



B114

Elementos Organizacionais na Estruturação de Sistemas de Medidas de Desempenho

Paola Cánepa - UFRGS
Ângela Brodbeck - UFRGS
Norberto Hoppen - UFRGS
Eduardo Henrique Rigoni - UFRGS

Resumo: Na literatura, reconhece-se que elementos organizacionais como cultura e ambiente afetam a formulação e implementação de estratégias, uma vez que elas são desenvolvidas por grupos de pessoas que detêm uma cultura própria e percepção do ambiente no qual estão inseridos. O foco dos sistemas de medidas de desempenho é traduzir a estratégia atual para a operação do negócio buscando medir continuamente o desempenho organizacional. Portanto, a estruturação de um sistema para medir o desempenho do negócio deve levar em conta a forma como as pessoas da organização trabalham à luz da sua cultura e percepção sobre o seu meio-ambiente. Sendo assim, esta pesquisa buscou observar a inserção dos elementos cultura e ambiente durante a implementação e uso de um Sistema de Medidas de Desempenho em uma organização do setor de distribuição de refrigerantes localizada no Peru, que adotou uma estratégia de internacionalização. Utilizou-se o estudo de caso como método. Os resultados evidenciaram que elementos de cultura, de ambiente, de estratégia e de gestão estratégica, influem no conteúdo e na forma de estruturação de um Sistema de Medidas de Desempenho.

Área Temática: instrumentos de gestão e estratégias internacionais.

Palavras chave: cultura, estratégia, sistemas de medida de desempenho.

Éléments organisationnels dans la structuration de systèmes de mesure de la performance

Résumé : Des éléments organisationnels comme la culture et l'environnement influencent la formulation et la mise en œuvre de stratégies, car ces dernières sont développées par des groupes de personnes possédant une culture et une perception de l'environnement spécifiques. Le but des systèmes de mesure de la performance est de traduire la stratégie actuelle établie par la réalisation des affaires en cherchant à mesurer de manière continue la performance de l'organisation. Dès lors, la structuration d'un système de mesure des performances de l'entreprise doit prendre en compte la manière dont les personnes travaillent à la lumière de leur culture et de leur perception de l'environnement. Partant de là, cette étude a cherché à observer l'insertion des éléments culture et environnement lors de la mise en place et l'utilisation d'un Système de Mesure de la Performance dans une entreprise péruvienne du secteur de distribution de sodas ayant adopté une stratégie d'internationalisation. Les résultats obtenus montrent que les éléments culture, environnement, stratégie et gestion stratégique influencent le contenu et la forme de structuration d'un Système de Mesure de la Performance.

Champ thématique : Instruments de gestion dans les stratégies internationales.

Mots-clés : culture, environnement, stratégie, Système de Mesure de la performance.

1. Introdução

Um Sistema de Medidas de Desempenho (SMD) é um conjunto de medidas estruturadas com o propósito de atuar como ferramenta auxiliar para a alocação de recursos, visando facilitar a tarefa de divulgar a evolução dos negócios alinhados aos objetivos estratégicos e avaliar o seu desempenho (ITTNER e LACKER, 2003). Assim, um SMD deve implementar e monitorar a estratégia da organização, no intuito de facilitar o controle das ações da organização e as informações necessárias para a tomada de decisões (KAPLAN e NORTON 2004, 2001,1997; MALTZ *et al.*, 2003; MOURITSEN *et al.*, 2002; HUDSON *et al.*, 2001; FERNANDEZ 1999).

A implementação da estratégia e a tomada de decisões implicam um processo de interação social, baseado em crenças e nas interpretações comuns aos membros da organização



o que pode ser denominado como cultura. Os membros de uma organização podem descrever apenas parcialmente as crenças e interpretações. Porém, elas são refletidas em padrões pelos quais os recursos da organização são protegidos e definem o modo pelo qual se conduz o negócio, usando esses recursos para obter a sua vantagem competitiva (BOURGUIGNON *et al*, 2001; MINTZBERG *et al*, 2000; BARNEY, 1986).

Esse processo de interação social não somente se realiza entre os membros da organização, uma vez que eles interagem com agentes e forças existentes fora da organização os quais podem ser considerados dentro do conceito de ambiente. A procura de definir um ambiente para auxiliar as organizações a combater incertezas e incrementar a sua capacidade de informação apoiará a organização a formar e compreender melhor a estratégia utilizada (CHOE, 2003; MINTZBERG *et al*, 2000). Essa definição do ambiente dependerá da percepção dos executivos com respeito a ele. Dessa forma, quanto mais semelhante for a percepção dos executivos com respeito ao ambiente, melhor a sua definição para ser traduzido no SMD (FLOYD e LANE, 2000).

Neste contexto, a interação entre os membros da organização e os agentes e forças existentes fora dela influenciam na formação das estratégias e, portanto deveriam ser consideradas dentro da estruturação dos SMD. Essa interação diferencia as organizações umas das outras criando uma singularidade organizacional, o que faz que um modelo criado sob uma cultura não se aplique da mesma forma em outra (BOURGUIGNON *et al*, 2001, MINTZBERG *et al*, 2000). As principais críticas que guiaram esta pesquisa foram as que tratam as diferenças originadas pela aplicação de modelos de SMD criados sob uma cultura e aplicados em organizações pertencentes a outra, assim como, a análise do ambiente organizacional que seria definida segundo a percepção dos executivos da organização.

Diante dos aspectos identificados, levantam-se as seguintes questões de pesquisa: “De que forma as organizações estão estruturando seus Sistemas de Medidas de Desempenho?” “Na prática, elementos organizacionais são levados em conta para estruturar esses sistemas?”. Buscando responder estas questões, esta pesquisa buscou observar a inserção de elementos organizacionais, entre eles cultura e ambiente, durante a implementação e uso continuado (maturidade) de um modelo de Sistema de Medidas de Desempenho (SMD) em uma organização do setor de distribuição de refrigerantes localizada no Peru (América do Sul), cujo foco encontra-se centrado na estratégia de internacionalização.

O texto a seguir encontra-se organizado da seguinte forma: inicialmente, descreve-se um arcabouço conceitual, identificando elementos organizacionais à luz dos modelos conceituais de SMD. A seguir, apresenta-se o método da pesquisa, a análise dos resultados e o modelo encontrado na organização estudada e a explicação dos elementos a luz do referencial conceitual. Finalmente, são colocadas as conclusões, principais contribuições práticas e teóricas, assim como as limitações e sugestões para pesquisas futuras.

2. Sistema de Medidas de Desempenho (SMD)

A mensuração do desempenho é a atividade de medir desempenho mediante indicadores – variáveis que expressam quantitativamente a eficácia, eficiência ou ambas, executados por meio de um sistema – *software*, base de dados e procedimentos (LOHMAN *et al.*, 2004). A sua plena utilidade se dá quando eles forem capazes de se ajustar às influências externas ou mudanças ambientais, tais como volatilidade e posicionamento competitivo (ULRICH *et al*, 2003). Os SMD são formados por um conjunto de medidas previamente estabelecidas, que irão verificar o atendimento ou não dos objetivos organizacionais. Porém, nos dias de hoje, sua maior utilidade está na possibilidade de levar e traduzir a estratégia do negócio aos níveis de operação do negócio permitindo seu ajuste constante (KAPLAN e NORTON, 2004; LOHMAN *et al.*, 2004; ULRICH *et al*, 2003).

2.1. Modelos Conceituais de Sistemas de Medidas de Desempenho (SMD)

Diversos modelos conceituais de SMD podem ser identificados na literatura atual. Os modelos aqui brevemente descritos são aqueles que apresentam elementos de cultura e ambiente, além de elementos técnicos a eles relacionados. Os modelos são:

- *Tablau de Bord*, que salienta uma cultura baseada em hierarquias e um estilo *bottom-up* de estruturação ao confiar na percepção dos gestores operacionais (BOURGUIGNON *et al.*, 2001; FERNANDEZ, 1999);
- *Balanced Scorecard*, que salienta uma cultura mais orgânica e individualista e um estilo *top-down* com faz ênfase no alinhamento estratégico e na mudança organizacional através de princípios de gestão estratégica (KAPLAN E NORTON, 1997);
- *Integrated Performance Measurement System*, que não salienta um estilo *top-down* ou *bottom up*, mas considera uma abordagem sistêmica (operações – processos – estratégia – ambiente) considerando o ambiente como fonte de requerimentos para ação (BITITCI *et al.*, 1997); e,
- *Navegador de Capital Intelectual de Skandia* similar às características do *Balanced Scorecard*, porém centrado na estratégia em nível de competências, pressupondo uma organização orgânica na qual processos operacionais funcionam perfeitamente, e propondo-se a gerenciar o conhecimento (MOURITSEN *et al.*, 2002; EDVINSSON e MALONE, 1998).

Da revisão desses modelos, se encontraram os seguintes elementos que foram comuns ou complementares entre os modelos acima, servindo de guia para a identificação de sua presença ou não no modelo de SMD estudado. Estes elementos encontram-se descritos a seguir.

2.2. Elementos Conceituais de um Sistema de Medida de Desempenho (SMD)

Os principais elementos conceituais contemplados ao se estruturar um SMD são aqueles que envolvem aspectos de cultura e ambiente organizacional e possivelmente individuais, de orientação estratégica adotada pela organização para a sua gestão, todos influenciando diretamente no conteúdo e na forma inseridos no modelo.

2.2.1. Elementos de Cultura, Ambiente e Estratégia

O elemento **Cultura** é definido como um sistema de crenças essencialmente composto por interpretações do mundo e das atividades e artefatos que refletem das mesmas (LEIDNER e KAYWORTH, 2006; MINTZBERG *et al.*, 2000; FLEURY e FISHER, 1990). Desta forma, a cultura pode definir a forma de estruturação mais adequada do sistema, uma vez que se reflete em padrões e define o modo de conduzir o negócio (BOURGUIGNON *et al.*, 2001; MINTZBERG *et al.*, 2000; FERNANDEZ, 1999). As variáveis mais representativas de cultura podem ser consideradas como: (a) o tipo de gerenciamento (uma das formas de combinação do benefício orientado as pessoas versus benefício orientado à produtividade); (b) delegação de poder ou de autoridade; (c) tendência para trabalhar em equipe (baseada no tipo de gerenciamento que busca solucionar os problemas respeitando as pessoas e seus atos); (d) estrutura da organização em grupos, ou hierarquia; (e) relações de subordinação; (f) demanda social da organização; (g) ênfases do SMD (aprendizado e recompensa); (h) demanda por objetividade (organização pragmática ou normativa); (i) linha de carreira dentro da organização; (j) atitude quanto ao controle externo; e, (k) orientação da organização, ou seja, se a organização é orientada para a profissionalização, adotando ferramentas de gestão oriundas do meio acadêmico ou usando métodos empíricos para a tomada de decisões (LEIDNER e KAYWORTH, 2006; BOURGUIGNON *et al.*, 2004:2001).

O elemento **Ambiente** é um elemento que, ao ser definido, busca auxiliar a organização a combater incertezas incrementando sua capacidade de informação e desenvolvendo melhores ligações entre a empresa e os seus clientes, fornecedores e demais parceiros. É através da identificação das forças de mercado que a organização poderá compreender melhor a estratégia a ser utilizada (CHOE, 2003).

O ambiente apóia o conteúdo do SMD, uma vez que dependendo dele, se escolhe a **Estratégia** a seguir pela organização, seja para desenvolver competências internas da organização e dominar um determinado ambiente, ou para adaptar-se a ele (KAPLAN e NORTON,

2004; BOURGUIGNON *et al.*, 2004; MOURITSEN *et al.*, 2002). As variáveis mais utilizadas para definição destes elementos – ambiente e estratégia pelos SMD descritos acima, são aquelas que representam as cinco forças competitivas de Porter (1999): (a) barreiras de entrada; (b) rivalidade; (c) poder do fornecedor e do comprador; (d) ameaça de substituição; e, (e) a orientação e o tipo de estratégia da organização. É essencialmente importante identificar o modo pelo qual esse ambiente é definido, uma vez que as percepções sobre ele podem ser mais ou menos padronizadas, ou seja, a medida que forem mais padronizadas, podem evitar conflitos, obter alinhamento e passar a ser a base do *conteúdo* do SMD (FLOYD e LANE, 2000).

Os elementos Cultura, Ambiente e Estratégia, se encontram relacionados às etapas de diagnóstico e formulação do processo de Planejamento Estratégico (PE), através da forma e conteúdo discutido no momento da estruturação do SMD. Com relação à **forma**, por exemplo, relacionam-se ao método ou estilo de elaboração do processo, aspectos que se refletem a cultura da organização (BOURGUIGNON *et al.*, 2004; FERNANDEZ, 1999). Com relação ao **conteúdo**, os principais elementos envolvidos são os de ambiente e estratégia, os quais dizem respeito aos itens definidos ao final da etapa de formulação do processo de PE, tais como: objetivos estratégicos e suas perspectivas (financeira, mercado e clientes, processos internos e aprendizado e crescimento); ações e procedimentos operacionais relacionados a estes objetivos; recursos necessários para a operacionalização dos objetivos; e, criação das medidas de desempenho relacionadas a cada objetivo e ação definida anteriormente (KAPLAN e NORTON, 2004; LOHMAN *et al.*, 2004).

Da definição do conteúdo nascem as medidas de desempenho, que podem ser classificadas em tangíveis e intangíveis. As medidas tangíveis são medidas objetivas, estruturadas e quantificáveis, consideradas como indicadores de ocorrência (alerta ou equilíbrio) que indicam o desempenho após a ocorrência dos fatos, não estando focadas na capacidade de agregar valor para o futuro. As medidas intangíveis são medidas mais subjetivas, pouco estruturadas e quantificáveis, cujo valor depende do ambiente organizacional e da estratégia, não podendo ser isoladas dos processos que as transformam em resultados financeiros, sendo consideradas como indicadores de tendência ou de antecipação, capazes de prevenir, antecipar e influenciar os resultados futuros (MALTZ *et al.*, 2003; ULRICH *et al.*, 2003). Por fim, para que as medidas efetivamente reflitam os objetivos e estratégias ao longo do processo de PE, é importante identificar as informações das quais elas se originam, as quais podem ser de dois tipos: estruturadas, quantificáveis, identificadas na base de dados de forma clara e precisa; e, não-estruturadas, oriundas de diversas fontes e nem sempre possíveis de quantificar de forma direta (DAVENPORT, 1998).

2.2.2. Elementos de Gestão Estratégica

Esses elementos se encontram relacionados às *etapas* de implementação e revisão contínua do processo de PE e ao *uso* do SMD, buscando verificar se o modelo do sistema criado está em conformidade com sua finalidade, levando em conta estrutura, elementos, utilização e orientação estratégica. Isto significa que as medidas do SMD devem permitir acompanhar continuamente o movimento entre o negócio presente e o negócio futuro diante das rápidas mudanças de ambiente, provendo os necessários ajustes de imediato e até possíveis redirecionamentos do negócio. Para isto, Kaplan e Norton (2004) desenvolveram os princípios de gestão da estratégia os quais permitem medir o nível de orientação estratégica da organização que o modelo do SMD propicia. Esta orientação pode ser medida através de um instrumento de avaliação contínua da forma e conteúdo do SMD (NORTON e RUSSEL, 2005), chamado Diagnóstico SFO (*Strategy Focus Organization*) contendo os seguintes princípios e práticas:

- Princípio 1: **Mobilizar a Organização para Mudança com a Liderança**, envolvendo práticas sobre gestão de mudanças, tais como, participação, responsabilidades, comunicação, trabalho em equipe, benefícios, motivação, conhecimento e habilidades;
- Princípio 2: **Traduzir as Ações Estratégicas em Termos Operacionais**, implicando em práticas de formalização do processo através de documentos, linguagem comum, representatividade dos indicadores versus objetivos organizacionais, metas e atribuições;

- Princípio 3: **Alinhar a Organização em torno a Estratégia**, através de práticas como compartilhamento e apoio, alinhamento corporativo, foco das unidades de suporte, relações com parceiros;
- Princípio 4: **Motivar para Fazer a Estratégia um Trabalho de Todos**, implicando em práticas de conscientização e avaliação periódica, objetivos motivadores, transparência, identificação e difusão das competências (velocidade de), aplicação de abordagens de RH; e
- Princípio 5: **Gerenciar a Estratégia através de um Processo Contínuo**, envolvendo instrumentação de práticas de gestão (plataforma tecnológica única), análise do desempenho (agilidade), relação de confiança, garantia de maior transparência na avaliação do desempenho, alocação de prioridades, uso intensivo de sistemas de informação.

3. Método da Pesquisa

Esta pesquisa, de caráter exploratório-descritivo, adotou o método de estudo de caso com o intuito de apresentar o modelo de SMD adotado na prática por uma determinada empresa. A aplicação do método de estudo de caso assume maior importância quando o fenômeno de estudo já tem uma base teórica estabelecida, neste caso os modelos e elementos descritos no referencial teórico, permitindo assim que seja feita uma análise do problema no seu ambiente natural (YIN, 2001).

As principais etapas da pesquisa foram constituídas por: (a) revisão teórica buscando obter as principais dimensões e respectivos elementos de pesquisa, no intuito de conceber e sustentar o modelo preliminar de pesquisa; (b) desenvolvimento e validação de um protocolo de pesquisa; (d) coleta de dados; (e) análise dos dados; e (e) compilação dos resultados.

3.1. Protocolo de Pesquisa

Os principais elementos conceituais levantados da revisão teórica foram agrupados em conjuntos de itens inter-relacionados em um **protocolo** inicial de pesquisa. Buscando refinar o modelo e o protocolo foi realizada uma validação de face em duas etapas sequenciais: revisão do protocolo por um especialista da área de Alinhamento Estratégico (**1^o. refinamento**) e uso do mesmo em uma entrevista com o gerente comercial de uma empresa do ramo de distribuição (**2^o. refinamento**). Tais refinamentos permitiram também, a criação de categorias prévias por itens do protocolo que vieram a servir de apoio durante as entrevistas no estudo de caso, e de auxílio na codificação e classificação das entrevistas gravadas. Este protocolo categorizado foi utilizado apenas pelos pesquisadores e teve por objetivo armazenar as evidências dos relatos de forma mais organizada, auxiliando no estabelecimento de uma cadeia de evidências, quando da realização da análise dos dados. Além do protocolo para entrevistas, foi utilizado o questionário estruturado SFO (ver item 2.2.2 e 3.1).

3.2. Seleção da Empresa e Entrevistados

A **seleção da empresa** a ser desenvolvido o estudo de caso foi feita por conveniência, devido a sua potencialidade de contribuir com *insights* para o assunto em estudo (STAKE, 2005). Ela se deu principalmente por ser uma empresa representativa para o tema de pesquisa, apresentando as seguintes características: grande porte (multinacional); orientada estrategicamente para a internacionalização (ampliação do mercado em nível continental e global), maturidade no uso de metodologias e modelos de avaliação de desempenho através de indicadores desde o ano 2001 promovendo contínuos ciclos de melhoria do mesmo.

Os **entrevistados** foram 2 gerentes em nível estratégico (CIO e o Gerente de Planejamento Estratégico) e 1 gerente em nível de supervisão (Controladoria e Financeiro), todos com curso de Pós-Graduação em Negócios, participantes ativos do processo de PE e responsáveis pela formação de estratégias. Também participaram do processo de levantamento de dados, integrantes dos 5 times (4 a 5 pessoas por time) criados para a implementação do projeto do SMD (inicialmente chamado BSC). Também foram entrevistados 2 auditores externos.



Tanto os gerentes quanto os membros de equipes atuaram ativamente na construção do modelo inicial e continuam participando das reuniões de melhoria e adaptação do modelo atual (um misto entre BSC e *Tablau de Bord*).

3.1. Procedimentos de Coleta dos Dados

A coleta de dados adotou procedimentos multi-métodos, utilizando **fontes primárias** (entrevistas semi e não estruturadas gravadas) e **fontes secundárias** (observações diretas nas reuniões mensais do projeto e de melhoria e análise de documentos). Também foi utilizado um **questionário estruturado** baseado no instrumento SFO utilizando uma escala de 5 pontos Likert (0-*ad-hoc* até 4-otimizado) para a maioria das práticas (NORTON e RUSSEL, 2005). Algumas das práticas contidas no questionário são descritivas e outras exigem a verificação de metas, do valor de atingimento, etc. Na análise final, as práticas tiveram seus resultados equalizados em comum acordo com os participantes da pesquisa. O uso de múltiplas fontes de evidência permitiu potencializar os benefícios da coleta de dados qualitativos, possibilitando a busca da convergência de resultados através do processo de triangulação, reforçando a validade de construto desta pesquisa (DUBÉ e PARÉ, 2003; YIN, 2001).

Os dados coletados foram originados das discussões em reuniões do projeto de cada time observadas ao longo de 6 meses (4 meses durante a implementação e 2 meses durante a avaliação), onde foi contextualizada a existência ou não os elementos conceituais de um SMD (ambiente, cultura, estratégia, etc.).

3.1. Codificação e Análise dos Dados

A codificação dos dados se deu através da transcrição das entrevistas codificadas por categorias prévias (protocolo de categorias) e organizadas de acordo com as dimensões e elementos conceituais. O mesmo ocorreu com os documentos e anotações das observações diretas.

A **análise de dados** consistiu em examinar, categorizar, tabular e recombinar as evidências, tendo como quadro de referência o modelo conceitual preliminar de pesquisa. Para tanto, foi adotada a **combinação de padrões**, baseada nas interpretações do(s) pesquisador(es) de comparação de padrões empíricos (dados de campo) com os modelos de referência conceituais. Se os padrões coincidirem, os resultados reforçam a validade interna do estudo de caso. A **análise de documentos** foi extensa e seguiu os mesmos procedimentos da análise das entrevistas. Os documentos analisados foram: manuais de funções e processos do negócio; Planos de Negócio (1 por ano); dados históricos dos anos anteriores contidos nos balanços financeiros auditados; informações de desempenho disponibilizadas na Intranet; relatórios de gestão; e, Atas de Reunião de Gerência e Diretoria.

Na construção do modelo final, foi utilizada a técnica de **construção de explicação**, que permite explicar o que foi analisado das evidências encontradas no estudo de caso e suas convergências com os modelos de referência adotados. Visando aumentar a confiabilidade dos resultados, os elementos conceituais identificados na prática foram revisados pelos pesquisadores, por um especialista e pelos 3 entrevistados de nível gerencial corroborando na confirmação dos fatos essenciais e evidências encontradas (DUBÉ e PARÉ, 2003; YIN, 2001).

4. Estudo de Caso

A empresa estudada é uma sociedade de capital aberto cuja principal atividade é a de se dedicar à elaboração, engarrafamento e distribuição de bebidas gaseificadas. Atua no mercado há 95 anos, sempre foi uma empresa familiar, porém com princípios de gestão profissionalizada a partir da aliança estratégica com uma das principais empresas de produção de refrigerantes do mundo. Ela vem expandindo suas operações a nível nacional com projeção à região andina, sendo uma das empresas líderes no mercado nesse setor. Na época da pesquisa (2005-2006), a empresa ainda somente distribuía seus produtos para todo o território peruano, possuindo 13



4º

Congresso do Instituto Franco-Brasileiro de Administração de Empresas - IFBAE
Congrès de l'Institut Franco - Brésilien d'Administration des Entreprises - IFBAE
24 e 25 de maio de 2007
PORTO ALEGRE – RS BRASIL

plantas localizadas em diferentes regiões do país, e mantendo uma participação de mercado de aproximadamente 55,20%.

Entre os principais aportes tecnológicos encontram-se: a integração das operações do negócio através do sistema SAP R/3, que assegura a integridade das informações; a distribuição de informações do ERP integrada à Intranet para os 48 distribuidores interconectados, que atendem a 1.150 pré-vendedores em nível nacional; e, a implantação de um Sistema de Atendimento ao Cliente (SAC). Paralelamente a estas inovações, a empresa possui as certificações ISO 14001 e ISO 9001, mostrando o cumprimento destas normas internacionais, no Sistema de Qualidade no seu processo de produção e distribuição.

4.1. A Metodologia BSC (ou modelo de SMD)

No ano 2001, a empresa passou a utilizar a metodologia do *Balanced Scorecard* (BSC), implementando um SMD através do qual coleta informações para o cálculo dos indicadores de desempenho, permitindo à diretoria e às gerências o monitoramento contínuo das ações e comportamento do negócio atual e a projeção futura durante a formulação do plano anual de negócios, isto tudo em tempo real.

A implementação da metodologia BSC realizou-se através das equipes formadas por facilitadores (equipes heterogenias por parte das chefias de organização) e de um comitê da gerência (3 gerentes). Utilizando o método *delphi*, os membros do projeto determinavam as análises do ambiente através das forças competitivas de mercado e da matriz FOFA (Forças, Oportunidades, Fraquezas e Ameaças). A seguir, os itens identificados eram traduzidos para objetivos estratégicos, gerado os mapas estratégicos (por áreas de negócio) e identificados os indicadores de desempenho. Tais procedimentos foram contemplados visando assegurar os princípios de a tradução e alinhamento das estratégias do negócio com a operação da empresa (Princípios 2 e 3).

As equipes de facilitadores, as quais representavam a visão de suas áreas dentro da organização, foram formadas com o intuito de ganhar comprometimento com o projeto por parte de todos dos membros da organização de cada área (Princípio 4). Vale salientar que a maioria dos gestores acredita na eficácia das ferramentas de gestão. Por isso formaram as equipes sendo eles designados como os líderes que difundiriam a mudança em cada uma das áreas operacionais, comunicando tanto os objetivos estratégicos globais quanto os específicos de área, criando um processo contínuo de retroalimentação (Princípios 1 e 5). Por outro lado, é importante salientar que a empresa estudada já trabalhava com indicadores operacionais dos programas de qualidade e certificação das ISO, os quais não se encontravam ligados à estratégia. Sendo assim, a implementação e uso desta metodologia buscou ajustar tal desnivelamento. O software ou SMD adotado para o BSC foi desenvolvido pela área de Sistemas de Informação e adequado às necessidades específicas desta empresa.

O modelo encontrado na empresa mostra a estratégia sendo distribuída em objetivos de áreas para serem monitorados por indicadores específicos ao longo do horizonte de planejamento. Tanto a(s) estratégia(s) quanto os objetivos e indicadores são monitorados continuamente através das informações geradas pela operação do negócio (*on-line, real time*) diretamente no software de SMD. O monitoramento dos indicadores e projetos é realizado pelas equipes e chefias operacionais através das disponibilização das informações do SMD, pela Intranet. A avaliação SFO foi realizada pela primeira vez durante esta pesquisa e ainda não estava encapsulada no SMD. Mas os procedimentos acima relatados mostram que a estrutura do SMD parece atender aos princípios de SFO.

4.2. Elementos de Cultura

Os elementos de cultura possíveis de serem observados durante o estudo de caso mostraram que apesar de ser uma empresa familiar está profissionalizando (k) sua gestão, refletindo no tipo de gerenciamento (a), ou seja, o mesmo teve que tornar participativo ao integrar as pessoas em projeto. Isto evidenciou a tendência para trabalho em equipe (c), aumentando a

confiança nas percepções e ações realizadas pelos gestores de topo, devido ao conhecimento das mesmas. Por outro lado, devido ao tamanho da organização, a sua estrutura até então hierárquica (d) tende a adoção de uma estrutura mais matricial, buscando trabalhar de forma heterogênea entre as áreas através de equipes. Porém, as (b) formas de autoridade se encontram totalmente definidas na estrutura hierárquica ainda, sendo que as aprovações das ações são executadas à luz dessa hierarquia. Isto evidencia facilmente as relações de poder e subordinação (e). Essa hierarquia é respeitada mesmo estando incorporada ao ambiente da empresa em forma de contrato, uma vez que quem assume um cargo se responsabiliza pelas funções delimitadas ao mesmo (f). Isto, porém, não descarta o fato de ter um plano de carreira, contudo, esse plano pode ser atingido durante um prazo muito longo (i). A tendência à profissionalização, faz com que o olhar externo (acionista) seja positivo, devido à busca de instrumentos de gestão de vanguarda pela empresa, dando abertura a conselhos de consultores ou auditores externos (j). A ênfase ao aprendizado (g) observa-se mais nos níveis estratégicos através da procura por ferramentas de gestão que apoiem na melhoria do desempenho do negócio e da constante busca de conhecimento individual (a todos os gestores estratégicos é requerido curso de pós-graduação); finalmente, encontrou-se ênfase à recompensa (g) em todos os níveis, sendo esta mais valorizada quando é principalmente pecuniária.

A metodologia e SMD adotados busca contemplar uma cultura orientada à profissionalização e ao trabalho em equipe, ênfase na recompensa, ao cumprimento dos contratos e uma posição ante o controle externo positiva; assumindo igualdade entre os indivíduos, uma estrutura organizacional mais orgânica, ascensão social ilimitada em relação ao plano de carreira (mesmo que limitado), com uma comunicação *top-down* (elementos que diferem na empresa estudada). Vale destacar que nem todos elementos culturais encontrados no BSC se aplicam necessariamente às empresas que se encontram utilizando o mesmo, uma vez que eles foram criados a luz de modelos de gestão americanos, motivo pelo qual sua aplicação pode ser falha (BOURGUIGNON *et al.*, 2004:2001). Neste sentido, esses elementos culturais vão desenhar a forma como a empresa vai adotar uma metodologia. Na empresa estudada observou-se que a mesma iniciou adotando puramente a metodologia BSC, ou seja, um processo *top-down*. Ao longo do seu uso, a metodologia foi se transformando em um processo *bottom-up* a qual, segundo afirma um dos entrevistados “percorre toda uma hierarquia estruturada de forma inerente e através de compromissos de ação”.

4.2. Elementos de Ambiente e Estratégia

Inicialmente, através da utilização do método *delphi* e a criação da matriz FOFA durante as reuniões das equipes de projeto e do comitê de gerência, as variáveis de **ambiente** percebidas (a-d) pelos gestores eram identificadas e comunicadas aos demais membros das equipes e, destes para os funcionários (formato *top-down*). No decorrer do tempo, essa forma de canalizar a percepção dos gestores passou a considerar as percepções de todos os membros ativos da organização (a exceção do chão de fábrica), utilizando um formato *bottom-up*. Isto foi possível devido à alta confiança no conhecimento dos fatos pelos gerentes da ponta da operação do negócio (áreas de negócio). Assim, as **estratégias** (e) definidas por esses gestores são informadas e consolidadas na área de planejamento estratégico (PE). Esta forma permite a formação mais efetiva e oportuna das estratégias consideradas como convenientes por cada área de negócios, conforme cita o gerente de PE. A consolidação dessas estratégias é revisada e pré-aprovada pela alta gerência geando os objetivos estratégicos assim como seus indicadores de monitoramento de atingimento. Esta forma, além de ser totalmente aprovada ao descer aos níveis que as originaram gera um forte compromisso da parte deles com o cumprimento dos objetivos. Esses compromissos podem ser assinados ou não pelos gestores operacionais, o que dependerá da viabilidade do objetivo, entrando em uma fase de negociação.

O modelo SMD implantado a partir destas definições de **conteúdo** compreende grupos de medidas de desempenho identificadas por categorias próximas, consideradas como as perspectivas. As perspectivas encontram-se associadas com os objetivos estratégicos definidos no PE. O fato destas medidas se mostrarem dependentes do tipo e fonte de informação, explica a

necessidade de se levar em conta tais elementos quando da estruturação do SMD. Igualmente importante de se considerar, é o número de medidas de desempenho mantido no Sistema o qual vai depender da estratégia vigente. Assim, podem existir medidas de segundo ou terceiro nível de controle que, em algum momento pode ter sido importantes, mas que em outros se encontram totalmente gerenciadas. Para o Gerente de PE “não existe um número que possa ser considerado como ideal, porém é no grupo de indicadores de primeiro nível que se deve prestar maior atenção”.

É importante salientar a relação de causa e efeito (**forma**) entre os objetivos estratégicos é obtida através destas medidas de desempenho. Kaplan e Norton (2004) acreditam na importância desta análise, pois as medidas das áreas não-financeiras que tiverem causalidade nas áreas financeiras convertem o SMD em um sistema de controle, através de mecanismos de *feedback*, assegurando o rastreamento da origem dos problemas do desempenho, apesar de nem todas elas terem relações diretas de causa e efeito entre si (NORREKLIT, 2003). Porém, o Gerente de PE afirmou “não crer que seja necessário efetuar uma análise individual de causa-efeito para cada uma destas medidas – primeiro, devido ao longo tempo que a realização desta análise demandaria; e, segundo, devido à adoção de uma metodologia para o estabelecimento dos objetivos (análise de *bottom-up*) que inicialmente define objetivos estratégicos que, a seguir, são transformados em planos e ações operacionais, o que, de certa forma, promove a relação de causalidade”. Bourguignon *et al.* (2004) destacam que os objetivos devem assegurar as relações de causa e efeito diretas com os processos de negócio, relações estas definidas com a participação e negociação entre todos os gerentes e atores envolvidos.

Além destas relações, os processos devem ser definidos como um conjunto de atividades mensuráveis (**conteúdo**) que acontecem em todas as áreas da organização, criando a relação entre eles e as medidas de desempenho que os monitorarão, facilitando grandemente a implementação de um SMD (FERNANDEZ; 1999). Na empresa estudada os processos são identificáveis, apresentam relações com alguns projetos estratégicos traduzidos dos objetivos estratégicos, mas as atividades que os compõem podem não ser necessariamente mensuráveis. Por exemplo, no processo de consolidação da cultura organizacional, há a atividade “programa para compatibilizar os valores”, de caráter intangível, é monitorada subjetivamente através do seu grau de avanço.

4.3. Elementos de Gestão Estratégica

Verificar se a implementação do SMD permite uma organização orientada para a estratégia em todos os níveis deve fazer parte do modelo de SMD adotado (KAPLAN e NORTON, 2004). Na realidade, isto serve para identificar os pontos fracos do modelo implementado, sendo parte da etapa de avaliação contínua do processo de PE. A Figura 1 mostra os resultados encontrados para este elemento, a partir da aplicação do questionário SFO.

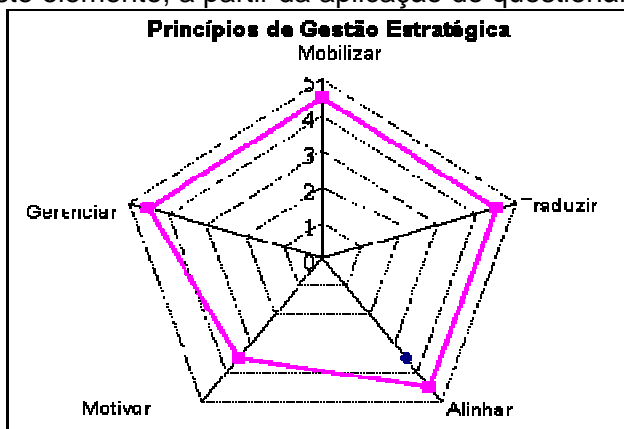


Figura 1 – Níveis de Implementação: Princípios de Gestão Estratégica

Fonte: Elaborada pelos Autores

Considerando que os níveis de cada princípio variam entre um estado *ad hoc* até um estado gerenciado e otimizado, os resultados evidenciam a fraqueza de algumas práticas de gestão de capital intelectual e de RH (Princípio 4 - Motivar) como conscientização e avaliação periódica, objetivos motivadores, transparência, identificação e difusão das competências, todas relacionadas com a cultura organizacional (dimensão de contexto). A explicação dada por alguns dos gestores da empresa estudada foi “de que deveriam olhar com mais atenção o modelo SMD *Navegador de Capital Intelectual de Skandia*”. Os estudos relacionados com os esforços de integração e conscientização das pessoas para maior comprometimento com a empresa, reforçam estes achados (HUDSON et al., 2001; EDVINSSON e MALONE, 1998).

Os resultados encontrados para os princípios 1, 2, 3 e 5 (Figura 1), representam a realidade do estudo de caso em processo de revisão de seu SMD, apresentando um nível quase otimizado. Conforme observações dos entrevistados, a empresa busca mobilizar a organização para mudanças através da liderança confiando nas percepções dos seus gestores. Com relação ao alinhamento corporativo com as unidades e parceiros de negócio, observou-se, através da análise de documentos e sistemas, que a empresa contempla níveis de gerenciamento de médio para alto, o que vem ao encontro dos resultados obtidos para o princípio de gerenciamento da estratégia como um processo contínuo. Constatou-se que a empresa disponibiliza aos seus executivos uma gama de instrumentos de TI (uso intensivo de sistemas do tipo ERP, BI e o próprio SMD) para auxílio na gestão e tomada de decisão tanto em nível de operação quanto em nível estratégico. Isto permite melhor alocação de prioridades e garante maior transparência na avaliação do desempenho dos objetivos e metas estabelecidas na etapa de formulação do PE (KAPLAN e NORTON, 2004; BONTIS et al., 1999).

4.4. Comparação entre os Modelos Adotados pela Empresa

Nesta seção, apresenta-se uma comparação do modelo aplicado pela empresa estudada no começo da implementação do SMD e o modelo final que vem sendo utilizado. Para isto, foram trazidos cada uma dos elementos tratados na seção anterior sendo identificadas as características convergentes e divergentes para cada modelo a luz dos elementos conceituais.

Dos elementos apresentados no Quadro 1, aqueles que apresentam maior diferença entre o modelo atual e o modelo inicial são os seguintes: de estrutura, de relações de subordinação, de ênfase do SMD, e de oportunidade de plano de carreira. Isto para uma empresa de grande porte com uma estrutura hierárquica definida, com uma cultura inerente de motivação por recompensas e uma carreira limitada devido ao fato de ser familiar. Apesar disto, o tipo de gerenciamento é participativo, confiando nas percepções dos seus gestores. Por isto, a definição da estratégia acontece através das percepções do ambiente em níveis mais operacionais sendo construída sob uma forma *top-down* e *bottom-up*. Observou-se que este fato decorre da hierarquia em níveis de reconhecimento da experiência e importância das pessoas que detém o conhecimento em cada nível da hierarquia.

Quadro 1 – Elementos organizacionais na estruturação do SMD

Elementos	Modelo <i>Balanced Scorecard</i>	Modelo atual da empresa
Cultura (BOURGUIGNON et al., 2001; FERNANDEZ, 1999)		
Tipo de Gerenciamento	Participativo	Participativo
Trabalho em equipe	Forte	Forte
Delegação de ...	Autoridade	Poder
Estrutura	Orgânica	Hierárquica - Matricial
Relações de subordinação	Contratual	Inerente e Contratual
Ênfase no...	Na recompensa	Na recompensa e Aprendizado
Demanda por...	Objetividade	Objetividade
Plano de Carreira	Ilimitado	Limitado
Atitude ante o controle	Positivo	Positivo

externo		
Ambiente e Estratégia (KAPLAN e NORTON, 2004; BOURGUIGNON et al., 2001; FLOYD e LANE,2000)		
Coleta da percepção do ambiente	<i>Top-down</i>	<i>Top-down e Bottom-up</i>
Reflete a Estratégia	Através dos objetivos estratégicos	Através dos objetivos estratégicos
Padronização das informações	Através de indicadores	Através de indicadores
Gestão Estratégica (NORTON e RUSSEL, 2005; KAPLAN e NORTON, 2001)		
Princípios de Gestão	Não era aplicado	Modelo Otimizado (quase em sua totalidade)

Fonte: Elaborada pelos Autores

Apesar de a forma de recolher as percepções e construir a estratégia ser diferente, alguns elementos similares entre os modelos ainda permanecem, tais como, SMD centrado na estratégia; estratégia traduzida em objetivos estratégicos; e, objetivos avaliados através de medidas de desempenho. A avaliação dos princípios de mobilização, alinhamento, gerenciamento, motivação e operacionalização da estratégia só iniciou a ser realizada recentemente.

5. Modelo do SMD do Estudo de Caso

O modelo de SMD resultante da observação do modelo aplicado e da convergência ou sobreposição deste com os elementos e modelos conceituais levantados na literatura. Vale destacar que este modelo foi formulado e revisado conjuntamente com os entrevistados, e tem o intuito único de mostrar a presença ou não dos elementos conceituais no modelo específico da empresa estudada.

O modelo apresentado na Figura 2 compreende os elementos presentes na estrutura do SMD de cultura, ambiente, estratégia e gestão estratégica; as influências (setas) entre eles; e, a influência deles na forma e conteúdo.

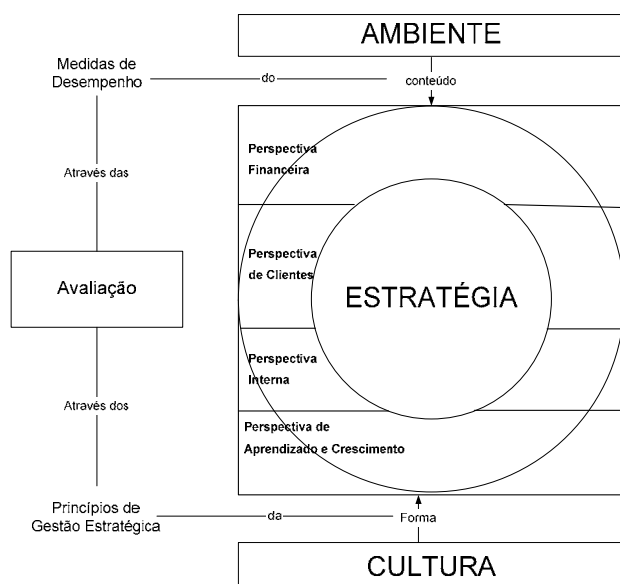


Figura 2 – Elementos Observados do Modelo do SMD do Estudo de Caso

Fonte: Elaborado pelos autores, baseado em Kaplan e Norton (2001??2004)

Observa-se que variáveis de **ambiente** (CHOE, 2003) estão presentes durante a estruturação e no uso contínuo do SMD afetando diretamente no *conteúdo* do elemento **estratégia** e indiretamente nos objetivos estratégicos e nas medidas de desempenho derivadas

(KAPLAN e NORTON, 2004). As variáveis de **cultura** (LEIDNER e KAYWORTH, 2006; BOURGUIGNON *et al.*, 2004:2001) influem na *forma* ao se estruturar o SMD levando aspectos como hierarquia de decisões e disseminação da estratégia que impactarão nas ações e avaliação, cujos resultados retornarão para formulação de nova estratégia e assim por diante. Estas variáveis também influirão na forma de avaliação das ações representadas pelas medidas de desempenho, mais ou menos detalhadas conforme o nível de mensuração que se quer; e, no processo de execução da estratégia (*bottom-up*). Neste contexto, as práticas de alguns dos princípios de **gestão estratégica** também podem ser influenciadas pelas variáveis de cultura quando o modelo de SMD não permite levar a estratégia para até o nível da operação do negócio (estilo de gerenciamento centralizado/descentralizado).

5.1. Lições Aprendidas

As lições aprendidas mais relevantes encontradas ao final desta pesquisa e que podem ser consideradas ao se estruturar um SMD, são as seguintes:

- Na **definição da forma** (BOURGUIGNON *et al.*, 2001; CHOE, 2003; FERNANDEZ, 1999): considerar o elemento cultura e seu impacto na forma de formular a “estratégia” pois, dado um determinado perfil cultural de organização, se observa uma determinada forma de examinar o ambiente (modelo anterior familiar, modelo atual profissional);
- Na **definição do conteúdo** (KAPLAN e NORTON, 2004; LOHMAN *et al.*, 2004; BONTIS *et al.*, 1999): considerar o elemento ambiente na forma de coletar as informações e percepções dos gestores do ambiente (*top-down; bottom-up*), que influenciará na definição da orientação da estratégia que refletirá, por sua vez, na construção dos objetivos estratégicos;
- Na **definição de estratégias** (KAPLAN e NORTON, 2004; BOURGUIGNON *et al.*, 2004; MOURITSEN *et al.*, 2002): levando em conta a forma da estruturação à luz do perfil cultural e o conteúdo da estratégia à luz da percepção do ambiente, pois é desta forma que se definirá a orientação estratégica da organização (para produto, cliente, competências, etc.). A estratégia representará o modelo de gestão do negócio atual da organização através da representatividade que os objetivos derivados da estratégia, repassadas às medidas de desempenho para monitorar os processos, os ativos intangíveis, entre outros;
- Na **definição das medidas de desempenho** (MALTZ *et al.*, 2003; ULRICH *et al.*, 2003; DAVENPORT, 1998): elas devem ser produtos dos objetivos estratégicos da organização, devendo estar contidas nos sistemas de informação. A classificação ou categorização destas medidas e a relação de causa efeito por elas proporcionadas refletirão as ações adotadas para atingimento dos objetivos estratégicos. Assim, é importante levar em conta a instrumentação de gestão (ferramenta de TI mais adequada ao modelo SMD, no caso estudado, própria) a qual deve permitir a otimização da tradução da estratégia aos níveis operacionais assim como manter o alinhamento contínuo;
- Na **aplicação dos Princípios de Gestão Estratégica** (KAPLAN e NORTON, 2004; NORTON e RUSSEL, 2005): é importante levar em conta a aplicação de instrumentos e técnicas de avaliação contínua para verificar o nível de aderência do modelo à gestão estratégica e do quanto ele está propiciando a efetiva orientação estratégica da empresa.

6. Conclusões e Contribuições

Pode-se concluir que ambos os modelos de SMD (antigo e atual) estruturados pela empresa estudada, fica evidente a presença de elementos organizacionais como cultura, ambiente e gestão estratégica e de suas implicações para a forma e conteúdo do modelo. Talvez um dos aspectos mais interessantes observados tenha sido a combinação de modelos conceituais utilizada pela empresa, mesmo que de forma empírica, demonstrando a busca de aperfeiçoamento contínuo. Percebe-se uma busca de metodologia própria ou combinada, uma vez que no começo, foi utilizada a metodologia BSC (KAPLAN e NORTON, 2004) na íntegra a qual é baseada em uma cultura norte-americana de comando hierárquico (*top-down*). Ao longo do tempo, após terem sido feitas algumas adaptações, determinaram a sua própria metodologia, à

luz do perfil cultural existente na organização, decisões *bottom-up* orientadas para processos do negócio, que aparentemente reflete mais o modelo francês representado no *tablau de bord* (BOURGUIGNON *et al*, 2001; FERNANDEZ, 1999). Apesar disto e independente do modelo, parece ficar clara a importância e necessidade da aplicação continuada dos princípios de gestão estratégica através do instrumento SFO (NORTON e RUSSEL, 2005) para verificar o nível de orientação estratégica efetivo da organização e do sucesso do SMD implementado.

Outro aspecto que vale salientar, foi a identificação pelos entrevistados da pesquisa da necessidade da busca de elementos de capital intelectual (competências) ressaltada pelo resultado obtido no princípio 4. Isto parece demonstrar que os SMD podem não estar sendo suficientes para comprometer e motivar as pessoas a entender e focar na estratégia do negócio (MOURITSEN *et al*, 2002; KAPLAN e NORTON, 2001).

Os aspectos acima representam algumas das principais contribuições desta pesquisa para a empresa estudada. Por outro lado, como algumas das principais contribuições teóricas, aparecem o propósito de investigar a forma de estruturação adotada durante a elaboração do SMD, dando ênfase para elementos de cultura, ambiente e estratégia, e princípios de gestão estratégica; e, a abertura de portas para a interdisciplinaridade, ao inserir os elementos de ambiente e cultura organizacional no contexto da área de Sistemas de Informação.

O propósito desta pesquisa que era descrever como é estruturado e utilizado um modelo de SMD aplicado, buscando observar a presença de elementos de ambiente, cultura, estratégia e gestão estratégica, foi atingido, apesar de algumas limitações tais como: a descrição de um modelo único em um determinado setor; a impossibilidade de maior envolvimento dos pesquisadores em todo o processo de estruturação do modelo SMD (4 meses para observar a estruturação e 2 meses para observar a utilização); e, o uso de técnicas qualitativas para análise dos dados que podem ter gerado algum viés de interpretação focado na realidade dos participantes da pesquisa e obviamente restrições de generalização dos resultados obtidos. Porém, tais limitações podem abrir portas para pesquisas futuras. Neste sentido, sugere-se a evolução dos estudos sobre os elementos de cultura e ambiente, a busca por referencial conceitual de modelos de SMD que envolvam tais elementos, permitindo adicionar novos elementos; a replicação deste estudo de caso para outras empresas do mesmo setor ou de setores diferentes, buscando uma confirmação da presença dos elementos e talvez, a inserção de outros igualmente importantes; a realização de estudos de casos onde a mesma empresa com divisões localizadas em países e continentes diferentes (ambientes e culturas diferentes) adota um único modelo de SMD; e, em empresas diferentes, localizadas em países e continentes diferentes, com modelos de SMD diferentes.

Referências Bibliográficas

- BARNEY, J; Organizational Culture: Can it be a Source of Sustained Competitive Advantage? **The Academy of Management Review**, v.11, n.3,1996, pp.656-665.
- BITITCI U.; CARRIE A.; MCDEVITT L. Integrated Performance Measurement Systems: a development guide international. **Journal of Operations & Production Management**, v. 17, n.5, 1997, pp.522-534.
- BOURGUIGNON A; MALLERET V; NORREKLIT H. Balanced Scorecard versus French Tableau de Bord: beyond dispute, a cultural and ideological perspective. **Groupe HEC. Les Cahiers de Recherche**. n.724. March 2001, 38p.
- BOURGUIGNON, A.; MALLERET, V.; NORREKLIT, H. The American Balanced Scorecard versus the French Tableau de Bord: the ideological dimension. **Management Accounting Research**, v.15, 2004, pp.107-134.
- CHOE, Jong – min. The Effect of Environmental Uncertainty and Strategic Applications of IS on a Firm's Performance. **Information & Management**, v.40, 2003, pp.257-268.
- DAVENPORT, T.H. **Ecologia da Informação: porque só a tecnologia não basta para o sucesso na era da informação**. SP, Ed. Futura, 1998, 316p.
- DUBÉ, L; PARÉ, G. Rigor in IS Positivist Case Research: current practices, trends and recommendations. **MIS Quarterly**, v.27, Dezembro 2003, pp.597-635.



- EDVINSSON, L e MALONE, M. **Capital Intelectual**. SP, Ed. Makron Books, 1998, 332p.
- FERNANDEZ, A. **Les Nouveaux Tableau de Bord pour Piloter l'Entreprise**. Éditions d'Organisation, 1999, 347p.
- FLOYD; S; LANE P. Strategizing throughout the organization: Management role conflict in strategic renewal. **The Academy of Management Review**; Jan 2000; 25, 1; pp.154-177.
- FLEURY, M; FISCHER, R. **Cultura e Poder nas Organizações**, SP, Atlas, 1990.
- HUDSON, M; SMART, A; BOURNE, M. The Theory and Practice in SME Performance Measurement Systems. **International Journal of Operations & Production Management**, v.21, n.8, 2001, pp. 1096-1115.
- ITTNER, D.C.; LACKER, D.F. Quando os Indicadores de Desempenho não Financeiros Deixam a Desejar. **Harvard Business Review**, Novembro 2003, pp. 74-81.
- KAPLAN, R.S.; NORTON, D.P. **A Estratégia em Ação: balanced scorecard**. RJ, Ed. Campus, 1997, 344 p.
- KAPLAN, R.S.; NORTON, D.P. **Como Utilizar el Cuadro de Mando Integral: para implementar y gestionar su estrategia**. Barcelona, Ediciones Gestión, 2001, 412 p.
- KAPLAN, R.S.; NORTON, D.P. **Mapas Estratégicos: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis**. RJ, Ed. Campus, 2004, 471p.
- LOHMAN, C.; FORTUIN, L.; WOUTERS, M. Designing a Performance Measurement System: a case study. **European Journal of Operational Research**, Holanda, v.156, 2004, pp. 267-286.
- LEIDNER, D; KAYWORTH, T; R. A Review of Culture in Information Systems Research: Toward a Theory of Information Technology Culture Conflict. **Misquartely**, v.30, n.2, 2006, pp. 357-399.
- MALTZ, A.C., SHENAR, A.; REILLY, R. Beyond the Balanced Scorecard: Refining the Search for Organizational Success Measures. **Long Range Planning**, v.36, 2003, pp. 187-204.
- MOURITSEN, J; THORSGAARD L; BUKH, P.N. Dealing with the Knowledge Economy: Intellectual Capital versus Balanced Scorecard. **Copenhagen Business School and Aarhus School of Business**, 2002, 32p.
- MINTZBERG, H; AHLSTRAND, B; LAMPEL, J. **Safári de Estratégia**. Porto Alegre, Bookman, 2000, 299p.
- NORREKLIT, H. The Balanced Scorecard: What is the Score? A rethorical analysis of the balanced scorecard. **Accounting Organizations and Society**, v.28, 2003, pp. 591-619.
- NORTON, D; RUSSELL, R. Governar para Converter a Estratégia em um Processo Contínuo. **Balanced Scorecard Report, Reflexões, Idéias e Experiências para Organização Orientada a Estratégia**. SP, v.7, n.2, março-abril, 2005, pp.1-5.
- PORTER, M. **Competição: Estratégias Competitivas Essenciais**. SP, Ed. Campus, 1999, 515p.
- STAKE, R. Cases Studies. In: DENZIN, Norman K.; LINCOLN, Yvonna S. (Eds.) **The Sage Handbook of Qualitative Research**. London: Sage, 2005.
- ULRICH, E.; BASSO, L.F.C.; SILVA, M.A. Indicadores de Desempenho como Direcionadores de Performance de Valor. **Revista de administração Contemporânea**, v 7, 2003, pp.37-65.
- YIN, R. **Estudo de Casos: Planejamento e Métodos**. PA. Ed. Bookman, 2001, 198p.