



VISÃO DO *BALANCED SCORECARD* NAS MICRO, PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS

Maria Lúcia Ribeiro da Costa
malu@podeempresarial.com.br
Universidade Estadual de Maringá
– UEM, Maringá, Paraná, Brasil

Erico Giuliano de Souza Giani
ericogiani@toledoprudente.edu.br
Universidade Estadual de Maringá
– UEM, Maringá, Paraná, Brasil

Edwin V. Cardoza Galdamez
evcgaldamez@uem.br
Universidade Estadual de Maringá
– UEM, Maringá, Paraná, Brasil

RESUMO

Nas organizações, os indicadores de desempenho são utilizados para medir os resultados e auxiliar a tomada de decisão. Observa-se que as micro, pequenas e médias empresas (MPME) têm mais dificuldades em utilizar as ferramentas de medição. Diante dessa realidade, o presente estudo tem como objetivo identificar, a partir de uma pesquisa bibliográfica, as principais barreiras encontradas no uso do *Balanced Scorecard* (BSC) nas MPME. Para tanto, foi realizado um levantamento a partir da bibliografia clássica, evoluindo para publicações contemporâneas, finalizando com a apresentação de um quadro comparativo da utilização do BSC, vantagens e desvantagens de acordo com cada obra estudada. O estudo aborda as dificuldades mais frequentes para a utilização dos indicadores de desempenho, em particular o BSC, que abrange perspectivas relacionadas ao tomador de decisão e fatores relacionados às limitações de recursos. Como destaque para os resultados alcançados cita-se a diversidade dos aspectos abordados, o que possibilitou o entendimento mais completo do BSC como uma ferramenta de contribuição para o tomador de decisão dar os primeiros passos na medição de desempenho.

Palavras-chave: *Balanced Scorecard*; Micro, Pequena e Média Empresa; Medição de Desempenho.



1. INTRODUÇÃO

As mudanças constantes na conjuntura econômica e mercadológica obrigam as empresas a enfrentar um ambiente dinâmico e de competição acirrada, onde os tomadores de decisão precisam analisar o cenário externo, os recursos, a capacidade produtiva da organização e decidir sobre estratégias operacionais e gerenciais. Quanto maior o grau de incerteza, mais difícil a tomada de decisão. Portanto, quanto maior o volume de conhecimento e de informação do decisor, maior a possibilidade de acerto na decisão. Sendo assim, avaliar os resultados da organização e as ações que levam a empresa a obter melhor desempenho são ferramentas essenciais para o sucesso organizacional.

Nas empresas, os indicadores comumente utilizados são voltados para a área financeira. Em 1992, Kaplan et Norton desenvolveram o *Balanced Scorecard* (BSC), um instrumento de medição de desempenho e de relacionamento dos indicadores com as estratégias organizacionais que incorporam outros três grupos de perspectivas de avaliação de desempenho organizacional focando o relacionamento com clientes: os processos internos da organização, a capacidade organizacional de aprendizagem e o crescimento.

O BSC vem ganhando adeptos entre as empresas de diferentes portes, porém, nas micro, pequenas e médias empresas (MPME) os tomadores de decisão enfrentam desafios específicos pela condição desse tipo de empreendimento. O estudo em pauta busca levantar informações sobre as barreiras enfrentadas por essas empresas na implantação e utilização do BSC como instrumento de avaliação de desempenho e de suporte a implementação das estratégias organizacionais.

O objetivo do estudo é identificar, a partir de uma pesquisa bibliográfica, as principais barreiras que são encontradas no uso do BSC pelas MPME. Também são objetivos da pesquisa: buscar alternativas para mitigar os problemas encontrados pelos tomadores de decisão na implantação do BSC e divulgar medidas que auxiliem o desenvolvimento das empresas e o fortalecimento do empreendedorismo brasileiro.

Para atingir os objetivos propostos, foi realizado um levantamento nas bibliografias estrangeiras e nacionais que abordam o processo decisório e a teoria da contingência, avançando para a avaliação de desempenho com foco no BSC e a sua aplicação nas MPME.

A pesquisa destaca a relevância dos indicadores de desempenho nas MPME que auxiliam na tomada de decisão. As dificuldades para implantar e manter atualizados os indicadores são relacionadas com a falta de tempo do tomador de decisão, que acumula diversas atividades e responsabilidades, a concentração de seus esforços em situações

momentâneas, ou seja, no curto prazo, em detrimento do planejamento estratégico em médio e longo prazo; com a falta de conhecimento do BSC; e com a escassez de recursos humanos, tecnológicos e financeiros. Por outro lado, é possível identificar a utilização de algum tipo de controle de indicadores nas empresas, mesmo com a limitação do conhecimento sobre o BSC.

Na próxima seção é destacada a metodologia científica. Em seguida, é apresentado um quadro comparativo da utilização do BSC e suas vantagens e desvantagens, de acordo com cada obra estudada. Na apresentação e discussão dos resultados são abordadas as dificuldades enfrentadas para a implantação do BSC, a importância da sua utilização como apoio à estratégia empresarial e sugestões para estudos futuros sobre o tema.

2. METODOLOGIA

Foi realizada pesquisa bibliográfica, a qual busca resolver problemas ou obter conhecimento a partir do estudo de material gráfico, sonoro e informatizado, ou seja, é uma pesquisa que analisa informações extraídas de material já produzido por outras pessoas, em artigos científicos, livros, dissertações, teses, meios eletrônicos de instituições científicas, que darão sustentação e legitimidade teórica ao artigo (Barros et Leffeld, 2007).

Para Marconi et Lakatos (2019), a pesquisa bibliográfica tem sua base em textos, como artigos científicos, livros, periódicos, resenhas, resumos, ensaios e dicionários, e é um dos tipos de produção científica. Os artigos são fonte de conhecimento científico atualizado, por isso são pesquisados no primeiro foco. O processo de pesquisa iniciou com o levantamento de bibliografia clássica e evoluiu para publicações contemporâneas sobre a gestão organizacional, a teoria da decisão, a teoria da contingência, a avaliação de desempenho e o BSC. Em relação ao BSC, o levantamento partiu de publicações que abordam a sua definição e evolução e finalizou com as pesquisas contemporâneas, principalmente artigos científicos e trabalhos acadêmicos, publicadas entre os anos de 2006 e 2016. Para tanto, foram recuperados artigos catalogados pelo sistema do Portal de Periódicos da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal do Nível Superior (CAPES), mediante o emprego dos termos "*Balanced Scorecard*", "BSC", "Medição de Desempenho", que abordaram a sua aplicação nas MPME estrangeiras e brasileiras, tendo trabalhos dos estados brasileiros: Paraná, Santa Catarina, Rio Grande do Norte, Rio de Janeiro, Salvador, como também da Inglaterra e Malásia. Com base no referido levantamento, foi construído o quadro comparativo de sua utilização, vantagens e desvantagens, segundo cada obra estudada.



3. REFERENCIAL TEÓRICO

Processo de tomada de decisão

O processo decisório é complexo e seus reflexos ultrapassam o campo empresarial (Palermo, 2002), visto que não basta atender aos interesses dos investidores, mas de todos os envolvidos, como empregados e a coletividade (Merotti, 2016).

Para cumprir sua função social, a empresa precisa de resultados positivos que possibilitem honrar seus compromissos e investir em desenvolvimento. Sendo assim, decisões são tomadas ao estabelecer metas, estratégias, prazos, operações, contratações, demissões, fechamento ou não de contratos. Muitas vezes, envolvido pela rotina, o tomador de decisão não consegue perceber para onde a empresa está caminhando. A expectativa de lucro retarda a constatação do empresário de que a empresa não vai bem (Merotti, 2016). Nesse entendimento, os objetivos da empresa devem ser alcançados por meio de recursos adquiridos a um preço menor do que as transações de mercado, caso contrário, esta perderá sua razão de existir (Coase, 1937).

Possibilitar a continuidade da empresa ultrapassa os interesses do empresário, atinge seus fornecedores, empregados, clientes, refletindo principalmente na comunidade na qual o empreendimento está (Palermo, 2002). A preservação da empresa parte do princípio de sua função social como geradora de empregos e de riqueza, de desenvolvimento da comunidade em que está inserida, de geração de tributos, proteção dos direitos dos acionistas minoritários, do meio ambiente e do direito dos consumidores (Teixeira, 2012).

A análise da expectativa de resultados futuros das estratégias elencadas e que serão escolhidas pela empresa norteia a escolha daquela que é mais coerente com os conhecimentos e princípios do decisor (Simon, 1971). Caso contrário, a racionalidade limitada (Williamson, 1979) interfere diretamente na tomada de decisão e nos resultados da estratégia escolhida. A difícil missão de decidir qual nível ideal de investimento na busca da informação, frente aos custos que a falta desta informação pode acarretar no desempenho da empresa, são tratados por Coase (1937) e Williamson (1979), quando abordam os custos de transação.

Para atividades rotineiras existe certa programação de decisão. As decisões com inexistência de caminho e em áreas mais significativas são tomadas pelo principal executivo, por meio de sua legitimidade. A influência também pode ser exercida por meio de outros atores que podem fornecer, restringir, manipular informações, priorizando seu interesse em detrimento do interesse da empresa. E, muitas vezes, esses conflitos não são tratados e, com o tempo, eles

se agravam e podem gerar decisões inesperadas. No modelo incrementalista, as decisões são tomadas passo a passo, sem ruptura com os hábitos anteriores, o que permite maior aceitação por parte dos *stakeholders*, porém, nem sempre é o suficiente para resolver os problemas enfrentados pela empresa (Miller et al., 1996).

Os modelos organizacionais das empresas se adaptam às mudanças do ambiente externo relacionadas à tecnologia ou ao comportamento do consumidor. Não existe um único modelo organizacional que conseguirá responder a todas as mudanças, mas os modelos devem se adequar para melhor responder às alterações do mercado. A essência do paradigma da teoria da contingência é a eficácia organizacional, que resulta das características de ajuste da organização, tais como os seus modelos organizacionais e as contingências que refletem a situação da organização (Donaldson, 2001).

A teoria da contingência argumenta que a estrutura organizacional precisa se encaixar em três contingências: ambiente, tamanho e estratégia. Cada uma dessas contingências afeta um aspecto particular da estrutura: orgânico, burocrático e divisional, respectivamente. A mudança em qualquer uma dessas contingências tende a produzir mudanças no aspecto estrutural correspondente (Donaldson, 2001).

Segundo Lebas (1995), dificilmente existiria a gestão sem medição, apesar da dificuldade em transformar a “realidade complexa” em símbolos que possam ser comunicados, entendidos e reproduzidos em situações semelhantes. Gestão e medição são inseparáveis.

Neely (1999) destaca dois fatores que complicam a tomada de decisão: 1) as medidas que as empresas devem adotar nem sempre são óbvias; e 2) as medidas mais relevantes para a empresas mudam ao longo do tempo. Argumenta ainda que existem sete razões para a mensuração de desempenho, que continuam em pauta até os dias de hoje: mudanças do trabalho, dos papéis organizacionais, das demandas externas, concorrência crescente, iniciativas de melhoria, prêmios de qualidade internacionais e nacionais e o poder da tecnologia da informação.

Para Franco-Santos et al. (2012), sistemas de medição de desempenho contemporânea (*contemporary performance measurement - CPM*) influenciam as organizações, alterando o comportamento das pessoas e refletindo nas capacidades organizacionais e no seu desempenho. Isso acontece por que geram processos organizacionais e gerenciais que fortalecem a gestão das empresas e facilitam a revisão constante do negócio e suas estratégias. Existe uma relação direta entre a forma como esse tipo de sistema é planejado, executado e ajustado ao contexto da organização e o seu desempenho. Para ser eficaz, o sistema deve estabelecer metas alinhadas à



estratégia organizacional e possibilitar controlabilidade, pontualidade, validade técnica e indicar a inter-relação das medidas de desempenho usando causa e efeito.

A avaliação de desempenho está relacionada ao gerenciamento de desempenho, cujo objetivo é fornecer informações para que a gerência tome decisões mais apropriadas. Ele tem como essência o uso de vários sistemas, entre eles, os que se relacionam às estratégias, à contabilidade gerencial, às medidas não financeiras, ao gerenciamento por objetivos, aos incentivos/bonificações e aos recursos humanos. Para integrar todos esses sistemas é necessário um sistema de informação, que nada mais é do que o sistema de medição de desempenho. E, para ser eficiente, esse sistema deve considerar os fatores estratégicos da organização. O gerenciamento de desempenho deve levar em conta a cultura, o comportamento e as atitudes organizacionais para ser eficaz (Bititci et al., 1997). A Figura 1 demonstra a visão sobre o gerenciamento de desempenho.

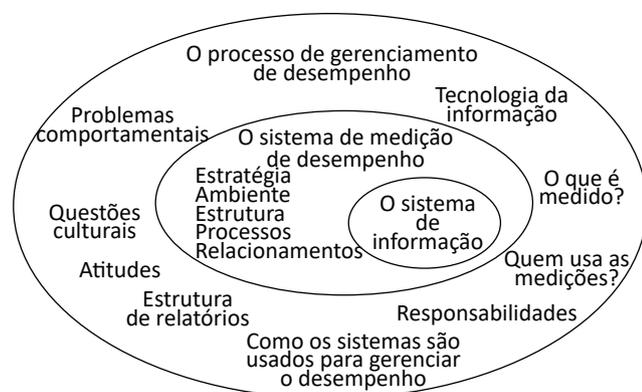


Figura 1. Visão do processo de gerenciamento de desempenho

Fonte: Traduzido a partir de Bititci et al., 1997, p. 525.

Balanced Scorecard em micro, pequenas e médias empresas

A medição de desempenho promove a mensuração dos processos chaves da organização através de indicadores que servem de parâmetros para a gestão de informações na obtenção dos objetivos e metas estratégicas. Para a competitividade e sobrevivência da organização, a gestão de desempenho deve promover a avaliação externa por meio da visualização de métricas que indiquem as estratégias e os indicadores dos processos chaves internos. O desempenho não é sobre conquistas passadas, mas sobre o propósito de criar e moldar o futuro (Lebas, 1995).

Para Kaplan et Norton (2001a), indicadores financeiros são insuficientes para a criação de valor da empresa ao longo do tempo. Essa insatisfação levou os autores a gerar o

BSC, que hoje é uma das ferramentas de medição de desempenho mais populares no mundo dos negócios. O BSC não apenas incorpora outras medidas de desempenho como também relaciona essas medidas às estratégias da organização (Kaplan et Norton, 1993), correlaciona as ligações de causa e efeito (Kaplan et Norton, 1996) e reflete a evolução tecnológica como vantagem competitiva.

O BSC possibilitou o aumento da eficácia relativa às informações de desempenho para os gestores, trazendo a eles a visão do todo e permitindo a visão da melhoria de cada área (Perkins et al., 2014). A evolução das medidas de desempenho passou do gerenciamento de ativos tangíveis para ativos intangíveis quando as estratégias passam a ser pautadas no conhecimento. O BSC explica o reflexo dos ativos intangíveis na imobilização, criando valor, gerando diferenciação para os clientes, o que impulsiona resultados financeiros superiores para a empresa (Kaplan et Norton, 2001a).

O princípio do BSC é mensurar o foco estratégico em quatro perspectivas: finanças corporativas – resultado financeiro sob a óptica dos acionistas; satisfação dos clientes – produtos e serviços sob a ótica deles; processos internos – concentrar esforços nos processos que atendam aos acionistas e clientes; aprendizado e crescimento – capacidade de mudar e melhorar continuamente. A partir das perspectivas é possível traçar o mapa estratégico, que especifica os elementos críticos relacionados à estratégia da empresa, permitindo que unidades organizacionais e funcionários tenham conhecimento padronizado das estratégias estabelecidas (Kaplan et Norton, 2001a). Dessa forma, pode-se definir o BSC como um sistema de gestão estratégica que permite a tradução da visão, missão e aspiração estratégica da empresa em objetivos tangíveis e mensuráveis.

Conforme as empresas evoluem na implantação do BSC, cresce sua percepção acerca das deficiências existentes nas estruturas e iniciam os ajustes do *scorecard* para a adequação aos próprios objetivos (Perkins et al., 2014).

O BSC não é um projeto de métricas, mas sim de transformação. Ele se inicia com a mobilização e *start* do processo, evolui para a mudança na governança e implantação de um novo modelo, que ao longo do tempo institucionaliza seus valores e processos culturais os quais passam para o novo patamar de gestão (Kaplan et Norton, 2001b).

Em sua pesquisa sobre o BSC, Hoque (2014) verificou que a integração do BSC com outras ferramentas gerenciais é difícil, porque muitas vezes existe a concentração de medidas em apenas um *scorecard* e que as organizações acabam errando no que deve ser medido.

O conceito do BSC evoluiu: da combinação de medidas financeiras e não financeiras passou a ser considerado uma



estrutura organizacional que abrange também o planejamento estratégico, a execução e respectivo gerenciamento. Ainda podem ter relações de causa e efeito entre elas. Hoque (2014) afirma que quando há conexão entre o sistema de medição e o mapa estratégico, valorizam-se as medidas não financeiras.

O estudo de Perkins et al. (2014) classifica a evolução do BSC a partir de três gerações: a primeira é tratada como inicial; na segunda acontece a inclusão dos mapas estratégicos; e, por fim, na terceira geração são incluídas as declarações de destino, que mudam o foco do modelo – da mera medição de desempenho para o gerenciamento estratégico. Esses autores constataram que o BSC foi implantado não apenas só em grandes organizações de diversos setores, mas também em MPME.

Para se manterem competitivas, as empresas necessitam avaliar todos os participantes do negócio, sendo que as pequenas e médias empresas possuem o agravante de serem mais flexíveis e reativas às mudanças de mercado e seus gestores possuem menos expertise. Assim, a medição de desempenho é a estratégia mais adequada para mensurar a relação da empresa com os seus *stakeholders* (Cocca et Alberti, 2010). É preciso, considerar, entretanto, que, para essa mensuração, os indicadores financeiros precisam ser complementados por indicadores não financeiros (Sousa et al., 2006).

Nas MPME há a necessidade de se adequar os indicadores para cada realidade de negócio, buscando a simplicidade, evidenciando os fatores-chaves e de rápida interpretação (Cocca et Alberti, 2010). Essas empresas devem monitorar o ambiente externo - clientes e mercado e interno - financeiro e recursos humanos.

As empresas serão mais competitivas conforme a sua maturidade nos esforços de qualidade, na busca por projetos de melhorias e por ferramentas de gerenciamento estratégico (Sousa et al., 2006). No ambiente externo, as MPME estão mais suscetíveis às oscilações do mercado, reagindo de forma mais flexível à adaptação. Quanto aos clientes, as empresas são influenciadas pela variação da demanda, provocada pelos maiores consumidores que geram dificuldade de planejamento financeiro (Cocca et Alberti, 2010). No ambiente interno, a preocupação é com o controle financeiro decorrente das movimentações do mercado e dos clientes. A estrutura de recursos humanos possui habilidades limitadas, não apenas no que se refere aos colaboradores, mas também aos gestores. Assim, Sousa et al. (2006) reforçam a necessidade de medir não somente os fatores críticos de sucesso, mas principalmente a satisfação dos *stakeholders*.

A característica de ser de menor porte possui a vantagem, se identificada, de adaptação e flexibilização para o aten-

dimento do mercado e de seus clientes (Cocca et Alberti, 2010). No entanto, as MPME reagem pela intuição de seu gestor, promovendo decisões voltadas para resultados de curto prazo, sendo assim, não conseguem ter um alcance estratégico e de longo prazo (Cocca et Alberti, 2010).

A discrepância da medição de desempenho verificadas entre as MPME e as de grande porte decorre do despreparo da comunicação de seus colaboradores, falta de visão estratégica e do processo deficiente de desenvolvimento da estratégia de mensuração (Sousa et al., 2006). As medições de desempenho nas empresas desse porte devem realmente mensurar características de flexibilidade, velocidade de informação, escassez de recursos, simplicidade, fatores-chave de sucesso, baixo custo de coleta e síntese de informações relevantes (Cocca et Alberti, 2010).

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

O Quadro 1 apresenta a análise da pesquisa bibliográfica, que descreve a aplicação do BSC nas MPME.

Conforme conclui Sousa et Rodrigues (2006), em sua pesquisa realizada com pequenas e médias empresas, a dificuldade de medição está no pouco conhecimento de seus colaboradores, que imprime a necessidade de treinamento. A pesquisa identifica, ainda, a preferência por medições financeiras e sugere a adoção, pelas empresas, de indicadores de inovação, aprendizagem e clientes.

O estudo de Ho et al. (2016) conclui que as empresas de micro e pequeno porte, que fizeram parte da amostra da pesquisa, seriam mais competitivas quando da utilização de medição não financeiras (confiabilidade e qualidade de entrega), que resultaram na melhoria financeira e na participação dessas empresas em um mercado global.

No XI Congresso Nacional de Excelência em Gestão realizado pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro, no Rio de Janeiro, em 2015, Guimarães et al. (2015) apresentaram uma pesquisa realizada por eles no Norte do Paraná, abrangendo as cidades de Londrina, Arapongas e Apucarana. A pesquisa foi realizada com 42 empresas de pequeno porte no período de setembro a outubro de 2011. Os pesquisadores realizaram entrevistas com proprietários gerentes e supervisores, por meio de roteiro pré-determinado e questionários com questões objetivas, além da análise documental de relatórios gerenciais, organogramas e fluxogramas e observação de artigos a respeito do tema. Devido à diversidade de atividades das empresas em questão, a pesquisa possibilitou a análise da utilização de indicadores de desempenho para essa gama de áreas distintas. A Figura 2 apresenta a incidência de controles comumente utilizados pelas empresas pesquisadas na avaliação de desempenho.



Quadro 1. Análise da pesquisa bibliográfica, relacionando a aplicação do *Balanced Scorecard* (BSC) nas micro, pequenas e médias empresas (MPME)

REFERÊNCIA	OBJETIVO DO TRABALHO	PORTE	PRÁTICA	VANTAGENS	DESVANTAGENS
Sousa et Rodrigues (2006)	Determinar o estado atual do conhecimento relacionado às medidas de desempenho e seu grau de implementação em pequenas e médias empresas (PME) na Inglaterra.	Pequenas e médias empresas	BSC	Relevante para gestores de empresas e acadêmicos, aproximando a teoria da prática relacionada à medida de desempenho e sua implementação. Acrescenta informações práticas relacionadas ao BSC em PME inglesas.	A baixa taxa de respostas da pesquisa impede a generalização dos resultados
Ho et al. (2016)	Examinar os tipos de capacidades competitivas (preço, confiabilidade de entrega, inovação e qualidade) que podem ter um impacto significativo no desempenho das PME industriais.	Pequenas e médias empresas	Capacidades competitivas	A relevância do setor pesquisado para a economia da Malásia A realização do estudo empírico sobre capacidades competitivas em um país em desenvolvimento econômico não é comum, daí a sua relevância para empresas e acadêmicos. A análise de capacidades competitivas, abordando indicadores de desempenho não financeiros	A aplicação do instrumento de pesquisa a um representante por empresa, porque a adoção do método comum foi inevitável Limitação da generalização dos resultados ao contexto nacional da Malásia, para PME industriais
Guimarães et al. (2015)	Analisar a utilização de indicadores de desempenho através da metodologia do BSC, para a administração das microempresas e empresas de pequeno porte, utilizado para a realização da gestão estratégica e das mudanças nos processos organizacionais.	Micros e pequenas empresas	BSC	A diversificação das empresas pesquisadas retratou a necessidade das MPE de realizar controles gerenciais eficientes, aplicando novas ferramentas de medição de desempenho, principalmente não financeiros, demonstrando o posicionamento de cada um dos setores ou áreas da empresa Aplicação em caso prático	A aplicação do modelo em uma única empresa
Rodrigues et Oliveira (2016)	Selecionar indicadores de desempenho de fácil compreensão e utilização para micro e pequenas empresas (MPE).	Micros e pequenas empresas	BSC	Apresentou um conjunto de indicadores baseados nas perspectivas do BSC para as MPE Apresentou um modelo simplificado de medição de desempenho para MPE Contribui para a comunidade acadêmica como uma revisão bibliográfica estruturada e um estudo mais aprofundado sobre a medição de desempenho para as MPE	Inclusão de pesquisadores brasileiros apenas
Rodrigues (2016)	Levantar o que as MPE fazem e como atuam para alcançar a vantagem competitiva e sobreviver no mercado complexo e volátil da atualidade.	Micros e pequenas empresas	BSC	Contribui para melhor compreender como e o que as MPE fazem para alcançar a vantagem competitiva e sobreviver no mercado Os resultados extrapolam o meio acadêmico, atingindo a sociedade empresarial, mostrando boa diversidade de ações para problemas em comum.	A seleção das empresas pesquisadas foi realizada em um grupo que já tem diferenciação no tempo de existência, atuação junto ao APL, que provavelmente as diferencia das demais empresas, o que impossibilita a extrapolação dos resultados



Werlang (2013)	Verificar se as MPE utilizam o BSC na gestão de suas organizações, a fim de planejar, implementar, acompanhar, avaliar e comunicar suas estratégias para toda a organização, melhorando desta forma seu desempenho.	Micros e pequenas empresas	BSC	Analisa a utilização do BSC por MPE a fim de melhorar a gestão estratégica Alia a pesquisa qualitativa à quantitativa Complementa a pesquisa bibliográfica com a pesquisa empírica, com um número considerável de empresas pesquisadas (1090) Fez-se uso de questionários para coleta de dados junto a 1.090 empresas Desenvolveu a classificação de indicadores utilizados nas organizações com base nas quatro perspectivas do BSC	A limitação da área geográfica da pesquisa (45 municípios de Santa Catarina) não permite a extrapolação dos resultados Como os autores focaram apenas as quatro perspectivas do BSC, inibe a utilização de outros indicadores
Bezerra et Arruda (2016)	Evidenciar as perspectivas do BSC na gestão estratégica das empresas do ramo de construção na cidade de Mossoró/RN	Micros e pequenas empresas	BSC	Permitiu evidenciar a contribuição do BSC na gestão estratégica das empresas	A falta de conhecimento dos entrevistados e o receio quanto a fornecer informações financeiras limitou a análise dos resultados Limita-se por ser um estudo aplicado apenas a quatro organizações, fato este que não pode generalizar os resultados.
Oliveira et al. (2010)	Descrever o processo de medição de desempenho que dará suporte a gestão empresarial das MPE de um arranjo produtivo local (APL) de confecções de Maringá/PR	Micros e pequenas empresas (APL)	BSC e Performance Prism	Introdução de práticas de gestão empresarial nas MPE Estímulo à cooperação, inovação nos processos e melhoria contínua Adequação/adaptação dos modelos BSC e Performance Prism às necessidades do APL	Alguns empresários não conhecem o processo e sua importância Atores de governança não aplicam os indicadores Falta de recursos humanos qualificados Falta de tecnologia de informação adequada
Lobo (2015)	Desenvolver um sistema de BSC para a empresa Ricochete Filmes, identificar os benefícios da sua aplicação, os fatores que poderão condicionar a sua implementação e as implicações na gestão dessa organização	Pequena e média empresa	BSC	A aplicação prática das quatro perspectivas do BSC em uma PME, focando os objetivos estratégicos, dando origem aos fatores críticos de sucesso, indicadores, metas e planos de ação.	A falta de tempo, para se poder aplicar de forma prática, na Ricochete Filmes, o mapa estratégico, os indicadores, as metas e os planos de ação

Fonte: Elaborado pelos autores a partir da pesquisa bibliográfica

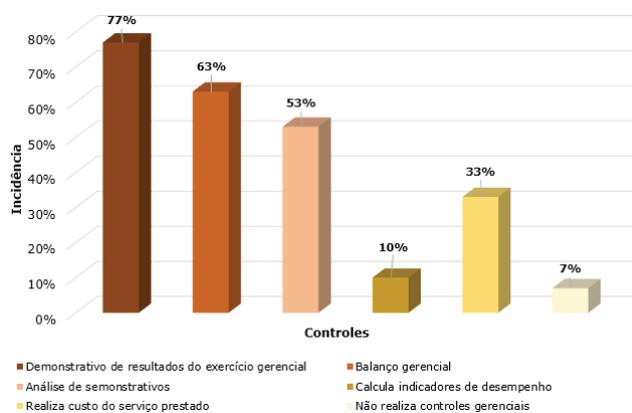


Figura 2. Instrumentos de avaliação de desempenho adotados pelas empresas pesquisadas

Fonte: Guimarães et al., 2015.

Pode-se observar que os controles financeiros são os mais utilizados e que, na época da pesquisa, apenas 10% dos respondentes calculava indicadores de desempenho (Figura 2).

De acordo com a Figura 3, 40% das empresas pesquisadas utilizam indicadores financeiros; 30% utilizam indicadores relacionados a área de clientes; 17% utilizam indicadores para a área de processos internos; e apenas 13% fazem uso de indicadores voltados para a área de aprendizado e crescimento.

Para Guimarães et al. (2015), a pesquisa mostrou que pequena parte (10%) das empresas entrevistadas utilizavam indicadores de desempenho, com o agravante de que a maior parte desses indicadores é voltada para a área financeira e de clientes, determinando, portanto, um distanciamento do propósito de se atingir o equilíbrio proposto pelo BSC,



que deve envolver indicadores para a área de aprendizado e crescimento e de processos internos.

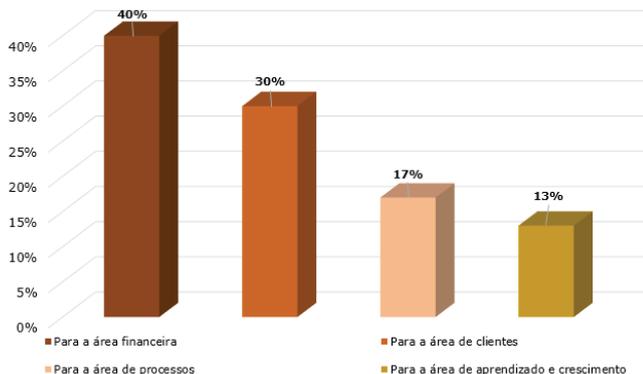


Figura 3. Indicadores de desempenho mais utilizados pelas empresas pesquisadas

Fonte: Guimarães et al, 2015.

A pesquisa realizada por Rodrigues et Oliveira (2016), com professores doutores de uma universidade federal e consultores especialistas da área de indicadores de desempenho no Brasil, confirmou que a dificuldade das empresas de pequeno e médio porte em utilizar indicadores de desempenho ocorre pelo baixo nível de planejamento e o uso da estratégia intuitiva para a gestão. Também constataram que o gestor da pequena ou média empresa precisa de “orientação correta” e essa pode ser gerada por um conjunto de indicadores de desempenho.

Esses autores propõem 11 indicadores classificados sob as quatro perspectivas do BSC, que servem como um ponto de partida para a implantação do BSC em empresas de pequeno e médio porte de qualquer ramo de atividade, os quais encontram-se arrolados no Quadro 2. Trata-se de um ponto de partida porque cada organização tem suas peculiaridades e precisa de um rol de indicadores que atendam às suas necessidades de medição e controle.

Segundo Rodrigues (2016), havia, em 2014, 6.648 ocorrências de artigos no Portal de Periódicos da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal do Nível Superior (CAPES) quando se buscava pelo termo “BSC”. Após consulta neste mesmo portal, verifica-se que, em 2019, esse número subiu para 14.984, demonstrando que o BSC vem ganhando relevância no meio acadêmico e, conseqüentemente, no mundo empresarial, pois boa parte dos estudos são voltados para a aplicação empírica da ferramenta de gestão.

O estudo de Rodrigues (2016), com gestores de empresas de micros e pequeno porte do arranjo produtivo local metal-mecânico da Região do Vale do Paraíba fluminense (APL-MM da RVP-RJ), especificamente de volta Redonda e Barra Mansa, buscou compreender como as empresas de peque-

no e médio porte usam o BSC na busca pela sobrevivência e vantagem competitiva. O resultado do estudo apontou que a mensuração de desempenho aliada ao gerenciamento estratégico leva à visão de futuro, ao planejamento, criação ou revisão de métodos, conduzindo qualquer tipo de organização à excelência.

A pesquisa realizada por Werlang (2013) objetivou verificar a aplicação do BSC em micro e pequenas empresas de Santa Catarina, na visão dos profissionais-chaves/gestores das empresas em estudo. A amostra foi constituída por 1.090 empresas, cujos representantes foram questionados sobre as quatro perspectivas do BSC, de forma direta ou indireta. Os resultados apontaram que 80,66% das MPE utilizam esse tipo de medição de desempenho; 83,19% das empresas utilizam alguma forma de controle e medição por meio de indicadores financeiros; 88,11% trabalham com indicadores relacionados aos clientes; e, quanto aos processos internos, 91,12% afirmaram estar comprometidos em cumprir suas obrigações perante os clientes e, para isso, a adoção de procedimentos de padronização, manutenção preventiva, entre outras medidas, buscando a eficiência na prestação de serviços e entrega de produto de qualidade. Em contrapartida, a perspectiva menos enfatizada pelas empresas é a de aprendizado e crescimento: apenas 60,16% dos entrevistados afirmaram aplicar ferramentas para busca de conhecimento a respeito dos clientes, sua vantagem competitiva, busca de melhoria contínua, entre outros. Apesar dos resultados positivos quanto ao uso de indicadores constantes do BSC, a pesquisa não identificou a relação causa e efeito entre as perspectivas, o que traria melhor desempenho.

Bezerra et Arruda (2016) realizaram uma pesquisa qualitativa em quatro empresas do ramo de construção civil da cidade de Mossoró/RN, buscando evidenciar as perspectivas do BSC na gestão estratégica dessas organizações. Como resultado, os pesquisadores observaram que as empresas apresentam pouco conhecimento sobre o BSC, mas que as perspectivas do BSC estão presentes na gestão das empresas, facilitando a implantação da ferramenta na sua integridade, fato que despertou interesse dos entrevistados.

Oliveira et al. (2010) desenvolveram uma pesquisa-ação junto as MPE do APL de Maringá, descrevendo e implantando o processo de medição de desempenho. A base do modelo foi o BSC e o *Performance Prism*. Como resultados, foi possível verificar a introdução de ferramentas de gestão e inovação nos processos de qualidade e manufatura e a cooperação entre as empresas participantes. A relevância do estudo se dá pela elaboração de um modelo de medição de desempenho para a realidade local, a partir de modelos já consagrados pela literatura e aplicados mundialmente.

A pesquisa desenvolvida por Lobo (2015) abordou diversos instrumentos de gestão, com foco especial no desenvol-



Quadro 2: Indicadores de desempenho mais apropriados para as micro e pequenas empresas.

	FINANCEIROS	CLIENTES E MERCADO	INTERNOS	APRENDIZADO E CRESCIMENTO
INDICADORES	Margem Líquida (Lucro Líquido / Ativo Total) x 100	Taxa de crescimento (Volume de vendas Tn - Volume de vendas Tn-1) / Volume de vendas no período)	Taxa de Retrabalho Retrabalho / produção total	% de Informatização % de Informatização das Atividades / Total de Atividades
	Endividamento Oneroso Empréstimos / Passivo Circulante			
	Prazo Médio de Pagamento (Fornecedores Médio / Custo da Mercadoria Vendida) x 360	Taxa de Inadimplência Contas a Receber em Atraso / Contas a Receber	% Falha no Atendimento Clientes não atendidos por falta de produto ou transporte / total de clientes atendidos	Treinamento Tempo (em horas) Investidas em treinamento por mês / total de horas trabalhadas por mês
	Prazo Médio de Recebimento (Contas a receber / vendas líquidas) x 360	Retenção de Clientes Quantidade de clientes ano n+1 / quantidade clientes ano n		

Fonte: Rodrigues et Oliveira (2016).

vimento e implementação de um modelo BSC na empresa Ricochete Filmes. As quatro perspectivas foram contempladas, sendo estabelecidos os objetivos estratégicos, fatores críticos de sucesso, indicadores, metas e planos de ação.

5. CONCLUSÕES

O estudo relata a importância da utilização de indicadores de desempenho pelas MPME, como forma de auxiliar o tomador de decisão na busca por melhorias dos resultados da organização e enfrentamento da competitividade. Os desafios para identificar e avaliar os resultados sob a lente dos *stakeholders* são semelhantes aos das grandes organizações, mas as MPME enfrentam dificuldades específicas para conseguir arrolar um grupo de indicadores suficientes e adequados às suas necessidades. Durante o desenvolvimento da pesquisa essa constatação foi se repetindo. As dificuldades mais frequentes foram: pouco conhecimento da ferramenta e/ou falta de tempo por parte do tomador de decisão, limitação de pessoal especializado, limitação de recursos tecnológicos e escassez de recursos financeiros para implantar e manter a medição de desempenho.

Elaborar um mapa de indicadores que consiga apresentar informações sobre os fatores críticos de forma simples, rápida e consistente para servir de apoio aos tomadores de decisão é uma grande barreira. As MPME estão inseridas no mesmo ambiente das grandes corporações e, portanto, precisam acompanhar as alterações e mudanças relacionadas aos clientes e ao mercado para manterem a sua competitividade. As atenções de seus gestores devem não somente mensurar os indicadores financeiros, mas incorporar um diagnóstico de perspectivas de mercado, clientes e aprendizado, para acompanhar os principais fatores críticos do seu negócio.

Verifica-se que o BSC é uma ferramenta que pode ser utilizada pelas MPME para servir como mapa de indicadores do desempenho estratégico, sendo uma avaliação das abordagens das perspectivas dos clientes, processos internos, financeira e aprendizado. A pesquisa revela ainda a importância do entendimento e ampliação da visão de longo prazo dos gestores envolvidos com estas empresas, a necessidade da definição de indicadores simples, que mensurem os fatores críticos e que sejam de rápida apuração, com baixo investimento.

Apesar do levantamento considerável de obras pesquisadas para elaboração desse artigo, pela limitação do tempo, não foi possível desenvolver a pesquisa empírica, o que se pretende executar em trabalhos futuros. A baixa adesão ao BSC pelas MPME no material pesquisado limitou os resultados dos estudos sobre as dificuldades enfrentadas para a aplicação da ferramenta nessas organizações.

A continuidade das pesquisas relativas à avaliação de desempenho deve ser apoiada e aprofundada, buscando analisar o relacionamento do BSC como ferramenta de mensuração de indicadores-chaves para as decisões estratégicas, que promovam a competitividade e resultados para as MPME.

REFERÊNCIAS

- Barros, A. J. S.; Leffeld, N. A.S. (2007), "Fundamentos de metodologia científica". 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall.
- Bezerra, N. L. C.; Arruda, D. M. O. (2016), "O *Balanced Scorecard* na gestão estratégica de micros e pequenas empresas no ramo de construção civil em Mossoró/RN", Revista Conhecimento Contábil, Vol. 02, No. 01, pp. 18-29. Disponível em: <http://periodicos.uern.br/index.php/ccontabil/issue/view/137>. (acesso em 16 jan. 2019).



- Bititci, U. S; Carrie, A. S., McDevitt, L. (1997), "Integrated performance measurement systems: a development guide", *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 17 No. 5, pp. 522-534. <https://www.emeraldinsight.com/doi/abs/10.1108/01443579710167230>. (acesso em 14 set. 2018).
- Bititci, U. S; Turner, T., Begemann, C. (2000), "Dynamics of performance measurement systems". Hanover, Germany: *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 20, No. 6, pp. 692-704. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/01443570010321676>. (acesso em 15 set. 2018).
- Coase, R. H. (1937), "The Nature of the Firm", *Economica*, New Series, Vol. 4, No. 16, pp. 386-405.
- Cocca, P.; Alberti, M. (2010), "A framework to assess performance measurement systems in SMEs", *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 59, No. 2, pp. 186-200. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/17410401011014258>. (acesso em 20 set. 2018).
- Donaldson; Lex. (2001), *The Contingency Theory of Organizations*, Sage publications.
- Franco-Santos, M.; Lucianetti, L.; Bourne, M. (2012), "Contemporary performance measurement systems: A review of their consequences and a framework for research Management". *Accounting Research* 23 (2012) 79–119. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.mar.2012.04.001>. (acesso em 16 jan. 2019).
- Gimbert, X.; Bisbe, J. Mendoza, X. (2010). "The role of performance measurement systems in strategy formulation processes". *Long Range Planning*, Vol. 43, No. 4, pp. 477–497. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.lrp.2010.01.001>. (acesso em 20 out. 2018).
- Guimarães, A. P.; Oliveira, M. C. B.; Cunha, T.C. (2015), "Utilização do Balanced Scorecard por microempresas e empresas de pequeno porte". Artigo XI Congresso Nacional de Excelência em Gestão, FIRJAN-RJ, Rio de Janeiro, RJ. Disponível em: <http://www.inovarse.org/node/4248>. (acesso em 17 jan. 2019).
- Ho, T. C. F.; Ahmad, N. H.; Ramayah, T. (2016), "Competitive Capabilities and business Performance among Manufacturing SMEs: Evidence from an Emerging Economy", *Malaysia, Journal of Asia-Pacific Business*, Vol. 17, No. 1, pp. 37-58. Disponível em: <https://doi.org/10.1080/10599231.2016.1129263>. (acesso em 10 out. 2018).
- Hoque, Z. (2014), "20 years of studies on the Balanced Scorecard: Trends, accomplishments, gaps and opportunities for future research". *The British Accounting Review*, Vol. 46, No. 1, pp. 34-59. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2013.10.003>. (acesso em 05 nov. 2018).
- Kaplan, R. S.; Norton D. P. (1996), "Linking the Balanced Scorecard to strategy". *California Management Review*, Fall, pp. 53-79.
- Kaplan, R.S.; Norton D. P. (1993), "Putting the Balanced Scorecard to work". *Harvard Business Review*. September-October, pp. 134-147.
- Kaplan, R.S.; Norton D.P. (2001a), "Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part I". *Accounting Horizons*: March 2001, Vol. 15, No. 2, pp. 87-104.
- Kaplan, R.S.; Norton D.P. (2001b), "Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part II". *Accounting Horizons*: June 2001, Vol. 15, No. 1, pp. 147-160.
- Lebas, M. (1995), "Performance measurement and performance management". *International Journal of Production Economics*, Vol. 41, No. 1-3, pp. 23-35.
- Lobo, S.E.F. (2015), *O Balanced Scorecard aplicado a uma PME do setor audiovisual*. Instituto Politécnico de Lisboa. Dissertação. Lisboa. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10400.21/5382>. Acesso em 15 de jan de 2018.
- Marconi, M.A; Lakatos, E.M. (2019), *Fundamentos de metodologia científica*, 8.ed., Atlas, São Paulo.
- Merotti, G. (2016), *O instituto da recuperação judicial como mecanismo de superação da crise econômica no cenário brasileiro*. Monografia Pós-Graduação (Especialização - Direito do Empresarial e Tributário), Toledo Prudente: 2016 Disponível em: <http://intertemas.toledo.prudente.edu.br/revista/index.php/Juridica/article/view/5305/5050>. Acesso em: 02 ago de 2018.
- Miller, S. J., Hickson, D. J. E Wilson, D. C. (1996), "A tomada de decisões nas organizações". In: Clegg, S. R.; Hardy, C.; & Nord, W (editors). *Handbook of Organization Studies*. London: Sage.
- Neely, A. (1999), "The performance measurement revolution: why now and what next?", *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 19 No. 2, Cambridge, UK. pp. 20-228. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/01443579910247437>. (acesso em 10 dez. 2018).
- Oliveira, K. F.; Vieira A. M.; Galdamez, E. V. C. (2010), *Processo de Medição de Desempenho em Micros e Pequenas Empresas de um Arranjo Produtivo Local*. *Revista Ingepro: Inovação, Gestão e Produção*, Vol. 2, pp. 48-59. Disponível em http://www.ingepro.com.br/Publ_2010/Nov/315-919-1-PB.pdf. (acesso em 20 de jan de 2019).
- Palermo, F. K. O. (2002), "As micros e pequenas empresas como propulsoras do desenvolvimento econômico e social". *Revista Jus Navigandi*, Ano 7, No. 55. Disponível em <https://jus.com.br/artigos/2735>. (Acesso em: 21 ago. 2018)
- Perkins, M.; Grey A.; Remmers H. (2014), "What do we really mean by Balanced Scorecard?", *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 63, No. 2, pp. 148-169. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/IJP-PM-11-2012-0127>. (Acesso em: 11 dez. 2018)



Rodrigues, V. M. (2016), “Práticas estratégicas das micro e pequenas empresas associadas ao Metalsul para sobrevivência no mercado: estudo embasado nas perspectivas do Balanced Scorecard”. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração) – Instituto de Ciências Humanas e Sociais, Universidade Federal Fluminense, Volta Redonda.

Rodrigues, V. M.; Oliveira, U. R. (2016), “Balanced Scorecard para micros e pequenas empresas: opinião de especialistas”. *Revista Brasileira de Administração Científica*, Vol. 7, No. 3, pp. 98-110. Disponível em: <http://doi.org/10.6008/SPC2179-684X.2016.002.0007> (acesso em 14 jan. 2019).

Simon, H. A. (1971), “Comportamento administrativo: Estudo dos processos decisórios nas organizações administrativas”. 2. ed. FGV, Rio de Janeiro.

Sousa, S. D; Aspinwall, L. M.; Rodrigues, A. G. (2006), “Performance measures in English small and medium enterprises: survey results”, *Benchmarking: An International Journal*, Vol. 13, No. 1/2, pp. 120-134. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/14635770610644628>. (acesso em 17 jan. 2019).

Teixeira, T. (2012), “A recuperação judicial de empresas”. *Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo*, Vol. 104, No. 106-107, pp. 181-214. Disponível em: <http://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/67943>. (acesso em 09 jul. 2018).

Werlang, N. B.; Telles, R.; Amorim, B. C.; Marinho, S. V. (2013), “Identificação do uso do Balanced Scorecard em micros e pequenas empresas catarinenses”, *XXXIII Encontro Nacional de Engenharia de Produção. A Gestão dos Processos de Produção e as Parcerias Globais para o Desenvolvimento Sustentável dos Sistemas Produtivos*. Salvador, BA, Brasil, 08 a 11 de outubro de 2013. Disponível em: http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2013_TN_STO_177_007_22348.pdf. (acesso em 14 jan. 2019).

Williamson, O. E. (1979), “Transaction-Cost Economics: The Governance of Contractual Relations”. 2. ed. Rio de Janeiro: *Journal of Law and Economic*, Vol. 22, No. 2., pp. 233-261. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/725118>. (acesso em 08 mai. 2018).

Recebido: 29 jan. 2019

Aprovado: 07 fev. 2019

DOI: 10.20985/1980-5160.2019.v14n1.1505

Como citar: Costa, M. L. R.; Giani, E. G. S.; Galdamez, E. V. C. (2019), “Visão do BSC nas micros, pequenas e médias empresas”, *Sistemas & Gestão*, Vol. 14, N. 1, pp. 131-141, disponível em: <http://www.revistasg.uff.br/index.php/sg/article/view/1505> (acesso dia mês abreviado. ano).