem vindo a procurar identificar os obstáculos, problemas e factores críticos na implementação do BSC.

A metodologia adoptada no presente estudo está tratada na quarta parte do trabalho. É justificada a escolha da metodologia e referidas as suas vantagens e limitações. São relevadas as técnicas utilizadas na recolha de informação, segundo a metodologia adoptada.

A parte cinco é dedicada ao estudo e discussão do caso. Faz-se o enquadramento do Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, I.P. (IGFSS) e desenvolve-se um percurso para perceber a origem do BSC na organização, bem como a importância do BSC no IGFSS nos dias de hoje.

A sexta e última parte, será destinada à apresentação de conclusões, limitações do estudo e sugestões para futura investigação.

2 O *BALANCED SCORECARD* (BSC) E SUA EVOLUÇÃO

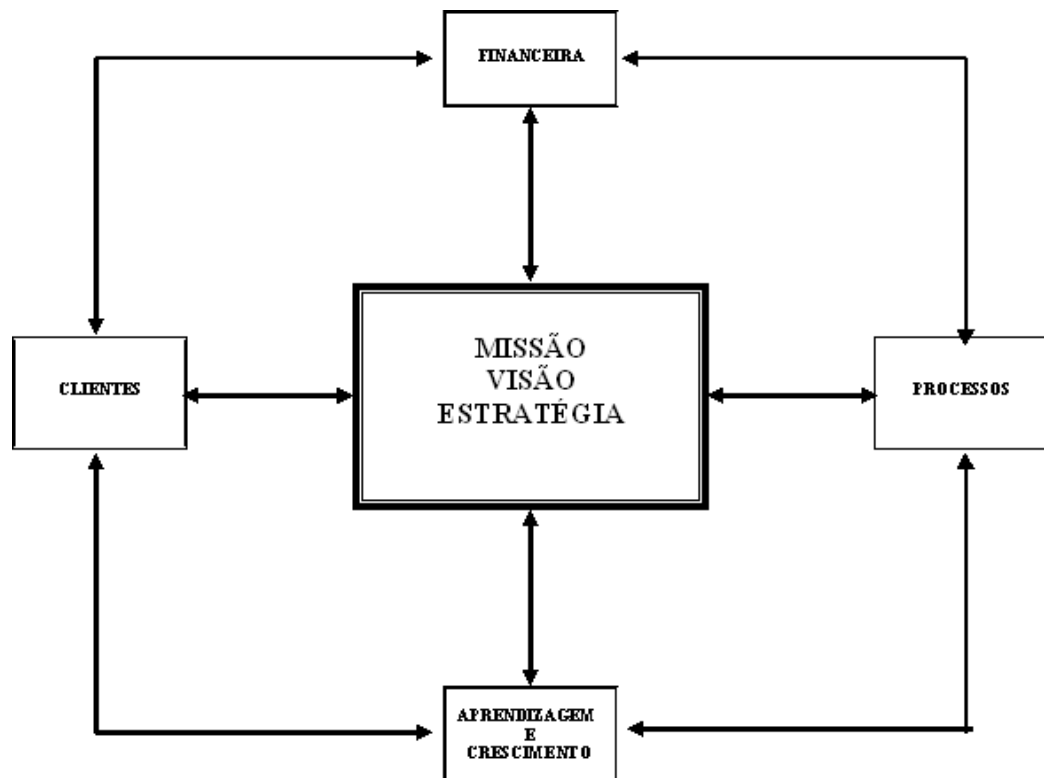
Em 1990, Robert Kaplan publica na Harvard Business School Cases um estudo de caso baseado na sua experiência, ocorrida em 1987, na Analog Devices, Inc. (ADI). Foi-lhe então pedido que analisasse o processo de criação de uma tabela de indicadores de actividade que a organização estava a desenvolver, tendo presente a medida dos incrementos resultantes de processos de melhoria contínua. Para além de vários indicadores de natureza financeira, já então a ADI utilizava medidas de indicadores de desempenho relacionados com os prazos de entregas a clientes, qualidade do produto, ciclo do processo de produção e eficácia no desenvolvimento de novos produtos. Esta experiência de Kaplan veio a revelar-se fundamental no processo de reflexão e construção de indicadores vertidos no futuro BSC.

Naquele mesmo ano Robert Kaplan e David Norton foram incumbidos, por doze grandes organizações americanas, de desenvolverem um estudo do qual resultasse um novo sistema de avaliação do desempenho organizacional, que se deveria apresentar como melhor alternativa aos tradicionais *tableaux du bord*. O fundamento para este pedido radicava na necessidade de ser feita uma nova abordagem ao desempenho das organizações, tendo presente que não só as variáveis financeiras tinham impacte sobre aquele. Para além de terem de ser equacionadas variáveis com características intangíveis e de natureza essencialmente qualitativa, era desejável que o novo sistema tivesse uma tónica muito forte na dimensão temporal. Ou seja, teria de perspectivar e analisar as condições de criação de valor no futuro. Estariam assim identificadas no novo sistema dimensões de curto, médio e de longo prazo.

Em 1992, Kaplan e Norton publicam, na Harvard Business Review o artigo “*The Balanced Scorecard - Measures that drive performance*”, no qual o BSC é apresentado como uma sistema de gestão através do qual se obterá informação sobre o desempenho da organização. Através do BSC tem-se, segundo os autores, uma visão global e integrada do desempenho organizacional, tendo como determinantes a Missão, Visão e a Estratégia. Determinantes que irão influenciar a fixação de objectivos estratégicos de curto, médio e de longo prazo.

Tendo como núcleo central os elementos relativos àqueles determinantes, o BSC desenvolve-se em quatro pólos, a que os autores chamaram perspectivas, a saber: a Financeira, a dos Clientes, a dos Processos e a da Aprendizagem e Crescimento.

Figura 2.1- O BSC



No que se refere à medição de desempenhos relacionados com o factor humano e mesmo até quando se alarga o âmbito de análise a activos de natureza e característica diferentes (valor de uma marca, valor de *software* desenvolvido internamente na organização, valor de uma carteira de clientes e outros), é reconhecida a dificuldade em medir algo que estará no domínio dos Capitais Intangíveis – em termos teóricos/normativos/contabilísticos. Porém, não se pode deixar de considerar aquelas propostas inovadoras, quanto mais não seja pelo facto de se ser levado a pensar que os recursos materiais e financeiros por si só não geram riqueza. Numa outra vertente, o BSC veio trazer ao discurso quotidiano o papel social que as organizações devem assumir.

Refira-se que o BSC requer que a uma das perspectivas seja atribuído o papel de liderança do processo de consecução da estratégia. Kaplan e Norton (1992) consideraram a perspectiva financeira como o motor das restantes. Esta opção teve em conta as realidades organizacionais em que basearam a construção do BSC. Assim sendo, na versão original, foram os objectivos e indicadores de carácter financeiro a influenciar a criação das restantes perspectivas².

A dinâmica do BSC resulta na identificação e definição das relações de causa e efeito entre as diferentes perspectivas, tendo em atenção a estrutura organizacional. Os indicadores foram não só definidos garantindo a transversalidade das transacções como também desenvolvidos em pirâmide, tendo em atenção os níveis de decisão/operação da organização.

Os autores falam de *lag indicators* quando se referem a medidas de resultado e de produtividade. Quando traduzem medidas de tendência e direcção, indutores de desempenho, indutores de resultados e/ou indicadores de meios, dão-lhes o nome de *lead indicators*. Através dos primeiros procura-se medir o resultado obtido relativamente a um objectivo estratégico. Nos outros, ir-se-ão obtendo medidas de desempenho dos passos intermédios que conduzem ao resultado final.

Está subjacente na construção do BSC uma visão global da estratégia das organizações assente nas referidas quatro perspectivas. A essas perspectivas são consignados objectivos e indicadores que se devem integrar e articular através de relações de causa e efeito, como atrás se referiu. De tal forma que qualquer desvio no cumprimento de um dado objectivo, numa das perspectivas, irá provocar desvios nas outras, levando ao desequilíbrio do quadro referencial pré-estabelecido.

² Nas organizações sem fins lucrativos a perspectiva que irá influenciar/liderar a construção do BSC será aquela que face à missão da mesma se considere como determinante. E mesmo assim nada impede que a perspectiva financeira seja considerada a determinante do processo de concepção.

2.1 As perspectivas

As perspectivas definidas por Kaplan e Norton (1992) procuram responder a quatro perguntas essenciais, apresentadas, de forma sintética, na tabela seguinte:

Tabela 2.1 - As quatro perguntas

Perspectiva	Pergunta
Aprendizagem e Crescimento	Podemos continuar a aperfeiçoar-nos e a criar valor?
Clientes	Como é que os Clientes nos vêem
Financeira	Como é que podemos cuidar dos interesses dos accionistas/proprietários
Processos	Como é que nos podemos distinguir face à concorrência

Adaptado de Kaplan e Norton (1992)

2.1.1 Financeira

Os interesses dos proprietários/dirigentes das organizações irão estar reflectidos nesta perspectiva. É desejável uma remuneração atraente dos capitais investidos em comparação com investimentos alternativos. E na defesa do princípio da perenidade das organizações, pretende-se também que os proprietários/dirigentes se mantenham satisfeitos, atento o desempenho financeiro da empresa, sob pena de afectarem os seus capitais a projectos mais interessantes.

Em consequência, os indicadores centrados nesta perspectiva deverão traduzir e medir o desempenho da organização, atentos os objectivos estratégicos fixados, os quais deverão ser fixados e escolhidos tendo em atenção a fase do ciclo de vida em que se encontra, conforme tabela seguinte:

Tabela 2.2 - Fases do ciclo de vida/Características dos objectivos financeiros

Fase	Características	Objectivos Financeiros
Crescimento	- Investimentos elevados em infraestruturas - Criação/consolidação dos Processos Internos - Desenvolvimento da carteira base de Clientes	- Velocidade de crescimento da Receita (e das Vendas) em mercados-alvo - Manter níveis adequados de Despesas
Maturidade	- Aposta da Rendibilidade, do retorno do Investimento - Investimentos na melhoria dos Processos Internos - Incremento gradual da capacidade de produção	- Resultado Líquido - Aumento da receita operacional e de margem bruta - Aumento do Retorno do Capital Investido(por categoria de activo) - ROI - Aumento do Valor Económico Agregado
Declínio	- Maximização dos fluxos financeiros gerados pelos investimentos das fases anteriores - Realização de investimentos de substituição para manutenção da capacidade existente ou de retorno rápido - Redução de despesas em Investigação e Desenvolvimento	- Maximização dos Fluxos de Caixa - Redução das Necessidades de Fundo de Maneio

Adaptado de Hernandez *et al.* (2000)

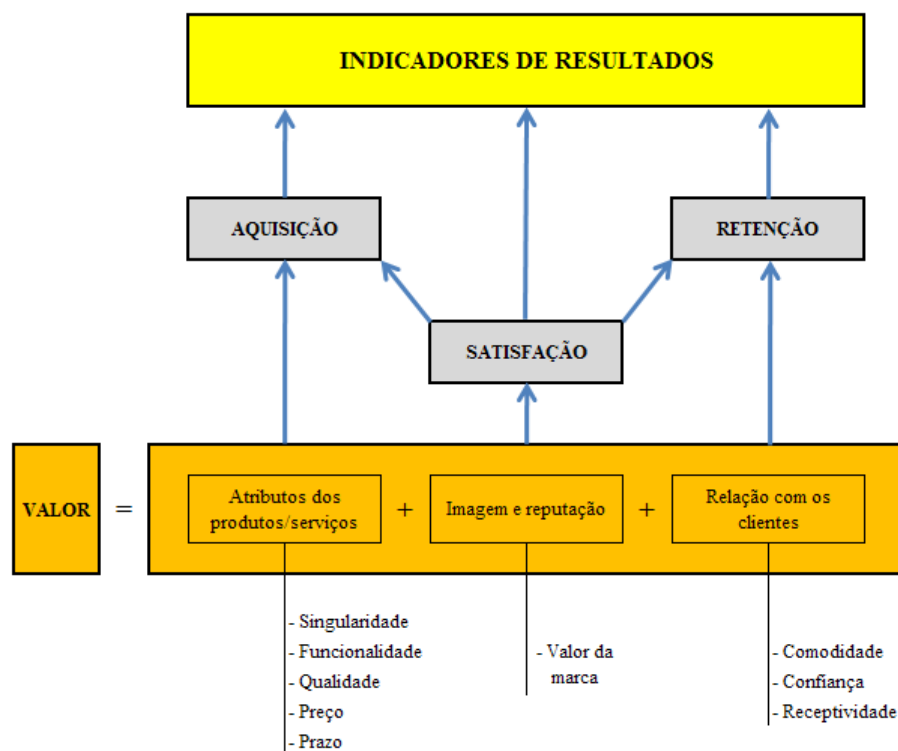
2.1.2 Dos clientes

Nesta perspectiva a organização estará determinada em comunicar e desejar que o(s) seu(s) mercado(s)-alvo(s) tenha de si uma dada imagem. Desde logo esta intenção pode ser definida na Missão, a qual considerará uma prioridade nas suas relações com o exterior (mercado).

Esta é uma perspectiva onde a identificação, definição e estabelecimento de indicadores vai privilegiar a análise de factores intangíveis para a sua materialização. Tem-se assim indicadores relacionados com a satisfação e fidelização dos clientes. Mas também aqui deverão ser definidos indicadores que traduzem alguma medida financeira. Referem-se, a título de exemplo, a rendibilidade dos clientes e os custos associados à sua captação/retenção.

No sentido da criação de valor no futuro para a própria Organização, procura-se através desta perspectiva apresentar aos clientes uma proposta de valor que fundamente, estimule e preserve relações duradouras. Esta proposta de valor pode ter tradução monetária. Mas parecem ser mais relevantes e determinantes as dimensões que se relacionam com os atributos dos bens e serviços, a forma como se estabelecem as relações com os clientes, a imagem e a reputação da empresa.

Figura 2.2 – Articulação entre a Oferta de Valor ao Cliente e Indicadores



Adaptado de Kaplan e Norton (1996)

2.1.3 Dos processos

Numa análise centrada na forma como a organização desenvolve as suas actividades e identifica processos críticos determinantes na satisfação dos seus Clientes, esta perspectiva irá conter indicadores relativos a aspectos operacionais, quer na fase de captação de encomendas quer na fase pós-venda. Naturalmente que a medida da

eficiência dos recursos afectos às actividades/processos dará também contributo à prossecução de objectivos globais estratégicos de natureza financeira. E assim, num processo de melhoria contínua, as organizações terão de apostar na redução dos seus custos relativos, sem pôr em causa a produção/prestação do melhor produto/serviço. A medida da eficiência dos investimentos em investigação e desenvolvimento, quer dedicados aos produtos/serviços em operação quer os afectos à inovação³, terá também de residir nesta perspectiva.

2.1.4 Da aprendizagem e conhecimento

Também esta perspectiva assenta numa reflexão sobre aspectos internos da organização. Em causa está a identificação das necessidades relacionadas com recursos humanos – dimensões do comportamento organizacional -, tecnologias, sistemas e procedimentos, para assegurar os objectivos estratégicos pré-definidos, de forma a garantir a sustentabilidade da organização.

Em consequência, nesta perspectiva estarão presentes indicadores relativos à estrutura humana da organização tais como: satisfação, retenção e produtividade dos colaboradores, suas competências e capacidades, bem como medidas relacionadas com a motivação, a atribuição/descentralização da decisão e o nível de compromisso.

Segundo os autores, cabem também aqui medidas de eficácia dos sistemas à disposição da organização.

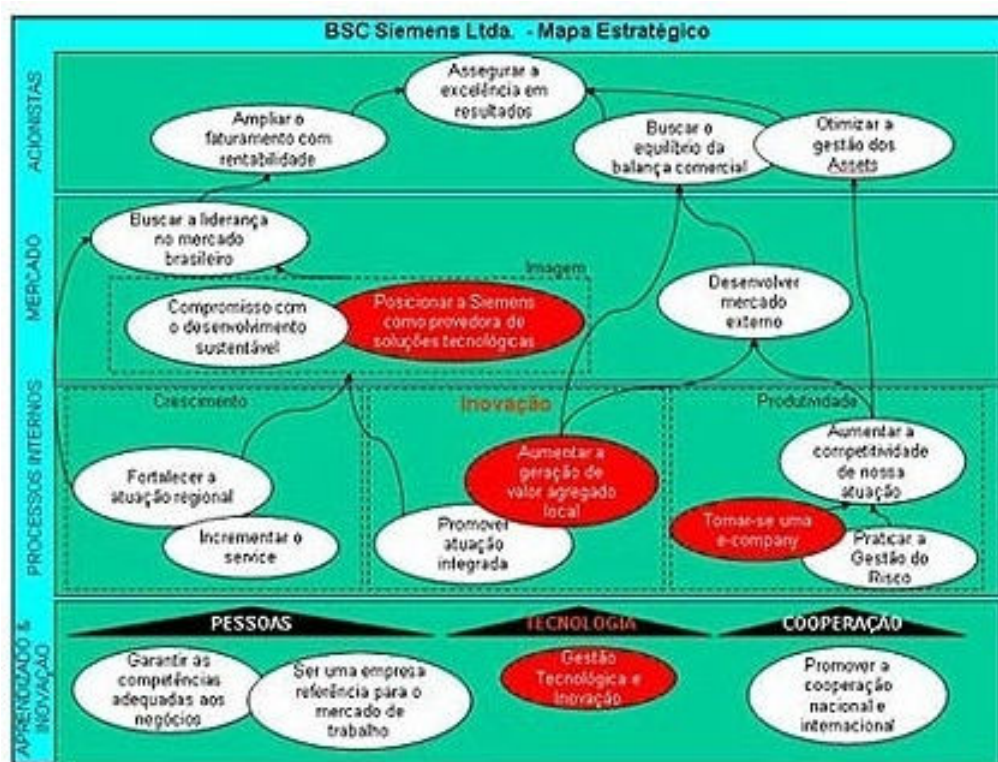
Assim deve resultar desta perspectiva, após a identificação da intersecção entre o portefólio de capacidade/competências dos colaboradores e as necessidades da organização, o desenho de um plano formativo visando colmatar lacunas identificadas.

³ Na sua proposta inicial, Kaplan e Norton (1992) integraram a Inovação na perspectiva de Aprendizagem e Conhecimento.

2.2 O BSC e a estratégia - sua materialização⁴

Em termos conceptuais os autores propõem um mapa estratégico através do qual se pretende ter uma visão integrada e articulada dos objectivos estratégicos das várias perspectivas. Apresentam-se, de seguida, dois exemplos de mapas estratégicos.

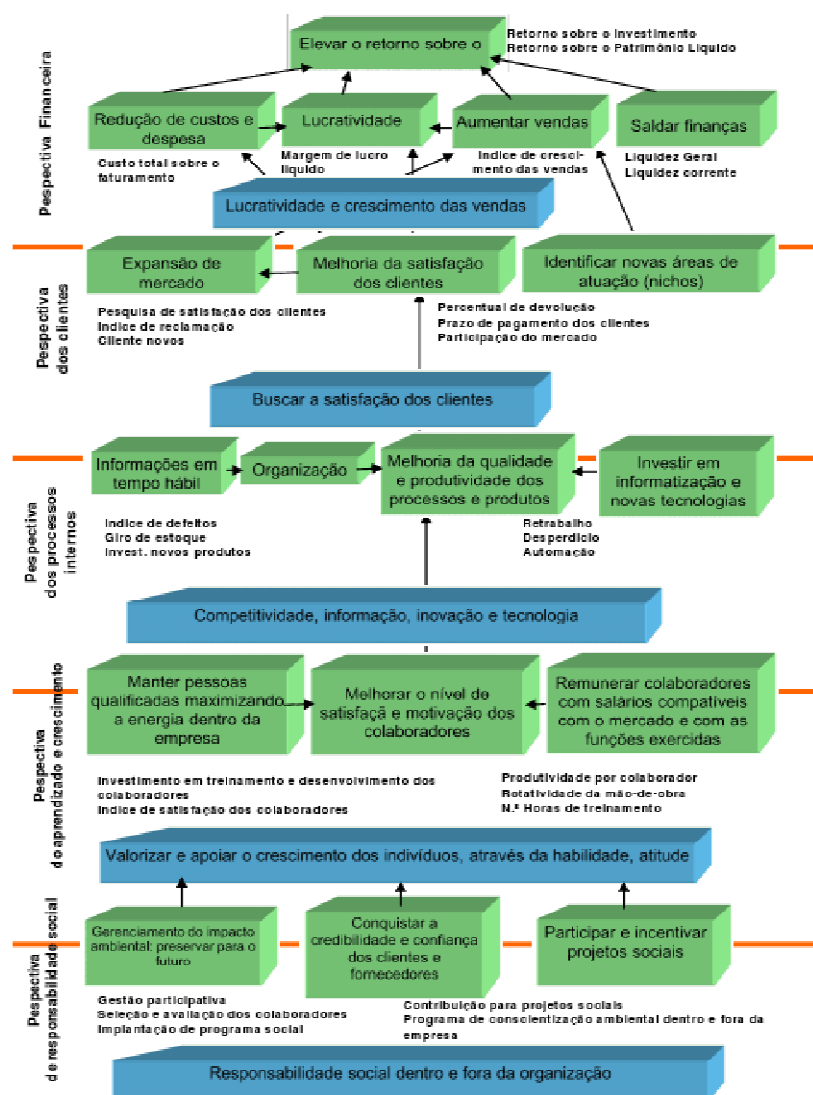
Figura 2.3 - BSC - Mapa estratégico - Siemens Brasil



Disponível em: <http://www.siemens.com.br> ; acesso em 17/10/09

⁴ A primeira formulação de Kaplan e Norton sobre os Mapas Estratégicos é de 2000, com: “*Having trouble with your strategy? Then map it*” Harvard Business Review, 78-5-167

Figura 2.4 - BSC - Mapa estratégico – WWT



MAPA ESTRATÉGICO WWT 2009-2010

Disponível em http://intranet.indri.com.br/wwt.com.br/www/templates/wwt/images/mapa_estrategico.png; acesso em 22/11/09

O primeiro dos mapas estratégicos apresentados está mais próximo da versão do BSC original, se bem que com designações diferentes das perspectivas, face às originais.

O segundo mapa estratégico apresenta uma perspectiva adicional – a da responsabilidade social, interna e externa.

Quer num quer noutro estão bem explícitas as relações de causa e efeito. Em suportes suplementares estas relações de causa e efeito ficarão mais explícitas. Não só na sua expressão vertical como horizontal, determinadas pela estrutura organizacional.

A par disto, do ponto de vista da operacionalização do BSC, torna-se necessário a definição dos indicadores – *lag indicators* e *lead indicators* – bem como o seu peso relativo na concretização das metas fixadas. De forma a facilitar a aplicação do BSC, será aconselhável a construção de BSCs sectoriais/departamentais, bem como os respectivos mapas estratégicos.

Já na sua formulação inicial, como sistema de controlo de gestão, o BSC apresentava-se com elevado potencial para a gestão das organizações. O BSC estava para além de um simples quadro de avaliação de medidas de desempenho organizacional.

Nos seus primórdios o BSC apresentou-se como um sistema de controlo de gestão, que integrava um conjunto de indicadores de natureza financeira e não financeira. Naturalmente, surgindo como contraponto ao *tableaux de bord*, estava e está muito para além deste, não só pela adopção de métricas aplicadas a variáveis de natureza intangível como, e principalmente, pela ênfase posta na criação de valor de forma a garantir a sustentabilidade da organização. Neste sentido, poder-se-á dizer que o BSC encerra em si mesmo um processo dinâmico, por oposição a uma visão estática do citado *tableaux de bord*. Os contributos posteriores de Kaplan e Norton, nos anos 90 do século anterior e na primeira década deste, vieram dar corpo a um processo de desenvolvimento e transformação do BSC.

Por isso, e naturalmente, o passo para o patamar seguinte foi rápido. Nesse processo evolutivo, os autores vêm agora defender o BSC como um sistema de gestão da estratégia, em todos os seus componentes, desde o processo de reflexão, formulação,

e até à sua eventual reformulação face aos resultados decorrentes da respectiva execução. São ilustrativos desta visão evolutiva do BSC, os artigos de 1996 e 2000⁵.

Do processo de reflexão que os proponentes do BSC desenvolveram e da experiência de implementação em empresas, resultaram duas ideias-chave que vieram a determinar publicações posteriores. Tais ideias-chave centram-se no papel do controlo, da estratégia e da avaliação dos resultados da organização. Assim:

- O controlo é a forma através do qual é efectuada a avaliação dos resultados da organização, tendo como trave mestra a sua estratégia. O controlo não é um fim em si mesmo;
- Para que ocorra criação de valor torna-se necessário conhecer a forma como os resultados são obtidos, para que, num processo de retro alimentação, melhoria contínua e de inovação, aquela se reproduza, para garantir a sustentabilidade da organização.

Percepcionando a dificuldade na implementação do BSC, pela complexidade que resulta da articulação de objectivos, indicadores e recompensas, para além das questões prévias de definição da missão, visão e estratégia com o indispensável envolvimento de toda a organização, com um forte compromisso da gestão de topo, Kaplan e Norton (1996) propõem um conjunto de passos (etapas críticas) a cumprir para facilitar todo o processo:

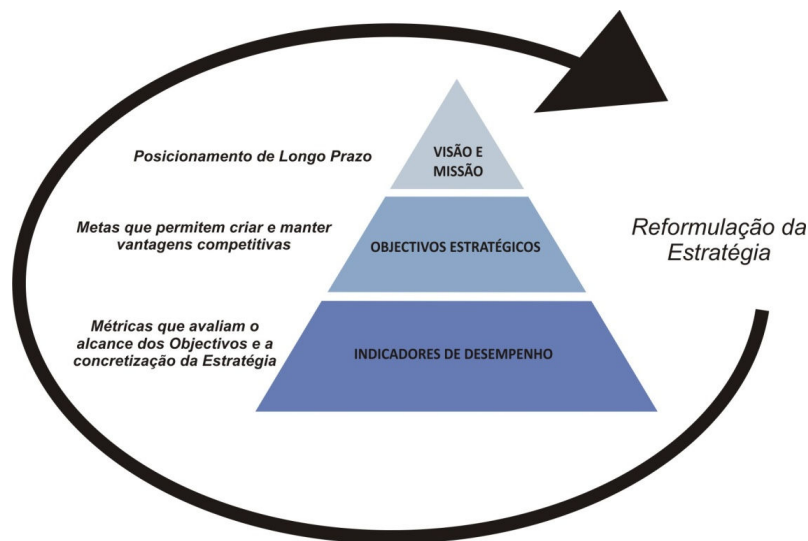
- Esclarecer a Visão;
- Comunicar às chefias intermédias
 - Desenvolver os *scorecards* para as unidades de negócio;
- Eliminar investimentos não-estratégicos;
- Analisar os *scorecards* das unidades de negócio;

⁵“*Linking the balanced scorecard to strategy (Reprinted from the BalancedScorecard)*”. *California Management Review*. Vol. 39. n.º 1 (1996). p. 53; “*Using the balanced scorecard as a strategic management system*”. *Harvard Business Review*. Vol. 74. n.º 1 (1996). p. 75; “*Having trouble with your strategy? Then map it*”. *Harvard Business Review*. Vol. 78. n.º 5 (2000). p. 167

- Alinhar a organização;
- Comunicar o BSC a toda a empresa
 - Estabelecer objectivos individuais de desempenho;
- Actualizar o orçamento e o plano de longo prazo;
- Realizar revisões mensais e trimestrais de *follow-up* de implementação;
- Realizar revisões anuais da estratégia;
- Relacionar o desempenho de todos ao BSC, através da atribuição de recompensas.

O processo reflexivo de diagnóstico de toda a envolvente e de permanente melhoria contínua poderá culminar em momentos de reformulação da estratégia e consequente redefinição da missão, visão e objectivos.

Figura 2.5 - Reformulação da estratégia



Adaptado de Kaplan e Norton (1996)

O BSC, segundo Kaplan e Norton (2004), deve ser considerado também como um sistema de medida de níveis de desempenho dos Capitais Intangíveis, revelando-se como sistema de descrição da estratégica e articulação das táticas, resultando tudo em criação de valor para a Organização, numa interpenetração e inter-relação entre activos tangíveis e intangíveis.

Numa fase posterior, as propostas de Kaplan e Norton adquirem uma ênfase envolvente do todo organizacional. O BSC passa a ser apresentado como um modelo organizativo de gestão global, ou seja, nesta formulação o BSC desenvolve-se como proposta de funcionamento da estrutura organizacional. Há assim uma fusão entre o BSC e as operações da organização, originando um alinhamento integral de todos os seus recursos: áreas, sistemas, processos e pessoas⁶. A organização focada na estratégia tem de se desenvolver e articular segundo cinco vectores/acções chave:

- traduzir a estratégia em termos operacionais;
- alinhar a organização com a estratégia;
- tornar estratégico o trabalho quotidiano de todos na organização;
- tornar a estratégia um processo contínuo;
- mobilizar a mudança através de uma liderança forte e eficaz.

Nesta mesma ordem de ideias, Kaplan (2005) procura estabelecer uma articulação entre o BSC e o “*McKinsey 7-S framework*” (os sete S originais são: *structure, strategy, systems, style, staff, skills and superordinate goals*). Desenvolvido pela conhecida consultora internacional em 1980, este modelo propõe um quadro de análise e implementação da mudança organizacional baseado na inter-relação entre aqueles sete factores principais, os quais contribuem para a eficácia organizacional. Foi intenção da McKinsey incentivar os gestores a alargarem o seu horizonte racional, relativamente à organização, para além das variáveis comumente aceites: a estratégia e a estrutura.

Nem sempre o BSC se apresenta como os autores o propuseram. Há organizações que, adoptando-o, o adaptam à sua própria realidade e, inclusive, reinterpretam-no à medida das suas conveniências, sem que, no essencial, se desviem da proposta de Kaplan e Norton.

⁶ Esta evolução do pensamento dos autores está patente em “*The strategy-focused organization: how balanced scorecard companies thrive in the new business environment*”(2001)

Há organizações que apresentam mais do que as quatro perspectivas originais. E mesmo para estas atribuem designações diferentes. A título de exemplo, organizações com forte intervenção com a Sociedade e com os recursos naturais, têm vindo a incluir no seu BSC perspectivas, objectivos e indicadores relacionados com a responsabilidade social e ambiental.

O BSC de uma organização é o que dele se pretende que cumpra, não tendo por isso de ser a mera reprodução da proposta dos seus autores.

3 IDENTIFICAÇÃO DOS OBSTÁCULOS, PROBLEMAS E FACTORES CRÍTICOS NA IMPLEMENTAÇÃO DO BSC

O BSC tem sido fonte de inspiração e motivação para uma extensa literatura. Encontram-se contributos centrados na discussão sobre a finalidade do BSC, nos factores críticos da sua implementação e nas críticas ao BSC.

Nesta secção é analisada a literatura que versa sobre problemas na implementação do BSC e factores críticos – de sucesso/insucesso – nessa implementação. Dados os objectivos da presente tese, trata-se obviamente da revisão de literatura especialmente relevante.

Começa-se por referir brevemente o que se pode entender por sucesso, passando depois à análise dos principais problemas e factores de sucesso/insucesso que têm sido identificados na literatura relacionada com o BSC.

A expressão “sucesso” que está presente no trabalho é problemática. Em geral e idealmente, o sucesso de algo deverá ser medido e apreendido, em função dos objectivos fixados para a obtenção de um dado resultado. Na ausência de indicadores que materializem a noção de sucesso, parece que se deverá falar mais adequadamente em percepção do sucesso.

Ora, no que se refere a um dado sistema de gestão/controlo/produção implementado numa organização, a medida do sucesso será dada por quanto mais ou menos esse sistema corresponde às expectativas criadas previamente à sua operacionalização em pleno. Esta operacionalização em pleno é ela própria uma medida de sucesso.

Não se colocará, aqui e neste enquadramento, a valoração da operacionalização do sistema, entre considerá-lo eficaz ou eficiente. É neste quadro de referência que, no desenvolvimento da dissertação, ir-se-á reter informação sobre o sucesso/insucesso na implementação do BSC, no caso concreto na organização que será a unidade de análise.

No âmbito de um trabalho sobre medidas de sucesso na avaliação de sistemas *Activity Based Costing*, Ferreira (2008)⁷, refere-se a vários autores que contribuíram para a explicitação da noção de sucesso, sendo que:

- i) o sucesso pode ser medido em função da utilidade na tomada de decisão e na concretização de acções que incrementem o nível de utilização da informação gerada pelo novo sistema. E se no seu quotidiano a organização decide em função do novo sistema poder-se-á falar então de sucesso na sua implementação;
- ii) o sucesso pode estar associado à satisfação com que a organização aceita e percebe os benefícios resultantes do novo sistema;
- iii) o sucesso de aplicação de um novo sistema pode ser medido em função dos benefícios financeiros que resultem da sua utilização, medidos *ex-ante* e *ex-post* à sua adopção/operacionalização.

Pensa-se que estas asserções serão também aplicáveis ao BSC.

Segundo Neely *et al.* (2000), uma das principais razões para o insucesso na implementação do BSC radica precisamente na dificuldade em articular a sua implementação com o estabelecimento de medidas de desempenho. Parece assim poder dizer-se que o sucesso na implementação do BSC está também ligado à percepção que os colaboradores da organização terão que, do mesmo, resultará um sistema de recompensas ou punições, determinado em função das métricas que forem aplicadas, e às quais reconheçam congruência, consistência e fiabilidade. Essas métricas não devem estar unicamente baseadas em indicadores de natureza económico-financeiros: sendo múltiplas as actividades na organização, nem todos tem a noção clara de como poderão contribuir para o seu melhor desempenho ou que daí resulte recompensa.

A mudança organizacional associada à implementação do BSC tem sido também objecto de reflexão. Esta associação parece corresponder a uma evolução do pensamento sobre a finalidade, utilidade e aplicabilidade do BSC. O BSC pode surgir

⁷ Ferreira (2008), p.17

então como algo que emerge de uma mudança organizacional, associado à adopção de regras de certificação e também ainda como aproveitamento da dinâmica resultante da implementação de sistemas de informação aplicados à gestão da produção, com todas as consequências que daí resultam. Em qualquer caso, qualquer processo de mudança pode acarretar dificuldades e problemas.

A questão da mudança e as suas consequências aparece não só referida em textos de Kaplan e Norton (v.g. 2000), como em textos de outros autores tais como Sousa e Rodrigues (2002: p.184) e Hauser e Katz (1998: p.517). Estes últimos referem explicitamente que os sistemas de medida, qualquer que seja a forma utilizada, afectam acções e decisões. Esta mudança pode levar mesmo a alterações de desenho organizacional e à eventual reafecção de pessoas a novos postos de trabalho e/ou funções, o que acrescenta doses de entropia ao processo, o que não poderá deixar de ser acautelado.

Também o processo de comunicação não pode ser descurado em processos de implementação do BSC. Conforme refere Almeida (2003), citando McGuire, a comunicação assume papel fundamental para tornar eficaz uma mudança de atitude. Assim “...a comunicação deve ser analisada em todos os seus factores: fonte de informação; informação em si; meios utilizados; destinatários; a finalidade e o estilo de linguagem usado”⁸. Na verdade, a comunicação deve ser entendida como algo de estratégico, como parte de um todo e não um acto isolado. Ela deve levar à criação e multiplicação de sinergias em toda a organização, com desejáveis manifestações de solidariedade e entreaajuda visando um fim comum. O plano de comunicação, visando a implantação do BSC, deve utilizar uma “...linguagem simples, criativa e de fácil memorização”, Prieto *et al.* (2006).

Podem ser identificadas dificuldades ao nível do processo de comunicação entre a estrutura de topo e o resto da organização, logo na apresentação de uma visão, e na definição, tradução e desenvolvimento da estratégia que conduzirá à sua consecução. Isto poderá ser revelador de uma ausência de consenso sobre o que é melhor para a

⁸ Almeida(2003), pp 42

organização num dado momento. Assumir a estratégia partindo de uma visão que se revele perceptível e mobilizadora por e para toda a organização, com a consequente materialização em objectivos, programas, acções, indicadores e metas, é condição primordial para o sucesso da implementação do BSC. Daí ser imperativo reconhecer o importante papel que a comunicação transversal, do topo à base e vice-versa, assume como um dos factores críticos para o sucesso.

A partir do consenso estabelecido, naturalmente que se espera que haja um delegar de competências no desenvolvimento do processo. Todavia este delegar de competências para estruturas intermédias devem envolver, à partida, um entendimento e conhecimento de todas os colaboradores, de forma a melhor assegurar o êxito. E mais, toda a cadeia hierárquica, dentro dos limites da sua área de abrangência terá de estar dotada de autoridade – visível, aceite e assumida – bastante para que se cumpra o cronograma de execução. Ainda relativamente ao delegar de competências atinente a todo o processo, refira-se a utilidade de gradualmente se atribuir os *scorecards* da organização, “...distribuindo o esforço da implementação e também ajustando e refinando os objectivos e necessidades em todos os sectores da empresa”⁹.

Outro aspecto a considerar no processo de implementação é o de conhecer o papel que ficará reservado a outros mecanismos de avaliação/informação existentes.

Na definição e articulação dos indicadores nas várias perspectivas e o seu consequente desdobramento por toda a organização, têm de ficar bem perceptíveis as relações de causa e efeito interdepartamentais, sob pena de se pôr em causa todo o modelo, na forma como for concebido, estruturado e implantado [Malmi (2001), Atkinson *et al* (1997)]

Ainda sobre as relações de causa e efeito, Nørreklit (2003) tem vindo a trazer ao debate questões relacionadas com o tempo. Neste aspecto em particular, aquela autora vem criticar Kaplan e Norton pela não relevância dada a esta dimensão. Parece, no

⁹ Pietro *et al* (2006)

entanto, não caber na operacionalização do BSC a discussão teórica da sequência das acções para o reconhecimento da validade das relações de causa e efeito.

O sucesso na implementação do BSC poderá estar associado à escolha correcta de métricas de desempenho, reconhecendo-se a sua natureza múltipla. Neste sentido Bhagwat (2007) propõe um processo de hierarquia analítico, que permite estabelecer prioridades na formulação de estratégias e de medidas de desempenho, tendo em atenção a organização em concreto. Chen *et al.* (2008) vem reforçar a proposta do autor atrás referido, aplicando-a ao BSC.

Outro aspecto mencionado na literatura, Pietro *et al* (2006), é o papel dos consultores externos no processo de implementação. Embora quem esteja fora da organização tenha uma “visão externa” que pode trazer benefícios ao processo, deve haver o cuidado de não atribuir a esses elementos externos excessivo protagonismo. Sob pena de o sistema não se adequar às necessidades da organização.

Em qualquer caso, a interacção de agentes externos com agentes internos cria condições facilitadoras de aceitação dos processos de mudança. Permitirá a criação de dinâmicas positivas que ajudarão a vencer resistências e mesmo a eliminação de cenários de desperdício de tempo. Esta interacção, poderá também ajudar a eliminar atitudes de receio dos colaboradores da organização perante o risco, como Hauser e Katz (1998) identificaram.

A indefinição sobre os benefícios da implementação do BSC pode levar à percepção de um desperdiçar de recursos, assumindo o factor tempo uma importância muito grande. Evans (2005) reconhece que a implementação do BSC é um processo moroso e complexo, requerendo tempo e recursos. Mais quando associado a um acréscimo de trabalho que a todos será pedido, a expectativa que se cria é que desse esforço resulte valor acrescentado para a organização.

Kanji e Sa (2001) consideram que o BSC pode ser melhorado desde que integre os princípios da administração da qualidade total e a par disso os factores críticos de

sucesso, como se encontra no *Kanji's Business Excellence Model*. Do cruzamento deste modelo com o BSC, estes autores consideram resultar um sistema que está num permanente ciclo de melhoria contínua, reconhecendo-lhe virtualidades para a concretização de uma estratégia para a excelência empresarial.

A cultura organizacional tem vindo a ser apresentada como factor influenciador dos comportamentos das pessoas quando estão no desempenho de funções de carácter normativo legal. Por exemplo, quanto às disposições relativas ao relato contabilístico e financeiro. Parece que a cultura organizacional será também um dos factores que pode explicar as dificuldades na implementação do BSC em Portugal.

Waal (2006), refere que apesar de as Organizações criarem e utilizarem um *Performance Management System* (PMS), assente em factores críticos de sucesso, de forma a melhorar os seus resultados, conhecem também elas dificuldades na implementação do BSC pelo facto de não terem tido em conta factores comportamentais associados à cultura nacional. Neste artigo o autor revela o resultado de um estudo sobre o papel do comportamento e cultura nacional na elaboração dum PMS, num ambiente de organização multinacional.

Cardoso (2008), partindo do modelo das dimensões culturais de Hofstede (1984), evidencia que a cultura influencia também a implementação do BSC em Portugal. Poder-se-á afirmar, face aos resultados encontrados, que a matriz cultural portuguesa é caracterizada por:

- Distância Hierárquica – há uma forte vivência da afirmação do estatuto e do poder das chefias face aos colaboradores. Esta situação leva a que estes, numa posição de comodidade, façam permanente uso das suas prerrogativas. Esta atitude induz, como consequência, um comportamento de não participação em novos projectos, que implique até alguma autonomia na decisão.
- Grau de Individualismo – regista-se um elevado colectivismo por oposição a baixo individualismo. Colectivismo deve ser aqui entendido como defesa e

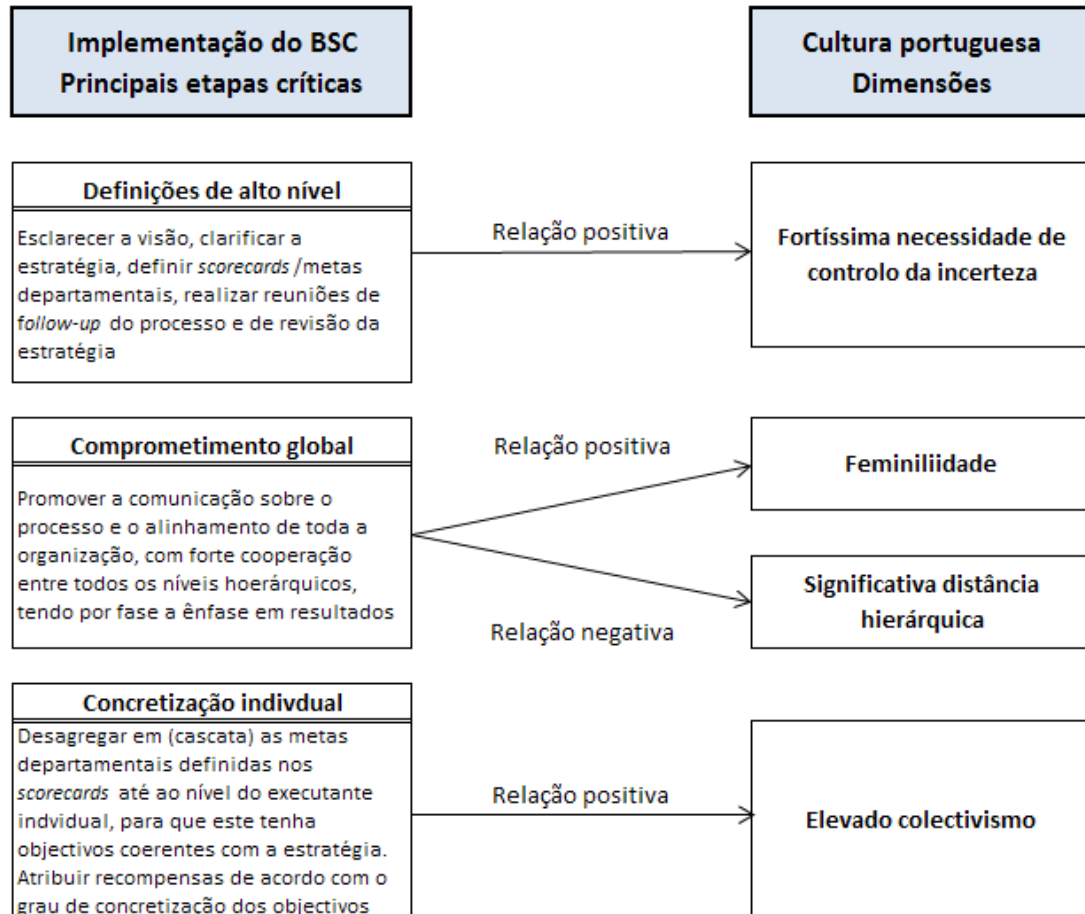
expressão do alcance dos interesses de grupo de pertença. São assim valorizadas dimensões que privilegiam o grupo, a equipa de trabalho, a equipa de projecto. Confiança e lealdade são importantes na atribuição de tarefas.

- Grau de Masculinidade – os portugueses são pouco masculinos, dado que privilegiam valores que se consideram mais adequados à sensibilidade feminina, como estabilidade e cooperação em contraponto a sinais masculinos tais como a assunção do risco pelo desafio, a competitividade e a meritocracia. *“Nas sociedades femininas valoriza-se a resolução do conflito através da negociação e da cooperação, considera-se importante humanizar o trabalho, favorece-se a ajuda mútua e os contactos sociais, os chefes tendem a actuar mais pela intuição do que pela decisão racional, havendo normalmente mais mulheres a trabalhar fora de casa”*¹⁰.
- Controlo da Incerteza – Portugal registava um elevado grau de controlo sobre a incerteza. Nos 53 países estudados por Hofstede (1984) só a Grécia se posicionava acima de nós. Parece poder-se dizer, à luz dos resultados que seremos pouco abertos à mudança. Agimos melhor com o que sabemos ser certo. Não nos seduzem caminhos que nos levem pelo incerto e imprevisível. Situações de ambiguidade de todo não são desejáveis. Há uma primazia e o gosto de/pela forte prática normativa, regulamentar.

Articulando as etapas críticas propostas por Kaplan e Norton (1996), com as dimensões culturais de Hofstede (1984) e os resultados a que chegou relativamente a Portugal, poder-se-á identificar uma possível causa – idiosincrasias da nossa cultura organizacional - para as dificuldades de implementação do BSC, na nossa realidade, segundo a proposta de Cardoso (2008), sintetizada na figura seguinte:

¹⁰ Cardoso (2008), p.28

Figura 3.1 - Relação BSC - Cultura Portuguesa



Adaptado de Cardoso (2008)

Implementação do *Balanced Scorecard* – O caso IGFSS

De forma sumária, na tabela seguinte apresentam-se os factores críticos, problemas e obstáculos potenciais a superar na implementação do BSC.

Tabela 3.1 - Factores críticos – Problemas e obstáculos potenciais

Factores críticos	Problemas e obstáculos potenciais
Avaliação de desempenho	Dificuldade de articulação: objectivos da organização/unidade orgânica/desempenho individual
Mudança organizacional	Resistência. Redesenho da estrutura organizacional. Reafecção a novos projectos de trabalho/desafios
Comunicação	Dispersão. Ausência de informação
Tradução: missão, visão, estratégia, valores	Má significação e difícil identificação com a realidade organizacional
Delegação de competências	Centralização. Estruturas intermédias ausentes
Relações de causa e efeito	Confusão na percepção das consequências das acções individuais e mesmo das unidades orgânicas entre si
Consultores externos	Ausência do conhecimento da organização. Principalmente das pessoas. Pressão de obtenção de resultados em curto espaço de tempo.
Afectação de recursos	Não compromisso com a agenda. Afastamento para não se responsabilizar. Dificuldade na disponibilização dos recursos técnicos.
Cultura organizacional	Hierarquias acomodadas. Problemas de aceitação da autoridade em ligação com o género. Discriminação: etária, género, étnica, conhecimento técnico e outras. Distância hierárquica. Aversão ao risco. Individualismo/Colectivismo
Compromisso do <i>top management</i>	Ausência de visibilidade. Distanciação face às pessoas da organização

4 METODOLOGIA

O presente trabalho assentou na metodologia do estudo de caso. Pesem embora as críticas frequentemente feitas a este tipo de metodologia (essencialmente as suas limitações em termos de generalização estatística), considerou-se que – atendendo aos objectivos da investigação – ela era a mais apropriada. Com efeito, procurou-se neste trabalho analisar o funcionamento do BSC numa organização concreta, isto é, no seu contexto real.

4.1 O estudo de caso: vantagens e limitações

Num estudo de caso desenvolve-se uma investigação sobre uma ou várias realidades organizacionais onde decorre/decorreu um dado fenómeno, para o qual se procura retirar algumas regularidades, observáveis no seu próprio contexto. Em reforço da adopção do estudo de caso, Yin (2003) refere que este método é mais adequado quando se abordam problemáticas complexas que não podem nem devem ser analisadas fora dos seus contextos e exigem uma aproximação integrada e sistémica. Também é referido por aquele autor que os objectivos do estudo têm uma forte prevalência de procura de resposta ao porquê e ao como do fenómeno. Pensa-se que a ênfase posta neste trabalho radica precisamente aqui, como está definido nos objectivos do mesmo.

Se a questão “o quê” estava identificada, haveria que encontrar respostas sobre “o porquê” da adopção do BSC no IGFSS e “como” tinha sido desenvolvido o seu processo, desde a opção de escolha até à operacionalização na organização.

Atentos os contributos de Keating (1995) e de Otley e Berry (1994), e tendo em atenção que se recorre a trabalhos fundamentais sobre o BSC, que enformaram o quadro teórico, concepção e operacionalização do BSC, poderá dizer-se que se está perante um estudo de caso ilustrativo da teoria¹¹. Pretende-se desenvolver um estudo para a

¹¹ Entende-se que o BSC não é uma teoria. É um sistema/ técnica que se desenvolveu para responder a determinados fins. Porém a sua concepção tem fundamentos de base que foram suportados por vários quadros teóricos

compreensão de um dado fenómeno, determinado por dinâmicas complexas que se desenvolvem num dado contexto.

Segundo Jones (1998) e Trauth e O'Connor (2000), citados por Dias (2000), são características de um estudo de caso, entre outras: o fenómeno ser observado no seu próprio ambiente bem com a informação ser recolhida *in loco*. A recolha de informação é efectuada junto de várias pessoas da organização e a ênfase é dada a eventos contemporâneos.

Dias (2000) cita também Hartley (1994), para salientar que um estudo de caso é apropriado para capturar aspectos e factos recentes da vida de uma organização. Por oposição, um estudo quantitativo será tendencialmente estático, não se evidenciando um conjunto de acontecimentos resultantes da dinâmica de processos próprios de ambientes em forte turbulência e mudança.

Autores como Bell (1989) e Goodhue *et al*, (1992) chamam a atenção para outra vantagem dos estudos de caso: o facto de eles permitirem a recolha de dados que só se manifestam no contexto organizacional específico, e que são dificilmente detectáveis através de outros métodos de recolha – como por exemplo os inquéritos.

Em reforço do atrás referido, Hartley (1994), defende que no estudo de caso existe uma capacidade intrínseca de explorar processos organizacionais, à medida que eles estão a ocorrer, permitindo uma análise processual, contextual e longitudinal dos vários acontecimentos e seus significados. Há assim um campo mais alargado para a recolha de informação, enriquecendo a análise em profundidade e a melhor identificação das interacções entre aqueles acontecimentos. Refira-se, porém, que a recolha de informação relativa ao caso IGFSS, aqui tratado, não ocorreu quando as fases de trabalho que culminaram com a operacionalização do BSC se estavam a desenrolar. Em consequência não foi aplicável a técnica de observação *in loco* e em tempo real.

O estudo de caso não permite a generalização. Muito menos se o estudo se basear num caso único. Note-se que, nesta situação, a observação é feita sobre uma

particular organização/evento, enquadrado por particulares condicionantes e sujeita, com certeza, à influência particular da estrutura humana que a integra. Porém, esta impossibilidade de generalização não deve limitar o trabalho do investigador pois, no desenvolvimento desse trabalho, poderão ser identificadas regularidades e relações de causa e efeito que permitirão o desenho de novos projectos de investigação possíveis de gerar generalizações. Ou seja, o estudo de caso pode ser um processo, uma etapa, para abrir caminho a outras formas de investigação.

A limitação da generalização em estudo de caso parece poder ser superada, ou pelo menos mitigada, quando o mesmo investigador trabalha, segundo os mesmos pressupostos, uma outra unidade de estudo e multiplica tantas vezes o processo quanto os resultados permitirem identificar regularidades e conformidades dentro de uma dada teoria, num processo de “generalização teórica”.

4.2 Recolha e análise de informação no IGFSS

Não há uma técnica única de recolha de informação visando o estudo de caso. Pode-se utilizar métodos quantitativos e/ou qualitativos, não sendo mutuamente exclusivos. Interessam mais as que melhor oferecem condições para a compreensão do fenómeno em estudo. Porém, parecem prevalecer a observação, a análise documental e a realização de entrevistas (estruturadas e semi-estruturadas).

Não tendo o investigador estado presente quando toda a dinâmica do processo se desenvolveu no IGFSS, não foi possível realizar observação directa dos fenómenos sob estudo.

Assim, procedeu-se a análise documental e principalmente a entrevistas realizadas com colaboradores da instituição.

Yin (2003) refere que a documentação é uma boa fonte de referência. Dada a sua estabilidade pode ser lida, vista e revista de forma repetida. É discreta, no sentido em

que não foi criada em exclusivo para servir o caso. É exacta, porque pode conter nomes, referências e detalhes dos eventos. Finalmente, pode referir-se a um largo espaço de tempo, com muitos acontecimentos, ocorridos com diferentes configurações e em diferentes enquadramentos.

O mesmo autor afirma que as entrevistas têm vantagens como fonte de informação, porquanto permitem pôr a ênfase no estudo do caso e facilitam a compreensibilidade, proporcionando inferências causais.

Para este estudo de caso realizaram-se as seguintes nove entrevistas:

- i) No final de Dezembro de 2008 com um quadro dirigente do IGFSS, que desde o início esteve fortemente ligada aos acontecimentos antecedentes à integração do BSC no IGFSS, acompanhou de perto o processo de reflexão sobre o interesse do BSC e, subsequentemente, o processo de decisão da sua adopção e consequentes desenvolvimentos. Parece ficar bem evidente a razão por que esta deveria ser uma das pessoas a entrevistar. Não só pelo protagonismo assumido em todo o processo, como também pelo seu posicionamento na estrutura organizacional;
- ii) Em 2009, entre 22 de Maio e 24 de Junho, em quatro serviços desconcentrados, nas Secções de Processo Executivo (SPE), instaladas nas cidades de Aveiro, Castelo Branco, Porto e Setúbal, com cada um dos seus dirigentes e um dos seus colaboradores. Estas entrevistas descentralizadas visaram perceber a influência do BSC no quotidiano de trabalho destes indivíduos, numa posição mais distanciada relativamente ao topo da organização e mesmo distante, em termos geográficos, do centro de decisões.

Sete entrevistas foram recolhidas em áudio e duas manualmente. Para o desenvolvimento das entrevistas seguiu-se de perto o guião que se anexa, tendo-se desenvolvido o modelo de entrevista semi-estruturada. Considerou-se mais adequado este tipo de entrevista porque, havendo a intenção de colocar um conjunto de questões previamente definidas, era desejável que estas fossem geradas num clima de

informalidade e em ambiente amigável. Na verdade, havia a expectativa de obtenção de respostas amplas, eventualmente indo para além da própria pergunta, o que seria interessante para uma melhor análise da problemática. Perguntas adicionais foram colocadas visando a clarificação das respostas e o recentrar do diálogo no tema fundamental. Naturalmente que, tendo em atenção o público-alvo das entrevistas, algumas das perguntas efectuadas à dirigente da estrutura de topo não foram efectuadas aos colaboradores do IGFSS integrados nos serviços desconcentrados, sendo que a estes as perguntas colocadas foram comuns.

5 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DO ESTUDO DE CASO

O Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, I.P. (IGFSS)¹² é a organização (unidade de análise), sujeito e objecto, em que se desenvolve o estudo de caso.

5.1 Apresentação da organização

O IGFSS é uma instituição integrada no Sector da Segurança Social. Foi criado em 1 de Abril de 1977. É um instituto público integrado na administração indirecta do Estado, com autonomia administrativa e financeira, personalidade jurídica e património próprio.

Tem por missão a gestão financeira unificada dos recursos económicos consignados no Orçamento da Segurança Social. Dispõe do segundo maior orçamento anual depois do Orçamento de Estado, com um volume financeiro na ordem dos 32 mil milhões de euros (2008).

O IGFSS tem atribuições nas áreas do orçamento e conta da segurança social, da gestão da dívida, do património imobiliário e da gestão financeira, o que lhe confere uma posição estratégica de relevo, com uma forte intervenção transversal no quadro mais vasto do Sistema de Segurança Social.

Na tabela seguinte estão identificadas as principais atribuições afectas a cada uma das unidades orgânicas do IGFSS.

¹² Toda a informação contida neste trabalho de origem externa foi obtida a partir de documentação fornecida pelo IGFSS ou através do sítio existente na rede Internet, com o endereço: <http://www1.seg-social.pt/inst.asp?05.09>.

Implementação do *Balanced Scorecard* – O caso IGFSS

Tabela 5.1 – Principais atribuições do IGFSS¹³

Unidade orgânica	Atribuições
Planeamento, Orçamento e Conta	• Propor o Orçamento da Segurança Social e controlar a sua execução; • Elaborar a Conta da Segurança Social; • Efectuar o controlo estratégico das instituições e serviços do Sistema
Gestão Financeira	• Optimizar a gestão dos recursos financeiros do Sistema de Segurança Social; • Exercer as funções de tesouraria única do Sistema de Segurança Social; • Rentabilizar os excedentes de tesouraria
Gestão da Dívida	• Analisar a evolução da dívida à Segurança Social; • Assegurar a cobrança coerciva da dívida à Segurança Social; • Adoptar medidas extraordinárias de regularização da dívida
Gestão do Património Imobiliário	• Gerir o património imobiliário do Instituto; • Promover programas de alienação do património imobiliário; • Promover, no âmbito do Sistema de Segurança Social, estudos e avaliações do património imobiliário

No âmbito da gestão financeira o IGFSS assegura, sem rupturas de tesouraria e diariamente, os compromissos para com os beneficiários através de 29 instituições do Sistema de Segurança Social.

Integram o IGFSS 450 Colaboradores, organizados numa estrutura central e em serviços desconcentrados a nível distrital. Estes últimos estão vocacionados para a recuperação da dívida – as chamadas Secções de Processo Executivo (SPE) que gerem 793 mil processos executivos.

Cerca de 5.000 imóveis/fracções, entre renda livre e renda social, estão afectos à área da gestão do património imobiliário da Segurança Social¹⁴.

¹³ Fonte IGFSS - Gestão por Objectivos 2008, p. 11

¹⁴ Informação inserta no Plano de Actividades de 2009

Figura 5.1 – IGFSS – Organograma



Adaptado: Fonte: IGFSS - Actualizado a 31/05/2007:acesso electrónico em 26/10/2009

Pelo Dec.-Lei n.º. 215/07, de 29 de Maio, que aprovou o estatuto orgânico – de que resultou o organograma atrás apresentado, correspondendo a uma racionalização e simplificação da estrutura – foram definidas novas exigências e em consequência atribuídas novas competências, num quadro envolvente determinado pelo progressivo alargamento do sistema de segurança social.

5.2 Génese, concepção e implementação do BSC no IGFSS

Dedica-se esta secção a fazer um breve enquadramento da situação do IGFSS na fase anterior à existência do BSC, bem como os passos dados antes da decisão da sua adopção e consequente adaptação à realidade da organização. Será utilizada informação veiculada por documentação e também a obtida através das entrevistas já referidas.

5.2.1 Os antecedentes – a criação de um ambiente de gestão por objectivos e de avaliação de desempenho

Em Maio de 2004, conforme foi referido por uma das entrevistadas, foi publicada uma Resolução do Conselho de Ministros determinando que até ao final de Junho desse mesmo ano estivesse concluído o Processo de Gestão por Objectivos, (PGO), o qual estava estruturado em dois vectores: i) orientado para a avaliação organizacional e ii) visando a avaliação individual enformada pelo Sistema Integrado de Avaliação do Desempenho para a Administração Pública (SIADAP).

Na sequência daquela resolução, o Conselho Directivo (CD) do IGFSS decidiu criar um grupo de trabalho (GT) para a implementação do SIADAP, sistema este que assumiu grande relevância para a avaliação individual dos colaboradores.

O GT, multidisciplinar, era constituído por cinco colaboradores do IGFSS: dois da área de Recursos Humanos (RH), um jurista assessor do CD para a área de RH, o responsável pela elaboração e acompanhamento do Plano de Actividades e uma dirigente, da área da auditoria interna, na vertente financeira.

As colaboradoras ligadas à área de RH ficaram encarregadas de analisar a forma de implementar o SIADAP, com a ajuda das outras duas colaboradoras. Porém, só a estas foi cometida a tarefa de identificar e definir quais eram os objectivos da organização para, do ponto de vista metodológico e servindo de referencial, ser mais correcto definir os objectivos em cascata para todos os colaboradores. Este trabalho era visto como importante para a operacionalização do SIADAP.

Sobre este componente do trabalho, não havia históricos. Praticamente não havia objectivos. Algumas áreas tinham já alguns indicadores.

Percepcionou-se que o que estava a acontecer representava uma mudança cultural e de comportamentos da organização. Sabia-se que era necessário envolver as pessoas de toda a organização, mas naquela fase impunha-se uma intervenção com um

estilo mais directivo. O processo era altamente patrocinado pelo CD o que legitimava esta forma de intervenção, nessa primeira fase. O patrocínio do CD era conhecido por toda a estrutura humana do IGFSS.

Mesmo com risco de não se conhecer, com pormenor, todas as tarefas das unidades orgânicas, foi posta a interrogação sobre que indicadores seriam importantes para a organização, para cada uma das áreas. E que indicadores poderiam até já existir.

Construiu-se então indicadores para cada área de negócio e de suporte. Tudo era monitorizável. A partir da construção de objectivos e indicadores, alguns já pré-existent, foi-se articulando o diálogo com o CD - dado o conhecimento que cada um dos seus membros tinha dos seus pelouros - e com os dirigentes de primeiro nível, explicando o que se estava a fazer e ajustando a reflexão em função dos vários contributos. Daqui resultou um quadro de referência com cinco objectivos e indicadores por cada área que, após acordo com o CD, foi objecto de discussão com os dirigentes.

Dentro da lógica de facilitadores do processo, avançou-se para a discussão com os dirigentes de todas as áreas, já com algum trabalho prévio feito. Depois, de forma individual, fizeram-se reuniões versando sobre os objectivos, indicadores e metas das várias áreas de responsabilidade. De Maio a Junho de 2004 foram definidos os objectivos organizacionais. Alguns deles reflectiam já o contributo dos dirigentes. Durante Junho ainda e até final de Julho foram definidas, para todos os colaboradores, metas a atingir em termos dos objectivos e indicadores associados. Os quais basearam as avaliações, até 31/12/2004, por força do SIADAP.

Foi então sugerido e aceite que houvesse um acompanhamento mensal sobre a forma como estavam a evoluir os resultados. Deste modo garantia-se que seriam introduzidas medidas correctivas, perante a constatação de qualquer desvio negativo, para que no final do ano as metas fixadas fossem atingidas.

Esse acompanhamento era feito por cada unidade orgânica com recurso a folhas Excel onde constavam: objectivo, indicador, meta, valor de referência mensal previsto,

real e desvio. Havia ainda uma coluna onde eram indicadas as medidas correctivas a desenvolver de forma a corrigir os desvios indesejados.

Toda esta dinâmica, associada à implementação do SIADAP, enquadrada na Reforma da Administração Pública, era o culminar de um processo de criação de um sistema de gestão por objectivos, consequência da referida Resolução do Conselho de Ministros e que claramente tinha sido assumido pelo CD como realizável dentro dos prazos que estavam fixados.

No decorrer deste trabalho evidenciou-se o forte empenho e envolvimento do CD, não só transmitido como percepcionado pelos que mais de perto trabalhavam com este órgão. Tal empenho foi também percepcionado por todos os colaboradores do IGFSS. Não é de ignorar um tácito delegar de autoridade nos colaboradores que estavam no terreno a liderar o processo, de forma a facilitar o diálogo com os dirigentes.

O plano de comunicação foi muito intenso. Utilizou-se a rede *intranet* do IGFSS para ir-se dando informação dos passos que estavam a ser dados, proporcionando assim o diálogo entre os colaboradores e naturalmente contribuindo para esbater e eliminar algumas resistências.

Em suma, para o desenrolar da implementação do PGO, e consequente SIADAP, e seu sucesso, foram determinantes o forte empenho e envolvimento do CD, o forte processo de comunicação e finalmente o conhecimento que se tinha da organização.

Esse conhecimento da organização foi, sem dúvida, um factor chave, pela credibilidade que se transmitia sobre as propostas de intervenção. Era reconhecido que elas emanavam de alguém que estava na organização e que conhecia não só os processos como as pessoas do IGFSS.

Em causa estava um processo de mudanças de comportamento e todos os determinantes atrás referidos foram decisivos para o sucesso. É certo que o estilo foi

muito directivo nesta primeira fase, tendo em atenção o escasso período de tempo que se tinha para atingir os resultados. Mas utilizar outro estilo de intervenção, poderia equivaler a chegar-se ao final do ano (2004) sem nada feito.

O lema na altura era “Gestão por Objectivos”. E para que todos soubessem do que se tratava, bem como as expressões a ela associadas (como missão, visão, objectivos, indicadores, metas) foram efectuados vários *workshops*, apoiados no plano de comunicação já referido.

De início, os *workshops* foram dirigidos aos dirigentes e depois desmultiplicados até atingirem os 450 colaboradores da organização, sempre recorrendo a meios humanos internos. Privilegiou-se o trabalho com as pessoas da casa e a postura foi sempre de grande disponibilidade recíproca.

No ano de 2005¹⁵, na sequência da assinatura da Carta de Missão do novo Conselho Directivo (CD), o IGFSS adopta já o BSC para a elaboração do Plano de Actividades de 2006. Tal traria como consequência a monitorização mensal do desempenho do IGFSS. O BSC era entendido como algo que iria permitir a consecução da estratégia e uma leitura global e integrada do desempenho do IGFSS, e cujos resultados seriam divulgados a todos os colaboradores e à Tutela¹⁶.

A referida Carta de Missão foi dada a conhecer a todos os dirigentes. E na sequência dessa tomada de conhecimento foi discutida e aprofundada de forma a assegurar o envolvimento dos dirigentes em sintonia com o CD.

Do que se foi acumulando em termos de conhecimento sobre o BSC, a par da necessidade de concretização dos objectivos estratégicos assumidos na Carta de Missão, acreditou-se e transmitiu-se – em final de 2005, perspectivando já o Plano de Actividades de 2006 – a convicção de que o IGFSS estaria em condições de tomar uma decisão relativamente à adopção do BCS. Depois de alguma reflexão foi então decidido “avançar” com o BSC.

¹⁵ IGFSS – Relatório de Actividades de 2005

¹⁶ Idem, p.5

Parece assim ficar claro que 2005 foi o ano da tomada de decisão sobre a adopção do BSC como um sistema que poderia ser útil ao desenvolvimento do IGFSS.

5.2.2 Os trabalhos de preparação para a implementação do BSC

Em 2006, o processo de planeamento de 2007 é já desenvolvido com a “metodologia BSC” (como é denominada no IGFSS).

Na nota introdutória ao Relatório de Actividade de 2006, o Conselho Directivo do IGFSS, em reforço do que havia afirmado em 2005, salientava o alinhamento do seu sistema de planeamento e controlo de gestão de acordo com o BSC. No mesmo documento, releva a mudança dos colaboradores do IGFSS, ao assumirem o papel de actores empenhados no processo de melhoria contínua.

Ainda naquele relatório, na secção dedicada à Gestão por Objectivos¹⁷ é reconhecida a adopção do BSC como sendo resultado da evolução do sistema de planeamento e controlo do desempenho. E perspectivando já o ano de 2007 aponta-o como um sistema de gestão estratégica.

Recorrendo ao conteúdo da entrevista com a dirigente mais directamente ligada a todo o processo, refira-se que, depois da tomada de decisão de adopção do BSC, começou-se por desenvolver um processo de formação para dar conhecimento sobre o que era o BSC. Sempre com recurso a meios internos, foram efectuados *workshops*, inicialmente com o CD e depois com os vários responsáveis das unidades orgânicas.

Foi referido pelos colaboradores dos serviços desconcentrados que, em geral, não conheciam o BSC quando este foi introduzido no IGFSS. A sua adopção suscitou, em alguns, curiosidade em conhecer melhor o BSC.

¹⁷ IGFSS – Relatório de Actividades de 2006, p.21

Foi assegurada formação interna, com recursos próprios, aos dirigentes e a alguns dos colaboradores. Foi proporcionada formação *on-job* aos restantes colaboradores, prestada, em geral, pelos dirigentes. E foi facultada documentação. Os dirigentes têm frequentado desde então acções de formação no Instituto Nacional de Administração e um dos conteúdos tratados tem sido o BSC.

Não havia uma equipa de projecto formalmente instituída. Sabia-se haver um grupo de pessoas que estava a trabalhar sobre o BSC. A proximidade com os dirigentes também facilitava a aceitação da intervenção dos elementos desse grupo.

Tudo isto foi acompanhado por um plano de comunicação que utilizava também o suporte *intranet* para difundir noções sobre o BSC – perspectivas, relações de causa e efeito, mapas estratégicos, etc..

O material de apoio à realização dos *workshops* era preparado internamente. Num primeiro momento, na folha de Excel utilizada para fazer a monitorização do PGO, foi introduzida uma coluna, tendo-se pedido que para cada objectivo fosse nela inscrita a correspondência com as perspectivas. Os *workshops* com os dirigentes eram efectuados com a presença do CD, que fazia sistematicamente o ponto de situação dos trabalhos. A formação foi-se realizando por ondas. Os próprios dirigentes desmultiplicaram para as suas equipas o saber adquirido. O desafio estratégico já estava definido mas não era visível para a organização.

Releve-se que dos trabalhos anteriores, ligados ao PGO e ao SIADAP, havia toda uma dinâmica que ajudou a perceber muita da linguagem. Já não seria novo estar-se a falar de objectivos, indicadores e metas.

Quanto às relações de causa e efeito uma coincidência veio também ajudar ao sucesso do projecto. No final de 2005, deu-se início aos trabalhos visando a obtenção da certificação *International Standards Organization* (ISO) 9001:2000. Estes trabalhos implicaram o levantamento de todas as tarefas/processos, com a respectiva sequenciação. O desenvolvimento destes trabalhos facilitou a compreensão das relações

que se estabeleciam. Foi automaticamente assumido que a ISO 9001:2000 não se importaria sem o BSC e vice-versa.

Os Mapas Estratégicos foram sendo desenhados segundo uma filosofia de processo de negócio, condizente com a da ISO 9001:2000. Os Mapas Estratégicos, construídos previamente para facilitar o processo de diálogo, foram discutidos com os dirigentes. Foram verificadas as relações de causa e efeito e sugeridas e acolhidas sugestões num ambiente de grande diálogo e participação. Depois de discutidos e assentes com os directores estes levavam a discussão para o seio das suas equipas.

Assim, em 2007, em consequência dos passos que vinham sendo dados, foram desenhados os Mapas Estratégicos Corporativo e de 2º Nível.

Em termos de sistema de informação, percebeu-se desde logo que haveria necessidade de fazer investimento noutros recursos. Ainda em 2006, criaram-se condições para a sua aquisição de forma que em 2007 já houvesse um sistema que suportasse o BSC. Não se adquiriu algo que estivesse dado como acabado. Contratou-se uma empresa que tinha uma proposta de solução BSC em desenvolvimento. Tinha a plataforma mínima de funcionamento. O ajustamento da solução ao BSC desejado pelo IGFSS resultou de um forte trabalho de parceria com a empresa. Houve um trabalho conjunto envolvendo colaboradores do IGFSS e da empresa fornecedora. Foi uma solução moldada e ajustada à medida.

Em 2007 a organização estava preparada para trabalhar com o BSC. E assim aconteceu, em pleno, sem operação piloto ou implementação parcial.

Todos os colaboradores passaram a interagir com o BSC através do sistema de informação que o suporta. Foi assegurada a necessária formação a todos os colaboradores. Todos conhecem os objectivos de todos. Naturalmente que há definição de perfis para acesso a determinados tipos de informação. A informação para o sistema é objecto de carregamento por parte de alguns utilizadores. O sistema permite a recolha

de informação de forma automática, o que acabará por acontecer. O ano de 2007 foi importante para a estabilização do sistema.

Já em 2008 foram desenhados e aplicados Mapas Estratégicos, chamados de terceiro nível, para utilização nos serviços desconcentrados.

A título de conclusão desta secção saliente-se que:

- i) A implementação do BSC por si só não gerou qualquer mudança na estrutura organizacional;
- ii) O BSC no IGFSS está materializado em 33 Mapas Estratégicos, incorporando cada um cerca de 15 a 20 objectivos;
- iii) Todos os trabalhos conducentes à operacionalização do BSC, de que se destacam os assumidos pelas pessoas que indiscutivelmente lideraram todo o processo, foram desenvolvidos em paralelo com as tarefas que habitualmente lhes estavam cometidas. Ou seja, não houve dedicação exclusiva;
- iv) Considera-se que o BSC é um compósito que responde na totalidade, como sistema facilitador da consecução e controlo da estratégia. Também é um sistema do controlo de gestão, assumidamente. É sistema de avaliação do desempenho da organização com um todo e de cada unidade orgânica especificamente, e no futuro, provavelmente, também de cada colaborador. É também um processo que está sempre aberto à melhoria contínua;
- v) O BSC veio também responder aos objectivos a que se propunha o SIADAP, complementando-o.

5.3 O BSC no IGFSS: um caso de sucesso

Vários são os indícios que permitem considerar que o BSC no IGFSS é um sucesso, no sentido do que defende Ferreira (2008). Assim, o BSC no IGFSS tem um nível de utilização elevado na tomada de decisão no dia-a-dia de toda a organização e na concretização de acções que incrementam o nível de utilização da informação produzida. É notório também que toda a organização aceita e percebe os benefícios resultantes do BSC, tendo sido percebida a satisfação e confiança dos seus colaboradores. Identificaram-se benefícios financeiros relacionados com: um maior encaixe no volume das dívidas, maior volume de receitas relacionado com vendas do património, realização de receitas com a venda judicial de bens penhorados e finalmente melhor rendimento nas operações financeiras com a aplicação de excedentes de tesouraria. Não se pode dizer, com rigor, que aqueles benefícios financeiros serão exclusivamente atribuíveis à adopção do BSC. Serão mais o resultado de um conjunto de acções/medidas/programas, alguns deles consequências de novas formas de intervenção, de procedimentos e/ou utilização de novos sistemas de informação, nos quais, em qualquer caso, o BSC assume um papel destacado.

Em reforço do atrás referido, apresenta-se de seguida um conjunto de destaques que da análise da documentação e do conteúdo das entrevistas realizadas parecem ser manifestações de sucesso do BSC no IGFSS, de acordo com o que defende Ferreira (2008).

No Plano de Actividades de 2009 (p. 5) pode-se ler:

“...adopção de um sistema de Gestão por Objectivos, que visa fomentar uma cultura de orientação para resultados, assente no modelo Balanced Scorecard (BSC).

O BSC, enquanto sistema de gestão estratégica permite ao IGFSS, não apenas a definição e acompanhamento dos objectivos e a avaliação do desempenho organizacional, mas também a clarificação e comunicação da estratégia do Instituto. Este exercício de alinhamento de toda a organização pressupõe, desde

logo, a clarificação e comunicação a todos os colaboradores das três componentes do desafio estratégico do IGFSS:

Missão : A razão de ser do Instituto/ O que o Instituto oferece à Sociedade

Visão : O que o Instituto quer ser nos próximos anos/ A ambição para o futuro

Valores : Os padrões de conduta que norteiam a actuação dos colaboradores do Instituto”

Figura 5.2 – O desafio estratégico



Fonte IGFSS: Plano de Actividades de 2009

A Missão está desdobrada e atribuída às várias unidades nucleares, conforme Tabela 5.1, página 33.

O IGFSS pretende afirmar-se como uma referência na Administração Pública, servindo de exemplo de aplicação das boas práticas e também como exemplo do exercício recorrente de melhoria contínua, dentro do seu Sistema de Gestão de Qualidade. A proclamação da Visão do IGFSS pode ser resumida na forte orientação para a satisfação das necessidades dos seus clientes, juntos do quais, e da sociedade em geral. No mesmo documento, o Plano de Actividades de 2009, o IGFSS assume que a sua intervenção se rege em valores fundados no Rigor, Imparcialidade, Eficiência, Ética e Inovação.

O IGFSS tem vindo a aplicar um modelo de gestão assente em cinco dimensões como se apresenta a seguir:

Figura 5.3 – O modelo de gestão



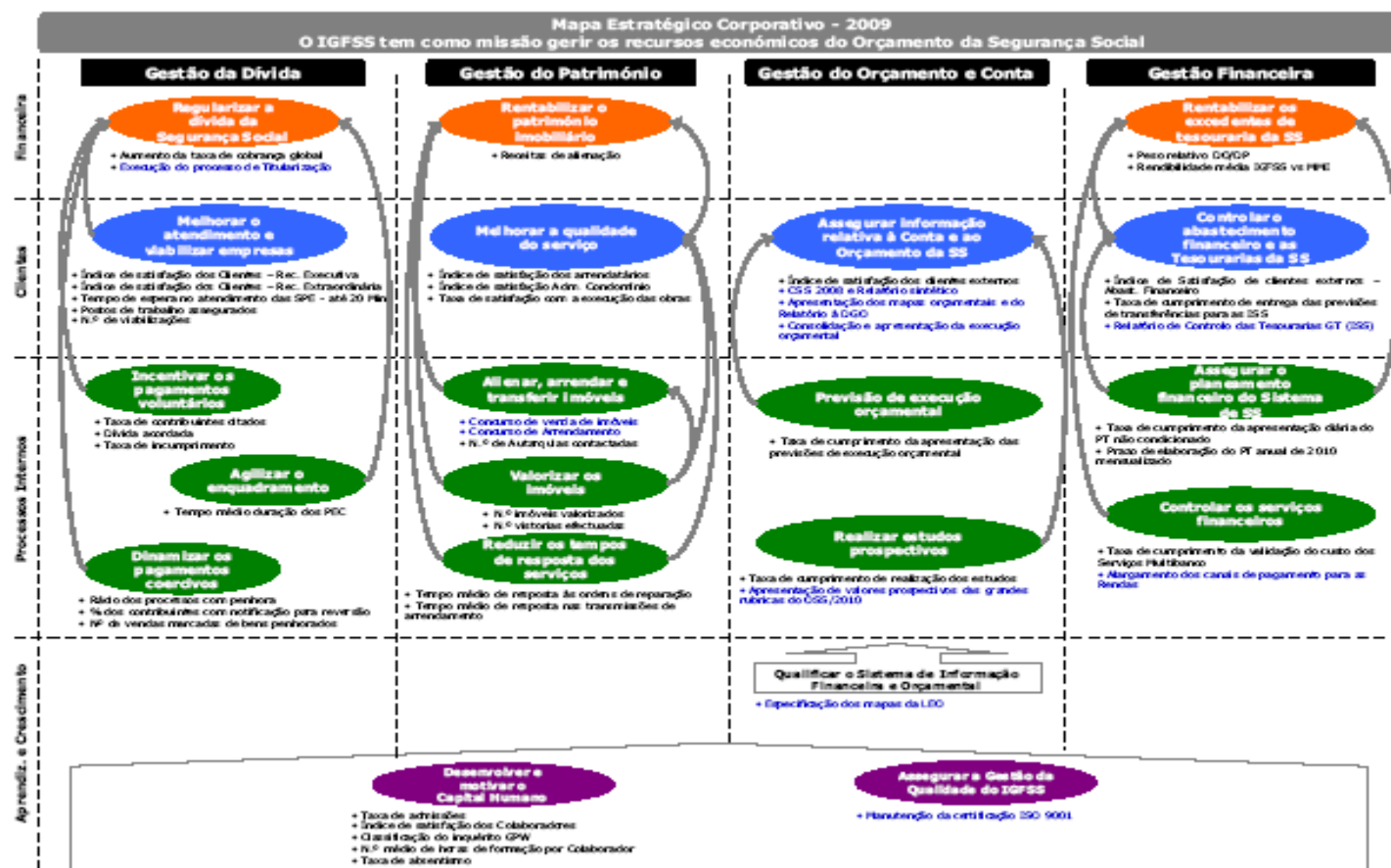
Fonte IGFSS: Plano de Actividades de 2009

É na dimensão “Gestão por Objectivos” que o IGFSS integra o BSC, articulando-o também com a Gestão da Qualidade.

Para fundamentar a opção pelo BSC, refere o IGFSS que identifica neste sistema, não só a definição e acompanhamento dos objectivos como também a avaliação do desempenho da organização. Mas é também visto como veículo de clarificação e comunicação da estratégia, missão e visão do IGFSS. Estes aspectos são traduzidos para o Mapa Estratégico Corporativo e para os Mapas Estratégicos de cada um dos Processos do Sistema de Gestão da Qualidade.

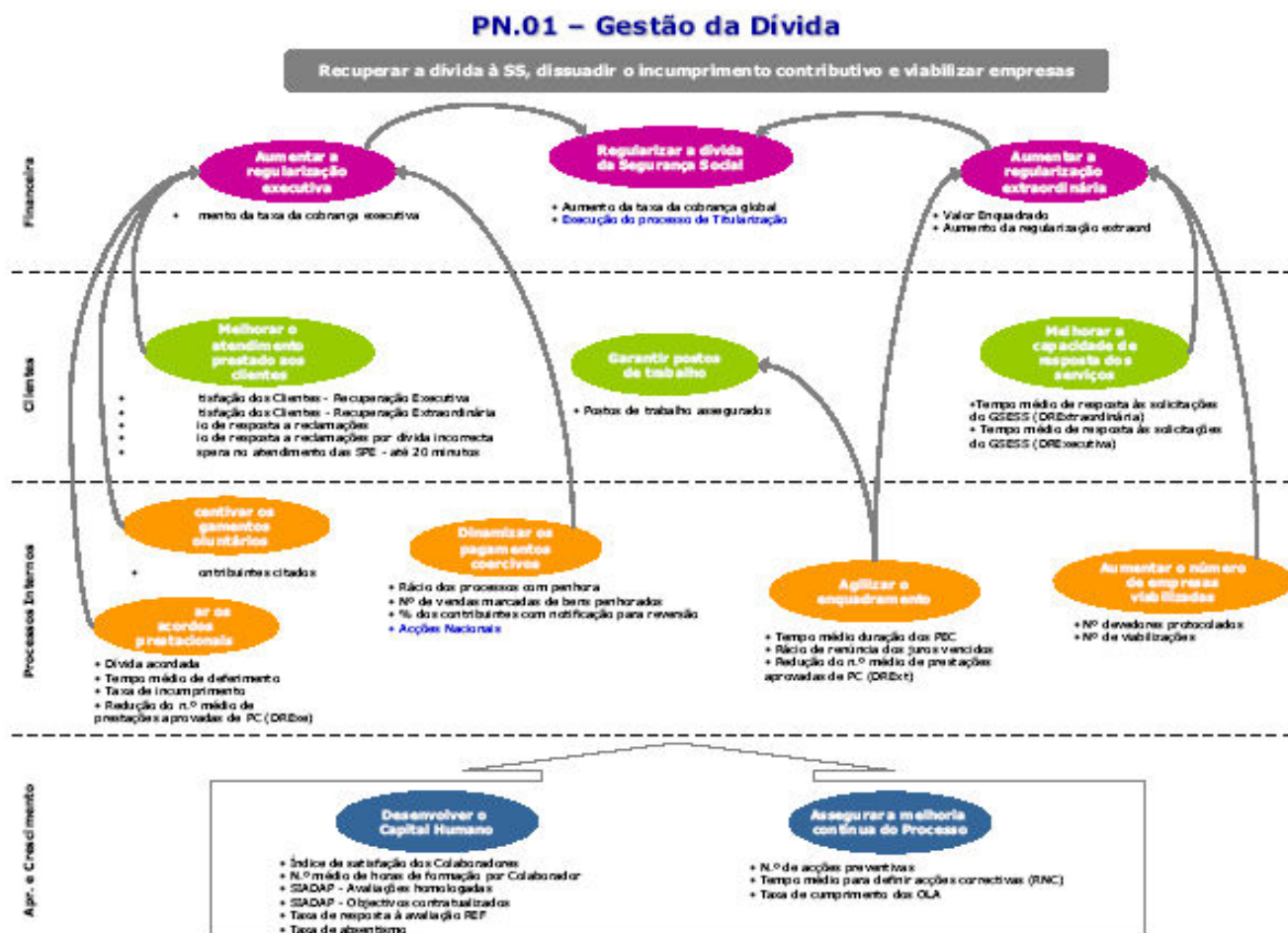
A concretização da elaboração dos Mapas Estratégicos, que se apresentam nas páginas seguintes, com um nível de clareza e detalhe dos papéis atribuídos às unidades orgânicas e colaboradores do IGFSS, constitui uma marca de sucesso, culminando todo um processo de reflexão, concepção e implementação visando a utilização do BSC em toda a organização.

Figura 5.4 – Mapa estratégico 1º Nível: Corporativo - 2009



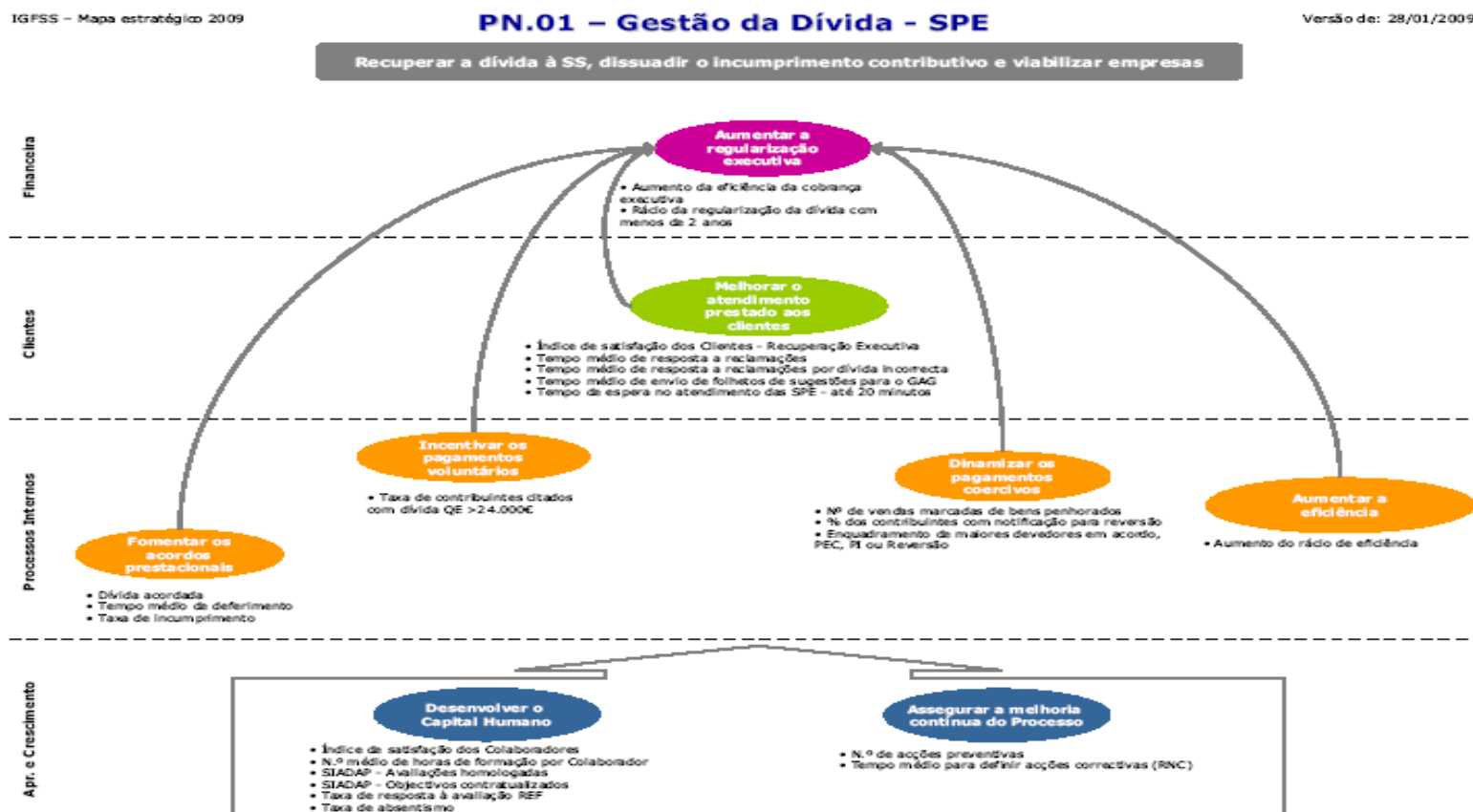
Fonte IGFSS: PA09

Figura 5.5 – Mapa estratégico 2º Nível: Gestão da Dívida 2009



Fonte IGFSS: PA09

Figura 5.6 – Mapa estratégico 3º Nível: Gestão da Dívida – Secções Processo Executivo – 2009



Fonte IGFSS – cedido em 30/10/2009

Pode pois dizer-se que, de facto, o BSC marca hoje, de forma impressionante, a vida do IGFSS. Mas mais do que um documento institucional proclama, a informação obtida nas entrevistas é reveladora de como a organização se adaptou à nova realidade.

Parece ter sido percepcionado na organização, logo de início, haver benefícios na adopção do BSC. Neste sentido, nunca foi referido que houve desperdício de recursos, apesar de a implementação do BSC ter sido um processo “...*moroso e complexo requerendo tempo e recursos*” como refere Evans (2005), com um acréscimo de tempo de trabalho cuja contrapartida maior era não ser defraudada a expectativa criada de se acrescentar valor ao IGFSS.

Com frequência, nos seus discursos, os entrevistados utilizaram a palavra estratégia como algo que resultava da aplicação e visualização da informação veiculada pelo BSC. Ouviu-se mais de uma vez: “...*alinhar a equipa com a estratégia ...*”, “...*saber para onde vamos*”, “... *traçamos a estratégia mês a mês*”.

Assim, o BSC permite a todos perceber muito bem o que o IGFSS pretende, em termos de objectivos e metas, e é facilmente visível o que é esperado de todos os seus colaboradores. Em qualquer momento se identifica o ponto onde se está e qual o de chegada desejado, possibilitando a introdução de medidas, a fim de corrigir eventuais desvios. Do que foi recolhido e analisado, não se identificaram dificuldades entre a implementação e o estabelecimento de medidas de desempenho, nas quais radica uma das razões para muitos casos de insucesso, segundo Neely *et al* (2000).

É reconhecido que o BSC é hoje um sistema de gestão importante para o dia-a-dia das SPE. Trata-se de um sistema que, verbalizaram, tem condições e funcionalidades que ainda não estão exploradas na sua plenitude. Fazendo comparação com a situação anterior à adopção do BSC, houve quem referisse “...*não saber como antes fazia a gestão da sua Secção e nem saberia o que faria hoje sem o BSC*”.

No IGFSS, é muito explícita a integração do BSC no quadro mais vasto do seu Sistema de Gestão da Qualidade. E é naquele que se assegura o alinhamento entre os objectivos operacionais de cada Processo e a estratégia do IGFSS.

Foi referida a grande disponibilidade da estrutura de topo para a aceitação de sugestões a alterações ao BSC de forma a melhor reflectir a proximidade face à realidade. Há assim contributos para proposta de alterações. Desde que o BSC teve aplicação desconcentrada em cada uma das SPE, com a introdução do Mapa Estratégico de 3º Nível, houve pequenos ajustamentos, principalmente relacionados com a adequação de algumas metas. Foi dado como exemplo, o processo de penhoras, cujos objectivo/metasp de realização podem ser postos em causa pelo facto de os contribuintes relapsos terem identificado que um dos meios de execução é o depósito bancário. Isto tem como consequência a anulação de contas e mesmo a retirada de fundos, o que não permite qualquer execução.

Também, foi relevado que, nalguns objectivos, haverá necessidade de introduzir indicadores que traduzam a complexidade que alguns procedimentos envolvem. A mera tradução numérica não reflecte a densidade do como e/ou quanto é exigido para o alcance da meta fixada.

O BSC é considerado de muito fácil compreensão e a sua plataforma informática como muito amigável, com um funcionamento muito lógico e coerente. O sistema de informação que suporta o BSC permite o controlo *on-line* dos níveis de desempenho. Cria também condições para o diagnóstico sobre a pilotagem estratégica, em reuniões trimestrais do Conselho de Qualidade, do IGFSS.

Todos os colaboradores têm acesso a toda a informação relativa ao BSC qualquer que seja a unidade orgânica em que estão enquadrados. A natural curiosidade em conhecer os resultados das diferentes secções é justificada pelo interesse em perceber como vão os resultados em geral e em particular, os da sua própria unidade orgânica para, em termos comparativos, se desenvolver o diálogo visando a melhoria contínua dos procedimentos. Dentro do princípio geral da adopção das boas práticas,

por todos. Numa das entrevistas dizia uma dirigente “...*perante resultados que o sistema me permite conhecer, de menor expressão na minha secção em comparação com o de outras secções idênticas, vou indagar quais as práticas que estão a ser utilizadas para introduzir medidas correctivas ...tudo num processo de melhoria contínua ...*”. Evidencia-se uma óptima atitude e consequentes comportamentos por parte dos colaboradores relativamente à divulgação das boas práticas e para o exercício da melhoria contínua, adentro da tese defendida por Kanji e Sa (2001), para a concretização de uma estratégia de excelência empresarial.

Antes do BSC havia sistemas de avaliação do desempenho da organização. Simples folhas de Excel não comparáveis com o BSC. Desde logo porque eram meros repositórios de desempenho. Não havia integração entre estratégia, objectivos e metas. Em consequência do PGO surgiu o SIADAP que com a adopção do BSC não foi descontinuado, dada a sua natureza e exigência normativa/legal. Agora, o BSC é também um sistema adjuvante do SIADAP.

Com recurso a informação residente noutro sistema de informação é possível obter indicadores de desempenho individual. Do que conhecem hoje do BSC, vários entrevistados consideram ter condições para responder mesmo a esta funcionalidade (avaliação individual), de forma directa e automática.

Quer os dirigentes quer os seus colaboradores atribuem ao BSC o papel de sistema: i) facilitador da consecução da estratégia; ii) de controlo da execução da estratégia; iii) de controlo de gestão; iv) de avaliação do desempenho da organização como um todo; v) de avaliação de desempenho de cada unidade orgânica. Nas entrevistas o BSC foi identificado como veículo de controlo de gestão e sistema facilitador da gestão da estratégia o que está de acordo com os contributos de Nørreklit (2003) e Cobbold e Lawrie (2002), respectivamente. Evidenciaram-se proximidades aos contributos de Epstein e Manzoni (1998), Hendriks *et al.* (2004) e Wachtel *et al.* (1999), valorizando o BSC como um importante sistema de gestão.

Pode-se admitir que no processo evolutivo do BSC no IGFSS se encontra algum paralelo com a própria evolução do pensamento de Kaplan e Norton, considerando inicialmente o BSC como sistema do controlo de gestão e de avaliação do desempenho das organizações até ao estágio superior de modelo organizativo de natureza global, descrito em “*The strategy-focused organization*”¹⁸. A análise documental e o conteúdo das entrevistas são ilustrativos do quanto a organização está focada na estratégia não como fim último e único mas como caminho que todos os dias é percorrido para atingir os objectivos do IGFSS.

A relação entre o BSC e a estratégia, defendida por Sousa e Rodrigues (2002), parece também estar evidente no caso, assim como o que Gautreau e Kleiner (2001) e Walker (1996) defendem quanto à sua utilidade como sistema de medida do desempenho das organizações.

Problemas suscitados pela mudança, identificados por Kaplan e Norton (2000) e Sousa e Rodrigues (2002: p.184) não foram evidenciados no IGFSS. Pode-se pensar que a dinâmica do processo de mudança comportamental e cultural iniciada já em 2004 por razões que não eram relacionáveis com o BSC, criou condições favoráveis à sua implementação. As dificuldades citadas por Hauser e Katz (1998) não tiveram qualquer tradução no IGFSS. Nem sequer o surgimento de um novo desenho organizacional.

Em geral, parece pois ser possível afirmar que o a implementação do BSC no IGFSS foi um sucesso, quer ao nível das percepções dos colaboradores, quer ao nível da utilização do sistema no dia-a-dia da organização, quer até ao nível do desempenho operacional e financeiro. Importa agora analisar as práticas e factores que conduziram a este sucesso.

¹⁸ Kaplan e Norton (2001)

5.4 Factores/práticas que favoreceram o sucesso do BSC no IGFSS

Todo o processo de comunicação foi considerado como chave para o sucesso da implementação e utilização permanente do BSC. Comunicação fácil, de total transparência, com forte recurso à rede *intranet* do IGFSS. O processo de comunicação foi simples, de fácil acesso e linguagem clara. Com recurso a *flash* informativos, difundidos pela rede *intranet*, relevavam-se factos/acometimentos/resultados de grande impacto na organização, relacionados com o projecto em curso. A par do plano de comunicação ajustado às circunstâncias, desenvolveu-se um plano de formação contingente, com aposta firme em *workshops*. Foi crucial para o culminar de todo o projecto a aquisição, adopção e adaptação de um *software* desenvolvido, em parceria com o fornecedor, à medida do BSC desejado no IGFSS.

Foi reconhecida uma grande informalidade nas relações interpessoais, o que facilita também que a comunicação flua com intensidade e facilidade, estimulando diálogos frutuosos. Ficou assim patente a importância da comunicação, assumindo um carácter estratégico, fomentando e estimulando sinergias em todo o IGFSS, para o sucesso da operação. Foi adoptada uma forte transparência, utilização de meios rápidos e de fácil acesso bem como uma linguagem clara e simples. Parece poder dizer-se que o plano de comunicação foi chave, o que vai de encontro ao que defendem autores como Almeida (2003) e Prieto *et al.* (2006).

A par da comunicação, os colaboradores ouvidos foram unânimes em reconhecer o entusiasmo e envolvimento da estrutura de topo, e em particular do CD, também como factor decisivo no sucesso da adopção do BSC no IGFSS.

Parece que as questões da cultura organizacional estão presentes no caso em estudo, aproximando-se dos contributos de Waal (2006) e Cardoso (2008). Foi relevada a informalidade das relações interpessoais e as questões de género sobrelevam. Na linha dos contributos de Hofstede (1984), houve factores que a facilitaram a implementação do BSC no IGFSS. Do que se ouviu e leu, salienta-se a baixa distância hierárquica, a aparentemente discreta posição do grau de masculinidade e um baixo controlo da

incerteza, o que contraria as conclusões de Hofstede (1984) para a cultura portuguesa, em geral.

Os dirigentes admitiram que a dinâmica associada ao PGO e o processo de certificação da ISO 9001:2000, influenciaram positivamente a rápida apreensão do vocabulário próprio do BSC. A definição e identificação de todos os procedimentos e respectivas sequências exigidas no processo de certificação facilitaram a compreensão das relações de causa e efeito. Não foi desvalorizada – como se poderá intuir do contributo de Malmi (2001) - a presença das relações de causa e efeito no BSC do IGFSS, como determinantes na correcta medida dos desempenhos. Tal facto parece ir de encontro à posição de Atkinson *et al.* (1997) que reconhecem estar na lógica das relações de causa e efeito a essência do BSC. Não foram perceptíveis dificuldades ao nível da sequenciação dos processos eventualmente relacionadas com o tempo, como releva Nørreklit (2003).

No IGFSS quando se partiu para a implementação do BSC já estavam adquiridos e definidos, objectivos estratégicos, indicadores e metas, em resultado do PGO. Ficou assim facilitado também a escolha das métricas de desempenho. Não se tornando necessária a utilização de procedimentos sugeridos por Bhagwat (2007) e Chen *et al.* (2008). O IGFSS não recorreu a consultoria externa em todo o processo relacionado com a adopção do BSC. Somente a coincidência da permanência de um consultor para assessorar a obtenção da certificação ISO veio facilitar a definição das relações de causa e efeito presentes nos Mapas Estratégicos. Não foram assim percepcionados no IGFSS os receios relacionados com o papel dos consultores externos, evidenciados por Hauser e Katz (1998) e Prieto *et al.* (2006).

Como atrás se mencionou, parece ter ficado evidente o forte patrocínio da alta direcção ao assumir perante a organização uma grande visibilidade da sua implicação no projecto. Na documentação analisada existe uma transmissão clara da missão, visão e da estratégia do IGFSS, sendo a melhor evidência da sua apreensão o conhecimento que os colaboradores verbalizaram sobre aquelas dimensões. Esteve patente uma nítida delegação de poder e de competências aos colaboradores que lideraram o projecto, os

quais detinham um bom conhecimento da organização e das suas pessoas. Houve uma adequação entre os recursos disponíveis e o resultado final desejado, pelo que se utilizou um estilo de direcção circunstancial do projecto.

Poder-se-á dizer-se, em suma, que o caso IGFSS tem aspectos distintivos, não só determinados pelo sector a que pertence como também pela forma como desenvolveu o processo de adopção do BSC. Distintivo também pelo conjunto de boas práticas que foram mobilizados para o sucesso do BSC na organização.

Na tabela seguinte apresenta-se um resumo dos factores e práticas observadas, as quais se julga terem contribuído para a eliminação/redução dos problemas e obstáculos associados aos factores críticos na implementação do BSC.

Tabela 5.2 - Factores críticos – Problemas e obstáculos potenciais – Factores e práticas observadas

Factores críticos	Problemas e obstáculos potenciais	Factores e práticas observadas	Remissão para a literatura
Avaliação de desempenho	Dificuldade de articulação: objectivos da organização/unidade orgânica/desempenho individual	Definição clara das relações causa e efeito. Alinhamento dos objectivos/metasp de realização individual com os da unidade orgânica e com os da organização.	Kaplan e Norton (1992); Gautreau e Kleiner(2001) e Walker (1996)
Mudança organizacional	Resistência. Redesenho da estrutura organizacional. Reafecção a novos projectos de trabalho/desafios	Processos transparentes. Permanente comunicação, procurando evidenciar benefícios face à situação de partida. Valorização das competências	Kaplan e Norton (2000), Sousa e Rodrigues (2002) e Hauser e Katz (2000)
Comunicação	Dispersão. Ausência de informação	Utilização de plataformas ágeis, de fácil acesso. Estímulo ao diálogo. Utilização de mensagens claras e focadas	Almeida (2003) e Pietro <i>et al</i> (2006)
Tradução: missão, visão, estratégia, valores	Má significação e difícil identificação com a realidade organizacional	Realização de <i>wokshops</i> e outras acções visando a transferência de informação/formação sobre novas noções e novos processos	Kaplan e Norton (1992 e 2001)
Delegação de competências	Centralização. Estruturas intermédias ausentes	Definição de uma cadeia de responsabilidades/competências, com divulgação ampla por toda a organização	Pietro <i>et al</i> (2006)
Relações de causa e efeito	Confusão na percepção das consequências das acções individuais e mesmo das unidades orgânicas entre si	Desenhos de fácil apreensão dos processos/procedimentos, com definição nítida da sequência das operações. Introdução do factor tempo na sequenciação das operações	Malmi (2001), Atkinson <i>et al</i> (1997) e Nørreklit (2003)
Consultores externos	Ausência do conhecimento da organização. Principalmente das pessoas. Pressão de obtenção de resultados em curto espaço de tempo.	Desenvolvimento do projecto em equipas mistas. Não privilegiar o protagonismo do consultor. Aposta na figura do consultor/facilitador	Hauser e Katz (2000) e Pietro <i>et al</i> (2006)
Afectação de recursos	Não compromisso com a agenda. Afastamento para não se responsabilizar. Dificuldade na disponibilização dos recursos técnicos.	Constituir equipa de projecto. Definição do líder. Responsabilizar a equipa. Identificação fundamentada dos recursos necessários e a sua afectação, de facto, ao projecto	Pietro <i>et al</i> (2006)
Cultura organizacional	Hierarquias acomodadas. Problemas de aceitação da autoridade em ligação com o género. Discriminação: etária, género, étnica, conhecimento técnico e outras. Distância hierárquica. Aversão ao risco. Individualismo/Colectivismo	Se possível e por antecipação proporcionar informação sobre toda a estrutura humana, Para proporcionar conhecimentos sobre dimensões organizacionais, no plano individual. Difusão dos valores da organização e seus principais aspectos identitários.	Waal (2006) e Cardoso (2008)
Compromisso do top management	Ausência de visibilidade. Distanciação face às pessoas da organização	<i>Coaching</i> . Realização de <i>workshops</i> orientados para o reforço da liderança, domínio da técnica e reforço das competências inter-relacionais.	Russo (2006)

6 CONCLUSÕES, LIMITAÇÕES E SUGESTÕES

Para além das conclusões, e/ou reforço da evidência, do trabalho, ir-se-á nesta parte elencar o que se considera serem limites do mesmo e ousa-se apresentar algumas sugestões para desenvolvimento e aprofundamento futuros.

6.1 Conclusões

Ao longo do trabalho, crê-se ter-se encontrado as respostas às questões de investigação colocadas como seus objectivos, que eram:

1. A implementação do BSC no IGFSS pode ser considerada um caso de sucesso ou insucesso?
2. Que factores/práticas conduzem ao sucesso/insucesso na implementação do BSC?

Assim, parece poder dizer-se que, de facto, a implementação do BSC no IGFSS é um sucesso. Conforme Ferreira (2008) explicitou a propósito de sucesso e da sua medida, pensa-se que o caso IGFSS é um exemplo de sucesso. Porque:

- i. é hoje reconhecida a utilidade do BSC na tomada de decisão do quotidiano da organização, bem como na forma como é operacionalizada toda a informação gerada pelo BSC, e;
- ii. regista-se nos colaboradores do IGFSS, satisfação, mesmo orgulho, quando se referem ao BSC, reconhecendo os benefícios que o novo sistema acrescentou à organização.

Apesar do incómodo da repetição, para responder à segunda questão de investigação, elencam-se as práticas que conduzem ao sucesso/insucesso na implementação do BSC, a saber: forte patrocínio da alta direcção; transmissão clara da missão, visão e da estratégia; delegação de poder e de competências; processo de comunicação simples, de fácil acesso e linguagem clara; plano de formação contingente,

com aposta firme em *workshops*; conhecimento da organização e das suas pessoas por parte da equipa que lidera o processo; informalidade nas relações interpessoais; estilo de direcção circunstancial do processo; aquisição, adopção e adaptação de software em parceria com fornecedor; atitudes e comportamentos de melhoria contínua; utilização intensiva de recursos e competências internas.

6.2 Limitações

A opção metodológica determina as limitações deste trabalho. Parece, desde logo, que o estudo de caso único reduz drasticamente, ou elimina mesmo, a hipótese de generalização estatística das conclusões obtidas.

Tendo em atenção o universo humano e organizacional do IGFSS, poderia ter-se enriquecido o trabalho com mais entrevistas, principalmente com dirigentes do topo da estrutura, responsáveis das unidades orgânicas. No entanto, os recursos disponíveis para este trabalho não permitiram que tal sucedesse.

Apesar destas limitações, pensa-se estar, também, a contribuir para o alargar de horizontes visando um melhor estudo da implementação do BSC, valorizando a associação das boas práticas ao sucesso para concretizar a melhor resposta aos factores críticos, problemas e obstáculos identificados na literatura.

6.3 Sugestões

Para um melhor aprofundamento e estudo da problemática, parece estarem criadas condições para o lançamento de um inquérito lançado a todos os colaboradores do IGFSS, cuja elaboração e enfoque deverão estar centrados na discussão de hipóteses levantadas a partir da literatura que serviu de base a este trabalho. Também a exploração de hipóteses levantadas nos estudos de Hofstede (1984) não será de desprezar.

Com diferentes recursos de tempo, não se deverá pôr de lado a possibilidade de se lançar um inquérito:

- i. a colaboradores de organizações que tivessem o BSC já em plena operação, em vias de o implementar ou ainda numa fase de reflexão e/ou o abandonaram;
- ii. a consultores/técnicos envolvidos em processos de implementação do BSC;
- iii. à comunidade académica, investigadores, professores e alunos, da Área de Gestão, em particular.

A elaboração do trabalho e a sua conclusão sugerem novas leituras, novos estudos e novas interrogações, para que melhor se compreendam as dificuldades na adopção e implementação do BSC, que curiosamente, ou não, serve e bem os interesses de um órgão da Administração Pública.

7 BIBLIOGRAFIA

- Almeida, V. - A Comunicação Interna na Empresa. Lisboa: Áreas Editora, S. A., 2003.
- Amaratunga, D.; Baldry, D. - Case study methodology as a means of theory building: performance measurement in facilities management organisations. *Work Study*. Vol. 50. n.º 3 (2001). p. 95-105.
- Anding, M.; Hess, T. - Employing the Balanced Scorecard for the online media business - A conceptual framework. *Towards the E-Society: E-Commerce, E-Business, and E-Government*. Vol. 74. (2001). p. 355-369.
- Askarany, D.; Smith, M. - A critical evaluation of the diffusion of cost and management accounting innovations. *Proceedings of the 2000 Ieee International Conference on Management of Innovation and Technology, Vols 1 and 2*. (2000). p. 59-64.
- Assiri, A.; Zairi, M.; Eid, R. - How to profit from the balanced scorecard - An implementation roadmap. *Industrial Management & Data Systems*. Vol. 106. n.º 7 (2006). p. 937-952.
- Atkinson, A. A., Balakrishnan, R., Booth, P., Cote, J.M., Groot, T., Malmi, T., Roberts, H., Uliana, E., Wu, A. - New directions in management accounting research. *Journal of Management Accounting Research* 9 (1997) : 79-108.
- Barrette, J.; Ouellette, R. - Performance management: Impact of the integration of strategy and coherence of HRM systems on organizational performance. *Relations Industrielles-Industrial Relations*. Vol. 55. n.º 2 (2000). p. 207-226.
- Bell, Judith - Doing your research project: a guide for a first-time researchers in education and social science. Milton Keynes, England: Open University Press, 1989.
- Bezama, A.; Szarka, N.; Wolfbauer, J.; Lorber, K. E. - Application of a balanced scorecard system for supporting decision-making in contaminated sites remediation. *Water Air and Soil Pollution*. Vol. 181. n.º 1-4 (2007). p. 3-16.
- Bhagwat, R.; Sharma, M. K. - Performance measurement of supply chain management using the analytical hierarchy process. *Production Planning & Control*. Vol. 18. n.º 8 (2007). p. 666-680.
- Cardoso, Raul A. P. - Análise sobre a aplicação do Balance Scorecard à cultura organizacional portuguesa, como metáfora para uma reflexão acerca da gestão de recurso humanos em Portugal. Lisboa: ISPA - Instituto Superior de Psicologia Aplicada, 2008.
- Carlos A M Hernandez, Cláudio S Cruz e Sérgio D Falcão - Combinando o "Balanced Scorecard" com a gestão do conhecimento. 2000.
- Chang, H. H. - Critical factors and benefits in the implementation of customer relationship management. *Total Quality Management & Business Excellence*. Vol. 18. n.º 5 (2007). p. 483-508.
- Chen, H. H.; Kang, H. Y.; Xing, X. Q.; Lee, A. H. I.; Tong, Y. H. - Developing new products with knowledge management methods and process development management in a network. *Computers in Industry*. Vol. 59. n.º 2-3 (2008). p. 242-253.
- Chen, Z. Z. - Connecting business value and strategy: Using balanced scorecard. *2005 International Conference on Services Systems and Services Management, Vols 1 and 2, Proceedings*. (2005). p. 24-27.

- Choi, J. K.; Park, J. S.; Lee, J. H.; Ryu, K. S. - Key factors for e-commerce business success. *8th International Conference on Advanced Communication Technology, Vols 1-3*. (2006). p. U1664-U1672
- Cobbold, I.; Lawrie, G. - The development of the Balanced Scorecard as a strategic management tool. Boston, USA: 2002.
- Dias, C. - Estudo de caso: ideias importantes e referências 2000. Disponível em WWW: <www.geocities.com/claudiaad/case_study.pdf>. Acesso em 26/10/09
- Ditsa, G. - Executive information systems use in organisational contexts: An exploratory study. *Issues and Trends of Information Technology Management in Contemporary Organizations, Vols 1 and 2*. (2002). p. 182-191.
- Durrani, T. S.; Forbes, S. M. - Intellectual capital and technology strategy. *Iemc-2003: Managing Technologically Driven Organizations: the Human Side of Innovation and Change, Proceedings*. (2003). p. 151-155
- Epstein, M., Manzoni, J.-F. - Implementing Corporate Strategy: From Tableaux de Bord to Balanced Scorecards. *European Management Journal, Volume 16, Issue 2, April 1998, Pages 190-203*. Vol. 16. n.º 2 (1998). p. 190-2003
- Evans, N. - Assessing the balanced scorecard as a management tool for hotels. *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 17(5) (2005): 376-390
- Ferreira, João L.C.B. e. P. - Sucesso e Factores Críticos de Sucesso na Implementação do Custeio Baseado em Actividades. Porto: Faculdade de Economia. Porto, 2008
- Gautreau, A., Kleiner, B.H. - Recent trends in performance measurement systems - The balanced scorecard approach. *Management Research News* 24((3-4)) (2001): 153-156.
- Goodhue, D.L., Kirsch, L.J., Quillard, J.A., Wybo, M.D. - Strategic data planning: Lessons from the field. *MIS Quarterly: Management Information Systems* Vol. 16 n.º 1 (1992). p. 11-29.
- Hauser, John; Katz, Gerald - Metrics: you are what you measure!. *European Management Journal*. Vol. 15. n.º 5 (1998). p. 515-528
- Heberer, M. - Success factors of hospital management. *Chirurg*. Vol. 69. n.º 12 (1998). p. 1305-1312.
- Hendricks, K.; al, et - The Balanced Scorecard: To adopt or not to adopt? *Ivey Business Journal*. (2004). p. 1-7.
- Hofstede, Geer - Culture's consequences. International differences in work-values. Beverly Hills: Sage Publications, 1984.
- Inamdar, N.; Kaplan, R. S. - Applying the balanced scorecard in healthcare provider organizations. *Journal of Healthcare Management*. Vol. 47. n.º 3 (2002). p. 179-195.
- Ioannou, G.; Papalexandris, A.; Prastacos, G. P.; Soderquist, E. - Implementing a Balanced Scorecard at a software development company. *Iemc-2002: Ieee International Engineering Management Conference, Vols I and II, Proceedings*. (2002). p. 743-748.
- Kanji, G. K.; Sa, P. M. E. - Kanji's Business Scorecard. *Total Quality Management*. Vol. 12. n.º 7-8 (2001). p. 898-905.
- Kaplan, Robert S. - Analog Devices, Inc.: The Half-Life System. *Harvard Business School Cases*. (1990). p. 1. Disponível <http://harvardbusinessonline.hbsp.harvard.edu/>, acesso em 04/09/2009

- Kaplan, Robert S. - How the balanced scorecard complements de McKinnsey 7-S Model. *Strategy and Leadership*. Vol. 33. n.º 3 (2005). p. 41-46.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. - The Balanced Scorecard - Measures that drive performance. *Harvard Business Review*. Vol. 70. n.º 1 (1992). p. 71-79.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. - Putting the Balanced Scorecard to work. *Harvard Business Review*. Vol. 71. n.º 5 (1993). p. 134-142.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. - Linking the balanced scorecard to strategy (Reprinted from the Balanced Scorecard). *California Management Review*. Vol. 39. n.º 1 (1996). p. 53-&.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. - Using the balanced scorecard as a strategic management system. *Harvard Business Review*. Vol. 74. n.º 1 (1996). p. 75-&.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. - Having trouble with your strategy? Then map it. *Harvard Business Review*. Vol. 78. n.º 5 (2000). p. 167
- Kaplan, Robert S.; Norton, David P. - The strategy-focused organization: how balanced scorecard companies thrive in the new business environment. Harvard Business Press, 2001.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. - Measuring the strategic readiness of intangible assets. *Harvard Business Review*. Vol. 82. n.º 2 (2004). p. 52
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. - The balanced scorecard: Measures that drive performance. *Harvard Business Review*. Vol. 83. n.º 7 (2005). p. 172
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. - The office of strategy management. *Harvard Business Review*. Vol. 83. n.º 10 (2005). p. 72
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. - How to implement a new strategy without disrupting your organization. *Harvard Business Review*. Vol. 84. n.º 3 (2006). p. 100
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. - Using the balanced scorecard as a strategic management system. *Harvard Business Review*. Vol. 85. n.º 7-8 (2007). p. 150
- Kaplan, Robert S.; Norton, David P. - Mastering the management system. *Harvard Business Review*. Vol. 86. n.º 1 (2008). p. 63-77.
- Keating, P. J. - A framework for classifying and evaluating the theoretical contributions of a case research in management accounting. *Management Accounting Research*. Vol. 7. (1995). p. 66-79.
- Lavansiri, D.; Lohatepanont, M. - Experience from e-learning projects at the faculty of engineering, Chulalongkorn University. *Imsci '07: International Multi-Conference on Society, Cybernetics and Informatics, Vol 1, Proceedings*. (2007). p. 30-35.
- Li, Y. J.; Chen, B. Y. - A study on critical success factors of ERP implementation. *Proceedings of 2002 International Conference on Management Science & Engineering, Vols I and II*. (2002). p. 437-440.
- Lin, H. Y.; Hsu, P. Y.; Ting, P. H. - ERP systems success: An integration of IS success model and balanced scorecard. *Journal of Research and Practice in Information Technology*. Vol. 38. n.º 3 (2006). p. 215-228
- Lopes, J. L. R. - An investigation into the main information dimensions of corporate real estate management. *Durability of Building Materials and Components 8, Vols 1-4, Proceedings*. (1999). p. 2517-2525
- Lowe, A.; Jones, A. - Emergent strategy and the measurement of performance: The formulation of performance indicators at the microlevel. *Organization Studies*. Vol. 25. n.º 8 (2004). p. 1313-1337

- Mair, S. - A balanced scorecard for a small software group. *Ieee Software*. Vol. 19. n.º 6 (2002). p. 21
- Malina, M. A.; Norreklit, H. S. O.; Selto, F. H. - Relations among measures, climate of control, and performance measurement models. *Contemporary Accounting Research*. Vol. 24 (2007). p. 935
- Malmi, T.: Balanced scorecards in Finnish companies: A research note. *Management Accounting Research* 12 (2) (2001): 207-220
- Markless, S.; Streatfield, D. - Gathering and applying evidence of the impact of UK university libraries on student learning and research: A facilitated action research approach. *International Journal of Information Management*. Vol. 26. n.º 1 (2006). p. 3-15
- Nørreklit, H.- The Balanced Scorecard: what is the score? A rhetorical analysis of the Balanced Scorecard. *Accounting Organizations and Society* 28(6) (2003) : 591-619
- Otley, D.T.; Berry, J. - Case study research in management accounting and control. *Management Accounting Research*. Vol. 5. n.º 5 (1994). p. 45-65.
- Papalexandris, A.; Ioannou, G.; Prastacos, G. P. - Implementing the balanced scorecard in greece: A software firm's experience. *Long Range Planning*. Vol. 37. n.º 4 (2004). p. 351-366
- Parker, Warren J. - Farm performance measurement - Linking monitoring to business strategy. *Proceedings of the New Zealand Society of Animal Production*. Vol. 59. n.º 0 (1999). p. 6-13
- Prieto, V.C. ; Pereira, F.L.A.; Carvalho, M.M.; Laurindo, F..J.L. - Fatores críticos na implementação do Balanced Scorecard. *Gestão & Produção*. Vol. 13. n.º 1 (2006). p. 82-92.
- Richard, P. L. - Effective production monitoring in open pit mines: Beyond the technology. *Cim Bulletin*. Vol. 97. n.º 1081 (2004). p. 91-94.
- Russo, J. - BALANCED SCORECARD para PME. Lisboa: LIDEL - edições técnicas, lda. , 2006
- Santos, António J. Robalo - Gestão Estratégica - Conceitos, modelos e instrumentos. Lisboa: Escolar Editora, Lda., 2008. 978-972-592-229-3
- Schollnberger, W. E. - A balanced scorecard for petroleum exploration. *Oil Gas-European Magazine*. Vol. 22. n.º 2 (1996). p. 9
- Schreurs, J.; Moreau, R. - Presta-coach in performance management and a balanced score card system presta. *ECEC 2005: 12th European Concurrent Engineering Conference 2005*. (2005). p. 49-54
- Sousa, M. G. P., Rodrigues, L. M. P. L. - O Balanced Scorecard – Um instrumento de gestão estratégica para o século XXI. Porto: Editora Rei dos Livros, 2002
- Utunen, P. - Identify, measure, visualize your technology assets. *Research-Technology Management*. Vol. 46. n.º 3 (2003). p. 31-39
- van Veen-Dirks, P.; Wijn, M. - Strategic control: Meshing critical success factors with the balanced scorecard. *Long Range Planning*. Vol. 35. n.º 4 (2002). p. 407-427
- Waal, A. A. - The role of behavioral factors and national cultures in creating effective performance management systems. *Systemic Practice and Action Research*. Vol. 19. n.º 1 (2006). p. 61-79.
- Waal, André A. de - The future of the Balanced Scorecard: an interview with Professor Dr Robert S. Kaplan. *Measuring Business Excellence*. Vol. 7. n.º 1 (2003). p. 30 - 35. Consult. em 2008-11-23. 1368-3047

- Wachtel, T.; al, et - Building a Balanced Scorecard for a burn center. *Burns*. Vol. 25. (1999). p. 431-437.
- Walker, K. B. - Corporate performance reporting revisited - the balanced scorecard and dynamic management reporting. *Industrial Management and Data Systems*. 96 (3) (1996): 24-30
- Yin, R. K. - Discovering the future of the case-study method in evaluation research. *Evaluation Practice*. Vol. 15. n.º 3 (1994). p. 283-290.
- Yin, Robert K. - Case study research - Design and Methods. 3rd Edition. London: SAGE Publications, 2003.

8 ANEXO 1 – Quadro guião para entrevista

IMPLEMENTAÇÃO DO BALANCED SCORECARD - FACTORES CRÍTICOS

Quadro guião para entrevista

- Existem obstáculos no processo de concepção do BSC? Se sim, de que tipo?
- Existem obstáculos no processo de implementação do BSC? Se sim, de que tipo são?
- Existem dificuldades na manutenção/operacionalização do instrumento.
Se sim, de que natureza são?

	DIRIGENTES/ALTA DIRECÇÃO	CHEF INTERM	COLAB	CONSULT
PRÉ-CONCEPÇÃO	Influência para	IDEM		IDEM
	Necessidade do instrumento	IDEM		IDEM
	Reflexão estratégica	IDEM	IDEM	IDEM
	Conhecimento do modelo	IDEM	IDEM	
	Formação: conteúdos?	IDEM	IDEM	IDEM
	Plano de comunicação			
CONCEPÇÃO	Tempo dedicado			
	Equipa de projecto	IDEM	IDEM	IDEM
	Plano de comunicação ? Meios?	IDEM	IDEM	IDEM
	Definição da perspectiva "motor"	IDEM		IDEM
	Definição dos objectivos estratégicos	IDEM		IDEM
	Definição das relações causa e efeito	IDEM	IDEM	IDEM
IMPLEMENTAÇÃO	Formação: conteúdos?	IDEM	IDEM	IDEM
	Tempo dedicado			
	Pelouro/Direcção/Divisão???Piloto	IDEM	IDEM	IDEM
	Ajustamentos ?????	IDEM	IDEM	IDEM
	Plano de comunicação	IDEM	IDEM	IDEM
	Tempo dedicado			
OPERACIONALIZAÇÃO MANUTENÇÃO	Desenvolvimentos do Modelo	IDEM	IDEM	IDEM
	Redefinições dos Obj Estratégicos	IDEM	IDEM	
	Informação distribuída em pirâmide?	IDEM	IDEM	
	Interacção com o instrumento	IDEM	IDEM	
	Plano de comunicação	IDEM	IDEM	

1. O BSC está entendido como:
 - instrumento facilitador da consecução da estratégia?
 - instrumento de controlo de gestão?
 - instrumento do controlo da estratégia?
 - Instrumento de avaliação d da organização como um todo?
 - de cada unidade orgânica?
 - de cada colaborador?
2. O mapa estratégico ficou definido com quantos indicadores? Distribuídos de que forma?
3. Há interacção de cada um dos Colaboradores (Topo/Base) com o instrumento?
 - Recolha de informação fundamental ?Diálogo com outras aplicações?
4. A implementação do BSC gerou alguma mudança na estrutura organizacional?
5. Se houve equipas de projecto com Colaboradores da Organização, foram "subtraídos" às tarefas diárias?
6. Que meios informáticos foram afectos ao instrumento?
 - Desenvolvimentos internos e/ou aquisição de novo SW?
7. Já existia algum instrumento de controlo de gestão/avaliação de desempenho?
 - Se sim como ocorreu a transição? Ruptura/Paralelo?