

See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/235766400>

Balanced Scorecard: planejamento estratégico no contexto das organizações do Terceiro Setor

Article in *Revista Brasileira de Administração Científica* · December 2010

DOI: 10.6008/ESS2179-684X.2010.001.0001

CITATIONS

4

READS

1,745

2 authors:



Rodrigo Vieira Fraga

1 PUBLICATION 4 CITATIONS

SEE PROFILE



Carlos Eduardo Silva

Companhia Brasileira de Produção Científica

67 PUBLICATIONS 103 CITATIONS

SEE PROFILE

BALANCED SCORECARD: PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO NO CONTEXTO DAS ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

RESUMO

O planejamento estratégico tradicionalmente esteve direcionado aos resultados de curto prazo, baseando-se em índices financeiros para projeções e avaliações de desempenho nas organizações. Esse modelo foi bastante eficaz na era industrial, porém a partir da década de 90 os índices financeiros por si só não mais representavam toda a capacidade das organizações na era dos serviços, sobretudo em organizações do terceiro setor. Diante da necessidade de um planejamento mais eficaz e capaz de refletir os objetivos de curto e longo prazo de uma organização, David Norton e Robert Kaplan desenvolveram o *Balanced Scorecard* (BSC), um método de planejamento e gerenciamento estratégico baseado em quatro perspectivas distintas: Financeira, Clientes, Processos Internos e Aprendizagem e Crescimento. A pesquisa teve como objetivo demonstrar a viabilidade da aplicação do *Balanced Scorecard* (BSC) nas organizações do terceiro setor, identificando como se dá o gerenciamento da estratégia nessas organizações, descrevendo suas principais necessidades, as vantagens justificadoras da utilização do BSC e os processos para sua implementação no planejamento estratégico. O procedimento técnico utilizado para que o estudo atinja seu objetivo será a pesquisa bibliográfica, já que esse método permite reunir, estudar e selecionar tudo aquilo que foi publicado a respeito do tema. As inúmeras dificuldades para eficientizar a gestão nas organizações do terceiro setor e os resultados alcançados e publicados por Kaplan e Norton serão os aspectos motivadores dessa pesquisa para solucionar os entraves na administração dessas organizações e a promoção do gerenciamento da estratégia. A partir da avaliação das informações colhidas na pesquisa, inúmeros problemas foram detectados na administração do terceiro setor e um dos principais, sem dúvida, são os resquícios de amadorismo ainda presentes na administração dessas organizações. Com a presente pesquisa, pudemos concluir que o BSC é sim uma ferramenta capaz de introduzir mecanismos para a promoção do planejamento estratégico nessas organizações, porém, devido a algumas particularidades do setor e a valorização da sociedade para com organizações que participam e estimulam a atuação social, faz-se necessário a criação de mais uma perspectiva: A Perspectiva Social, sobretudo porque a ideia de trabalho em rede e desenvolvimento de alianças estratégicas exige um envolvimento superior, macro, muito além da mera prestação de serviços.

PALAVRAS-CHAVE: Administração Estratégica; Terceiro Setor; Planejamento; Alinhamento; *Balanced Scorecard*.

**Revista Brasileira de
Administração Científica,
Aracaju, v.1, n.1, dezembro,
2010.**

ISSN 2179-684X

**SEÇÃO: Artigos
TEMA: Terceiro Setor e
Cooperativismo**



DOI: 10.6008/ESS2179-684X.2010.001.0001

Rodrigo Vieira FRAGA

<http://lattes.cnpq.br/1238319394290521>
adm.rodrigofraga@gmail.com

Carlos Eduardo SILVA

<http://lattes.cnpq.br/3700554054159220>
carlos@arvore.org.br

Recebido: 28/05/2010

Aprovado: 18/10/2010

Referenciar assim:

FRAGA, R. V.; SILVA, C. E.. *Balanced Scorecard: planejamento estratégico no contexto das organizações do Terceiro Setor*. Revista Brasileira de Administração Científica, Aracaju, v.1, n.1, p.5-31, 2010.

BALANCED SCORECARD: STRATEGIC PLANNING IN THE CONTEXT OF THE ORGANIZATIONS OF THE THIRD SECTION

ABSTRACT

The strategic traditional planning was directed to results of short-term, based on financial indexes for performance's projections and valuations in the organizations. This model was quite effective in the industrial era, however starting from the decade of 90 the financial indexes did not represent anymore the whole capacity of the organizations in the era of services, above all in the organizations of third sector. Before the necessity of a more efficient and capable planning to reflect the objectives of short and long-term of one organization, David Norton and Robert Kaplan developed the *Balanced Scorecard* (BSC), a method of planning and strategic management based on four different perspectives: Financial, Clients, Internal Processes and, Learning and Growth. The research had as an objective to show the viability of utilization of the Balanced Scorecard (BSC) in the organizations of third sector, identifying how it happens, the management of strategy in these organizations, describing their main necessities, the justifying advantages of the utilization of BSC and the processes for its implementation in the strategic planning. The technical proceeding utilized in order that the study reach its objective it will be the bibliographical research, therefore this method permits reunite, to study and select everything that was published about the theme. The countless difficulties to become efficient the management in the organizations of the third sector and the reached and published results Kaplan and Norton will be the motivating aspects of this research for solving the obstructions in the management of these organizations and the promotion of the strategic management. Starting from the valuation of the collected information in the research, countless problems were found in the management of third sector and no doubt one of main problems are remainders of amateurism that still are present in the management of these organizations with this research we could conclude that the BSC is really an instrument capable of introduce mechanisms for the promotion of the strategic planning in these organizations, however, due to some particularities of the sector and the valorization of the society in relation to the organizations that participate and instigate the social performance, it is necessary the creation of one more perspective. The Social Perspective, above all because the idea of work in network and the development of strategic alliances demands a superior involvement, great and extend beyond of mere services using.

KEYWORDS: Strategic Management; Third sector; Planning; alignment; Balanced Scorecard.

INTRODUÇÃO

Na década de 90, David Norton, professor da *Havard Business School*¹ e principal executivo da *Nolan Norton*² nos Estados Unidos, juntamente com seu consultor acadêmico Robert Kaplan, começaram a acompanhar métodos de mensuração de desempenho em empresas norte-americanas que continham inovadores sistemas de avaliação de desempenho. Diante da aglomeração de sistemas de avaliação de desempenho encontrados nas empresas examinadas, Kaplan e Norton desenvolveram um sistema de avaliação de desempenho baseado em quatro perspectivas distintas: financeira, do cliente, dos processos de negócios e do aprendizado. Método esse denominado *Balanced Scorecard* (BSC), que permite elaborar um planejamento estratégico integrando a missão à visão das organizações através do estabelecimento de medidas e vetores de desempenho. A sigla BSC traduzida significa ‘Indicadores Balanceados de Desempenho’.

O estudo e a criação do BSC foram motivados pela insuficiência de medidas de desempenho que em sua maioria são baseadas apenas em índices contábeis e financeiros para avaliar a capacidade das empresas em criar valor econômico para o futuro. Quanto mais as organizações estudadas foram desenvolvendo os sistemas de avaliação de desempenho, mais diversificados foram se mostrando os métodos, a ponto de os executivos mais preparados aperfeiçoarem o sistema de mediação de desempenho para um sistema de gestão estratégica. Kaplan e Norton (2004, p.9) desenvolveram um trabalho com mais de 300 organizações, o que lhes possibilitou um amplo banco de dados de estratégias, mapas estratégicos e *Balanced Scorecards*.

A concepção do BSC numa organização pode ser instigada por diversos fatores, para Herrero (2005, p.24) um deles é quando se percebe que a maioria dos sistemas de mensuração de desempenho na organização está desvinculada da estratégia, e a atenção dos executivos está voltada para o operacional em detrimento da gestão estratégica.

Embora o BSC esteja repleto de medidas e índices capazes de analisar a trajetória da empresa, essa ferramenta excede as expectativas táticas e operacionais ao transmitir os objetivos e estratégias a toda à organização, contudo:

“O *Balanced Scorecard* [...] é mais do que um novo sistema de indicadores. Empresas inovadoras o utilizam como a estrutura organizacional básica de seus

¹ www.hbs.edu

² www.nolannorton.com

processos gerenciais. É possível desenvolver um *Balanced Scorecard* inicial com objetivos relativamente restritos: esclarecer, obter consenso e focalizar estratégia, e depois comunicá-la a toda empresa. O verdadeiro poder do *Balanced Scorecard*, todavia, ocorre quando deixa de ser um sistema de medidas e se transforma em um sistema de gestão estratégica” (KAPLAN; NORTON, 1997, p.20).

O posicionamento estratégico tem a ver com criar uma posição competitiva, exclusiva e sustentável, e o BSC surge com um novo instrumento baseado em medidas derivadas da estratégia, tendo em vista que as perspectivas desse instrumento refletem a estratégia da organização, segundo Herrero (2005, p.30) “de acordo com a metodologia do *Balanced Scorecard*, a missão e a visão da empresa precisam ser traduzidas em objetivos e medidas que reflitam os interesses e as expectativas dos seus principais stakeholders”.

O aspecto norteador desta pesquisa, o objetivo, será demonstrar a viabilidade da aplicação do *Balanced Scorecard* (BSC) nas organizações do terceiro setor, identificando como se dá o gerenciamento da estratégia nessas organizações, suas necessidades, as vantagens justificadoras do BSC e os processos para sua implantação no planejamento estratégico.

MATERIAIS E MÉTODOS

Para Marconi e Lakatos (2007, p. 83) “o método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo”. O levantamento de dados foi realizado a partir de fontes secundárias e a técnica utilizada para realização da investigação foi a pesquisa bibliográfica, visto que

abrange toda bibliografia já tornada pública em relação o tema estudado, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, e incluindo também meios de comunicação orais e audiovisuais. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com as informações pertinentes a tudo aquilo que foi produzido em relação a determinado assunto (MARCONI; LAKATOS, 2009, p.57).

De acordo com as informações bibliográficas, tornou-se possível comparar as ferramentas utilizadas no planejamento estratégico tradicional em empresas privadas com as técnicas de gestão das instituições sem fins lucrativos. Foi possível perceber também que a maioria das obras na área de planejamento estratégico através do *Balanced*

Scorecard é destinada a instituições privadas, o que torna o desafio maior para quem deseja obter informações da aplicabilidade do BSC no terceiro setor.

REVISÃO TEÓRICA

Fundamentos do Planejamento Estratégico

Um dos vários argumentos para valorização da estratégia numa organização está na sua capacidade de formular planos, processos e metas considerando informações das atividades da concorrência, fazendo a organização trabalhar em função da competitividade do segmento em que atua. Porter (2004, p.95) define que:

Em um oligopólio uma empresa depende parcialmente do comportamento dos seus rivais, a escolha do movimento competitivo certo envolve a descoberta de um cujo resultado seja rapidamente determinado (nenhuma batalha prolongada ou séria ocorre) além de dirigido tanto quanto possível para os interesses da própria empresa.

As decisões estratégicas determinam continuamente as tarefas organizacionais, de acordo com o ambiente que as cercam, seja no contexto de empresas públicas e/ou privadas, seja em organizações do terceiro setor.

Planejar é uma das funções do administrador, seja qual for o tipo da organização em que esteja atuando. É uma das atividades básicas e clássicas que devem ser bem desempenhadas para que o processo administrativo gere os resultados que dele são esperados. Este processo coloca o ciclo Planejamento – Organização - Direção - Controle em funcionamento para transformar os recursos (humanos, financeiros, materiais, informação, tecnologia) nos resultados desejados (alcance de metas, melhoria de desempenho, aumento de capacidades e recursos para metas futuras etc (CARVALHO, 2004, p.36).

Segundo Ansoff (2009, p.15), o primeiro passo na evolução da administração estratégica foi dado em meados da década de 50, quando as empresas inventaram uma abordagem sistemática para decidir onde e como operariam no futuro. A partir daí foram surgindo novas teorias e aplicabilidades do planejamento estratégico, onde:

[...] No início da década de 70 as empresas começaram a observar que a sua configuração interna precisava modificar sempre que a organização promovesse uma mudança descontínua na sua estratégia, surgindo o Planejamento de Potencialidades. [...] já no final da década de 70 surgiu a Administração de Questões, técnica de resposta real para lidar com as discontinuidades. [...] na década de 80 a Gestão de Mudanças Descontínuas marcou um novo enfoque considerando características psicológicas, sociológicas, políticas e sistêmicas das organizações complexas (ANSOFF, 2009, p.16).

De acordo com Porter (1989, p. 411), de algum modo as empresas estão sempre lidando com a incerteza e mesmo assim essa situação não é considerada para formulação da estratégia competitiva, visto que essa continua sendo baseada na mera expectativa de repetição do passado.

A maioria das organizações compreende e defende o planejamento estratégico como ferramenta de controle gerencial, todavia, negligenciam muitas das oportunidades que podem surgir por não utilizarem todas as suas variabilidades. Para Oliveira (2008, p. 277), ainda que trate da empresa segundo um horizonte amplo, não é por exigir projeções e análises externas ou ambientais que um conjunto de tabelas estatísticas e modelos matemáticos sofisticados e complexos podem ser chamados de estratégicos.

A estratégia de uma organização descreve como ela pretende criar valor para seus acionistas, clientes, e cidadãos. “Se os ativos intangíveis da organização representam mais de 75% de seu valor, a formulação e a execução da estratégia deve tratar explicitamente da mobilização e alinhamento dos ativos intangíveis” (KAPLAN, 2004, p.5).

A elaboração do planejamento estratégico inclui a identificação de oportunidades e ameaças no ambiente da empresa e a adoção de estimativas de risco para as alternativas estabelecidas (OLIVEIRA, 2008, p. 39).

O planejamento estratégico no terceiro setor é tão ou mais importante quanto nas organizações públicas e privadas, visto que administrar uma organização de terceiro setor envolve várias peculiaridades incomuns aos setores acima.

As organizações do terceiro setor trabalham com pessoas que se motivam muito mais por participar de “obras” que envolvem grandes causas do que pela remuneração em si. Assim uma visão inspiradora, uma missão clara e convincente, estratégias compartilhadas e formuladas em consenso geram uma energia ainda maior para a superação de todas as dificuldades que se apresentam, como a falta de recursos. [...] sobretudo porque a maioria dos fundos de financiamento de projetos, governamentais ou privados, exige relatórios claros, concisos e convincentes para solicitação de doações e somente aquelas entidades que forem capazes de demonstrar que sabem o querem, e que sabem administrar bem os recursos recebidos, terão preferência nos recursos futuros[...] (COSTA, 2007, p.392-393).

No planejamento estratégico, comete-se um erro ao se esperar que o futuro necessariamente represente um progresso em relação ao passado, e tampouco se acredita que seja extrapolável. Segundo Ansoff (2009, p. 75), a estratégia é uma ferramenta potencialmente poderosa para lidar com as condições de mudança que cercam a empresa hoje em dia, mas a sua introdução é complexa, dispendiosa e seu uso é caro, não obstante há indícios de que ela seja compensadora.

Balanced Scorecard

A origem do *Balanced Scorecard* se deu a partir da compreensão da competitividade, buscando oferecer os instrumentos necessários para o alcance do sucesso em ambientes complexos. A competição da era industrial está sendo superada pela acirrada disputa da era informação, visto que

[...] durante a era industrial, de 1850 até 1975, o sucesso das empresas era determinado pela maneira como se aproveitavam os benefícios das economias de escala e de escopo. [...] sistemas de controle financeiro foram desenvolvidos em empresas como a General Motors, a DuPont, a Matsushita e a General Electric, com o intuito de facilitar e monitorar a alocação eficiente de capital financeiro e físico. [...] Entretanto, advento da era da informação nas últimas décadas tornou obsoletas muitas das premissas fundamentais da concorrência industrial. [...] o novo ambiente tanto para o setor de produção quanto para o setor de serviços, exige novas capacidades para assegurar o sucesso competitivo (KAPLAN; NORTON, 1997, p.3).

Um dos principais argumentos para a adoção do *Balanced Scorecard* está na sua capacidade de traduzir a estratégia da empresa em objetivos, medidas, refletindo e divulgando as expectativas dos seus *stakeholders*, podendo ser aplicada perfeitamente ao terceiro setor. Os desafios da gestão estratégica baseada no *Balanced Scorecard*, que pode ser definida como a construção de uma estratégia competitiva que gera valor superior aos públicos relacionados, conforme Herrero (2005, p.23-24) são os seguintes:

Tornar a formulação e a implantação da estratégia um processo contínuo de aprendizagem, em que todos os profissionais de organização sejam envolvidos em todas as suas fases de desenvolvimento; descrever a estratégia da organização numa linguagem de fácil entendimento e de fácil explicação, a fim de estimular a troca de ideias e o envolvimento das pessoas; e traduzir a estratégia em um conjunto de indicadores financeiros e indicadores qualitativos para medir a eficiência e a eficácia do uso de ativos tangíveis e intangíveis e geração de valor para a organização.

Diante da necessidade de desenvolver novas abordagens de planejamento estratégico para lidar com o mercado, as organizações criam estratégias específicas, como: lançamento de novos produtos e/ou serviços; Crescimento do negócio; Melhoria da imagem, e para isso, é importante que os objetivos sejam claros, mensuráveis, a organização precisa definir aonde quer chegar para realizar a sua visão de futuro. Kaplan e Norton (1997, p.04-06) afirmam que as empresas da era da informação estão baseadas em um novo conjunto de premissas operacionais que envolvem processos interfuncionais,

ligação com clientes e fornecedores, segmentação de clientes, escala global, inovação e trabalhadores do conhecimento.

Ainda de acordo com Kaplan e Norton (1997, p. 26-29), as quatro perspectivas do Scorecard, conforme tabela 01, equilibram os objetivos de curto e longo prazo através dos resultados e os vetores de desempenho desses resultados, já que *scorecards* integrados fortalecem a estratégia.

Tabela 01: Principais características das perspectivas do *Balanced Scorecard*

PERSPECTIVAS	IMPORTÂNCIA / ATRIBUTOS
Financeira	Medidas financeiras são valiosas para sintetizar as consequências econômicas imediatas de ações consumadas. Objetivos financeiros normalmente estão relacionados à lucratividade, medida, por exemplo, pela receita operacional, o retorno sobre o capital empregado ou, o mais recente, o valor econômico agregado.
Do cliente	Permite que os executivos identifiquem os segmentos de clientes e mercados nos quais a unidade de negócios competirá e as medidas de desempenho da unidade nesses segmentos-alvos. Entre as medidas essenciais de resultado estão a satisfação do cliente, a retenção de clientes, aquisição de novos clientes, a lucratividade dos clientes e a participação em contas (clientes) nos segmentos-alvos.
Dos processos internos	Os executivos identificam os processos internos críticos nos quais a empresa deve alcançar a excelência. Os objetivos dos processos internos no BSC destacam os processos, dos quais vários deles não vinham sendo executados e que são absolutamente críticos para o sucesso da estratégia.
Do aprendizado e crescimento	Essa perspectiva identifica a infra-estrutura que a empresa deve construir para gerar conhecimento e melhoria a longo prazo. O aprendizado e o crescimento organizacionais provem de três fontes primárias: pessoas, sistemas e procedimentos organizacionais.

Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (1997, p.26-29).

O desdobramento de iniciativas da organização através das quatro perspectivas facilita a construção de indicadores que são interdependentes, ou seja, o sucesso de um está condicionado à realização do outro. O desdobramento demonstra como ações individuais ajudam na consecução dos objetivos estratégicos. A tabela 02 apresenta alguns exemplos de iniciativas estratégicas que podem ser selecionadas num projeto de *Balanced Scorecard*.

Essas quatro perspectivas devem ser consideradas como um modelo, as organizações podem e devem acrescentar, quando necessário, outras perspectivas que fazem parte do processo crítico de sucesso para o seu negócio. Porém, segundo Herrero (2005, p.44), a compreensão do fluxo “missão, visão e estratégia” é fundamental para o desenvolvimento dos projetos de *Balanced Scorecard*. A figura 01 apresenta o pilar da estrutura do BSC defendida por Kaplan e Norton.

Tabela 02: Exemplos de Iniciativas para as Perspectivas de Valor

PERSPECTIVAS	MEDIDAS	METAS	INICIATIVAS
Financeira	<ul style="list-style-type: none"> • Produtividade 	<ul style="list-style-type: none"> • Aumento a captação de recursos em 15% ao ano 	<ul style="list-style-type: none"> • Melhorar a utilização dos recursos • Introduzir Seis Sigma
Do Cliente	<ul style="list-style-type: none"> • Aumento da satisfação do cliente • Captação de novos clientes 	<ul style="list-style-type: none"> • 90% de clientes satisfeitos • 15% dos <i>prospects</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Realizar pesquisa de satisfação • Fortalecer imagem da marca

Dos processos internos	<ul style="list-style-type: none"> • Redução do ciclo de tempo das atividades • Inovação nos projetos 	<ul style="list-style-type: none"> • de 4 para 3 semanas • Pioneirismo nas soluções 	<ul style="list-style-type: none"> • Redesenho de processos • Criar equipe multidisciplinar em P&D
Da Renovação e Aprendizagem	<ul style="list-style-type: none"> • Motivação da equipe de colaboradores • Geração de novos conhecimentos 	<ul style="list-style-type: none"> • Melhoria no clima organizacional • Criação de uma cultura de compartilhamento do conhecimento 	<ul style="list-style-type: none"> • Diversificar as políticas de remuneração • Criar Universidade Corporativa

Fonte: Adaptado de Herrero (2005, p.41)

O BSC é fundamentado na ideia de que o planejamento estratégico deve basear-se numa gestão que avalie mais do que simplesmente medidas financeiras isoladas, desconexas com os outros departamentos.

Figura 01: Componentes estruturais do *Balanced Scorecard*



Fonte: COMEXITO (2009, p.16)

Gestão no Terceiro Setor

Antes de falarmos sobre a gestão do terceiro setor, é importante exemplificar quais são os outros setores existentes, seus principais órgãos, sem necessariamente entrarmos em detalhes estruturais, o que por si só, irá facilitar o entendimento mais adiante quando falarmos da necessidade de adaptação dos temas da administração pública e privada à realidade do terceiro setor.

Tachizawa (2002, p.52; p.56) entende que:

As organizações governamentais, que constituem o Primeiro Setor, são constituídas de: órgãos da administração direta (federal, estadual e municipal); órgãos da administração indireta; empresas públicas; sociedades de economia mista; autarquias; fundações; e estatais afins. [...] o segundo setor é formado

pelas organizações privadas em face das mutantes e crescentes expectativas de clientes, de fornecedores, do pessoal interno e dos gestores.

De acordo com Silva e Menezes (2008, p.3), “o Terceiro Setor existe desde que o primeiro indivíduo ou grupo organizado realizou alguma atividade em prol da sociedade, não sendo estes representantes do Estado ou entes de Mercado”.

Áreas como planejamento estratégico, marketing, gestão de projetos, finanças, recursos humanos antes associados apenas ao ramo privado dos negócios, fazem-se presentes cada vez mais na gestão do terceiro setor, adequando-se as suas especificidades e fornecendo as ferramentas necessárias à criação de um ambiente competitivo, direcionado a resultados eficazes dentro de um cenário de poucos recursos. Para Cavalcanti (2006, p.103):

Mais importante do que o espetacular surgimento – todos os anos, especialmente nas últimas décadas – de milhares de associações, instituições, fundações, cooperativas, organizações não governamentais e outras formas de representação da sociedade enquadráveis no Terceiro Setor é o aumento de conscientização relativamente à ética e à responsabilidade social, bem como o aumento da necessidade de alianças estratégicas.

A busca por visibilidade, processos eficientes, eficazes, e uma gestão voltada para resultados também fazem parte da gestão estratégica nas organizações do terceiro setor, já que:

[...] como no modelo do setor privado, essas organizações cumprem sua missão ao atenderem às necessidades dos clientes-alvo (grupos de interesse ou ainda *stakeholders*), como algumas dessas organizações denominam os públicos que se beneficiam com seus serviços. As organizações alcançam o sucesso por meio da performance dos processos internos, com o apoio de seus ativos intangíveis (aprendizado e crescimento). A perspectiva fiduciária, embora não dominante, reflete os objetivos de importante grupo de interessados que são os financiadores. (KAPLAN; NORTON, 2004, p.36).

A gestão no terceiro setor se dá a partir de práticas administrativas comuns no setor público e privado, como planejamento, elaboração de orçamento, avaliação de desempenho, criação de campanhas de marketing e outras.

Quando se indaga sobre a legitimidade da gestão, o fundamento da resposta não reside nos atributos empresariais, econômicos ou financeiros. Reporta-se a eles como vínculos, mas sua essência é política, pois a gestão responsabiliza-se não só pelo desempenho dos processos internos, mas também pela produção social da organização. Isso confere ao processo de gestão uma função social que possibilita à organização aparecer perante a sociedade pela contribuição que presta, e não somente por aquilo que faz nem apenas pela forma como faz (CABRAL, 2007, p.124).

O terceiro setor é heterogêneo, tornando complexa a escolha de sistemas de gestão capazes de incorporar os seus vários segmentos e particularidades envolvendo as diversas causas existentes, dificultando o processo de adequação ao ambiente e a atividade exercida. Da mesma forma:

[...] o planejamento estratégico pode contribuir significativamente para que as organizações do terceiro setor realizem o seu potencial, seja pela reflexão adequada quanto ao verdadeiro propósito da organização, pela leitura apropriada do ambiente e suas possibilidades, pela construção de uma visão de futuro que possa mobilizar recursos, pela clarificação dos seus objetivos ou pelo alinhamento e integração das ações desenvolvidas. [...] o próprio cenário de crescente concorrência por recursos pelas diversas ONGs existentes, a natureza intrínseca das causas por elas defendidas (multidisciplinar, complexa e ampla) e a necessidade de estabelecer parcerias com as “demais partes envolvidas” para desenvolver projetos justificam, por si só, a prática do planejamento estratégico (VOLTOLINI, 2004, p.45).

Segundo Drucker (2006), “as organizações sem fins lucrativos não têm ‘lucros’. Elas têm a tendência de considerarem tudo aquilo que fazem como justo, moral e a serviço da causa”. Um dos principais problemas numa organização de terceiro setor está na cultura de muitos gestores e fundadores acreditarem que devem fazer de tudo, que a organização irá resolver todos os problemas sociais que surgirem, isso é engano, uma organização deve priorizar aquilo que ela faz bem, não há como fazer de tudo ao mesmo tempo.

Todos os envolvidos numa organização de terceiro setor precisam compreender e viver a missão da organização. E essa missão deve ser estabelecida com foco no longo prazo, em contrapartida, as ações para atingir o objetivo de longo prazo precisam ser estabelecidas no curto prazo, respeitando as prioridades da organização. Para Drucker (2006), as instituições sem fins lucrativos existem por causa da sua missão. Elas existem para fazer uma diferença na sociedade e na vida dos indivíduos.

Uma boa gestão precisa embutir o marketing social no serviço prestado, focando principalmente as ações que tem competência para fazer. Muitos financiadores aderem ao projeto de uma organização sem fins lucrativos atraídos muito mais pela imagem que aquela organização possui junto ao seu público alvo, do que pela causa propriamente dita. De acordo com Drucker (2006, p.39), embora o marketing para instituições sem fins lucrativos utilize muito dos termos e ferramentas usadas pelas empresas, ele é na verdade muito diferente, porque a instituição está vendendo uma coisa intangível.

Uma das principais contribuições que o marketing pode trazer a uma organização sem fins lucrativos, além de atrair financiadores, é demonstrar aos seus *stakeholders* que a organização precisa continuar atuando, que o público alvo daquela organização carece

de sua intervenção, que ela faz bem para a sociedade e está constituída como um membro na vida das pessoas. A sustentabilidade da organização deve ser explorada ao máximo, sua garantia é fundamental, tanto que pode ser considerada uma missão. A gestão do dinheiro é um desafio em particular para manter essa sustentabilidade, toda organização do terceiro setor precisa desenvolver uma estratégia de levantamento de fundos. Estratégia essa muito mais complexa do que a de empresas privadas e órgãos públicos que possuem diversidade e segurança nas fontes de receitas: Clientes, financiadores, contribuintes e etc. Para permitir que a organização realize sua missão sem subordiná-la a esse levantamento de fundos, está havendo uma mudança na terminologia para desenvolvimento de fundos, alterando a percepção da intenção da organização, os doadores desejam receber *feedback*, cobram por resultados. Segundo Drucker (2006, p.42), levantar fundos é sair por aí mendigando, pedindo dinheiro porque a necessidade é muito grande. Desenvolver fundos é criar um público que apóia a organização porque ela merece. Significa desenvolver a participação através de doações.

Desenvolver alianças estratégicas permite criar ações com maior eficiência e de melhor desempenho, além disso, a organização só consegue determinar quais novas habilidades serão necessárias adquirir para aproveitar novas oportunidades, quando se tem a capacidade de avaliar a estratégia que está sendo utilizada, o valor que ela agrega e os benefícios que ela produz. A interação entre organizações sem fins lucrativos, financiadores, governo, público-alvo, voluntários e colaboradores irá conduzir e definir o sucesso ou o fracasso de uma organização.

Por meio de parcerias e de alianças estratégicas, as organizações podem desenvolver novas atividades, iniciar novos projetos, abrir fontes de atuação, fortalecer projetos em andamento, ampliar o leque de conhecimentos, captar recursos e reduzir a alocação de recursos. Por intermédio das alianças e parcerias, uma organização pode superar suas lacunas e preencher espaços importantes nos quais não é tão forte (TACHIZAWA 2002, p.156).

O processo de desenvolvimento de parcerias deve considerar uma análise das organizações envolvidas, a capacidade que cada organização tem para gerir os processos, a qualidade com que executa os serviços, o comprometimento das pessoas com a causa que defendem, a imagem que essas organizações já projetaram na sociedade, enfim, deve-se evitar organizações que ofereçam risco quanto aos verdadeiros fins que se destinam, contudo:

A falta de eficácia e transparência na gestão das organizações do Terceiro Setor acaba por comprometer a legitimidade do setor. Os constantes escândalos relacionados a desvio de dinheiro e doações, o não-cumprimento de padrões mínimos de qualidade no atendimento, a despreocupação com relação a

apresentação de resultados e até a criação de organizações para fins ilícitos exigem que as organizações sejam avaliadas constantemente por auditorias externas (MEREGE, 2009).

Indicadores de desempenho são necessários para avaliar e monitorar as ações empregadas nos projetos sociais e os resultados obtidos permitindo a organização melhorar os índices de eficiência e eficácia com os recursos produtivos empregados. De acordo com Cavalcanti (2006, p.122), avaliar os resultados é confrontar aquilo que foi obtido com o que foi prometido ao cliente, por meio dos requisitos exigidos por ele e daquilo que se sabe ser desejado pela sociedade.

Mensurar o desempenho aumenta o controle e a capacidade de previsibilidade da organização para as metas traçadas, de acordo com as análises dos fatores que formaram o ambiente atual, características essas importantes para redimensionar a estratégia formulada sem abandonar os resultados a serem alcançados.

Assim, a estratégia deve ser vista como um processo dinâmico, que muda por influência do ambiente e das pessoas que dele fazem parte, realimentando a organização com ideias novas e refletindo as relações de poder existentes na organização (CABRAL, 2007, p.160).

As informações financeiras sempre estão no topo das opções dos gestores para extrair análises do desempenho das organizações, sobretudo nas áreas públicas e privadas, porém, a maior parte dessas ferramentas como, orçamento, controle e relatórios financeiros, por exemplo, são frequentemente utilizados, e muitos dos aspectos da contabilidade tradicional são obrigatórios e importantes para a administração de uma organização do terceiro setor, até por que:

Elabora-se um orçamento para saber quais serão os recursos necessários para a realização de um determinado projeto. O orçamento informa de um modo transparente, a maneira como se pretende aplicar os recursos que se visa obter. [...] Nos controles devem ser registradas todas as opções financeiras da organização de tal forma que, quando necessário, possa ter uma visão clara, detalhada e simplificada de como a organização manuseia seus recursos diariamente.[...] Em uma organização do terceiro setor, são os relatórios que atestam suas atividades e demonstram como os recursos financeiros foram alocados, tornando público os caminhos percorridos (BENICIO, 2002, p.32, p.45, p.55).

Para a elaboração do orçamento, faz-se necessário conhecimento em contabilidade ou a contratação de um profissional da área, erros na formulação do orçamento comprometem diretamente as informações relevantes para o processo decisório dos gestores na elaboração da estratégia, sobretudo na perspectiva financeira.

RESULTADOS E DISCUSSÕES

A aplicabilidade do BSC na gestão de organizações do terceiro setor

Através da pesquisa bibliográfica foi possível constatar algumas questões que são fundamentais para o terceiro setor, embora a atuação dos setores público e privado não seja suficiente para atender a totalidade dos anseios sociais, que, por si só, torna o ambiente propício ao desenvolvimento de organizações oriundas do terceiro setor, essas organizações precisam superar inúmeras barreiras para desempenharem seus papéis sociais. A Tabela 03 contém 10 dos principais desafios que acompanham as organizações do terceiro setor citados por autores que se dedicaram ao tema.

Tabela 03: Relação entre perspectivas do BSC e desafios da gestão no terceiro setor

PRINCIPAIS DESAFIOS	AUTORES	RELAÇÃO COM AS PERSPECTIVAS DE KAPLAN E NORTON, E OUTRAS
Medir desempenho e avaliar resultados	Cavalcanti (2006, p.179) Drucker (2006, p.87) Helena (2007, p.187) Tachizawa (2002, p.202)	- Perspectiva financeira - Processos internos
Planejamento	Drucker (2006, p.80) Helena (2007, p.153) Tachizawa (2002, p.149)	- Processos internos
Desenvolvimento de alianças estratégicas e redes de compromisso social	Cavalcanti (2006, p.286) Drucker (2006, p.45) Tachizawa (2002, p.156)	- Uma quinta perspectiva, sugerida nesta pesquisa, denominada “Perspectiva Social”
Eficiência e eficácia na condução dos processos	Drucker (2006, p.112) Helena (2007, p.95) Tachizawa (2002, p.224)	- Processos internos
Profissionalização	Cavalcanti (2006, p.142) Drucker (2006, p.108) Helena (2007, p.146)	- Aprendizado e crescimento
Comunicação eficiente com os <i>stakeholders</i>	Drucker (2006, p.115) Helena (2007, p.166)	- Aprendizado e crescimento - Clientes
Conhecimento sobre os aspectos jurídicos para obtenção e solicitação de benefícios	Helena (2007, p.08) Tachizawa (2002, p.36)	- Processos internos - Aprendizado e crescimento
Gestão financeira: manter a sustentabilidade	Drucker (2006, p.41) Tachizawa (2002, p.176)	- Perspectiva financeira - Processos internos
<i>Benchmarking</i>	Tachizawa (2002, p.217)	- Aprendizado e crescimento
Maximizar a utilização do marketing social	Cavalcanti (2006, p.219)	- Clientes - Uma quinta perspectiva, sugerida nesta pesquisa, denominada “Perspectiva Social”

Fonte: Autores.

A gestão no terceiro em sua grande maioria ainda não é profissionalizada, talvez isso seja reflexo da sua formação cultural, do excesso da “boa fé” e escassez de práticas administrativas das primeiras organizações. Todos esses fatores causam prejuízos a essas instituições, conforme afirma Carvalho (2004, p.36), “diversas organizações do

terceiro setor podem estar sendo penalizadas por desempenhos ineficientes, poucos recursos, má gestão e perda de oportunidades na captação de recursos”.

Caracteriza-se então como um dos principais desafios a serem superados a profissionalização das pessoas que trabalham nessas organizações. O BSC apresenta a Perspectiva do Aprendizado e Crescimento organizacional, ferramenta que, se bem desenvolvida, irá fornecer as diretrizes e métricas corretas necessárias à implantação de uma cultura voltada para disseminação da informação, do conhecimento, quanto mais a organização valorizar essa perspectiva, mais fácil será estabelecer e atingir os objetivos das outras perspectivas. Porém, devido ao baixo nível de profissionalização dos funcionários dessas organizações, faz-se necessário adotar um sistema de reciclagem desses funcionários, só assim é possível uma adequação aos procedimentos do BSC. A perspectiva do aprendizado e crescimento, quando bem desenvolvida, aumenta a motivação organizacional, a produtividade e diminui a rotatividade dos colaboradores.

Por percepção dos gestores ou através de imposição externa dos financiadores, há uma crescente necessidade de que as organizações sejam geridas de forma responsável num ambiente atípico ao setor público e privado, requisito cada vez mais necessário e menos presente nas organizações do terceiro setor, onde

Um dos maiores desafios para as organizações do terceiro setor é desenvolver uma estrutura de gestão adequada às suas peculiaridades, que permita direcionar esforços para o desempenho efetivo de suas obrigações enquanto entidades socialmente responsáveis. Desenvolver uma estrutura de gestão capaz cumprir o planejamento realizado (MARIA, 2005, p.4).

Existem inúmeros elementos críticos que comprometem o desempenho das organizações do terceiro setor que possuem baixo grau de profissionalização, afetando diretamente o desempenho, e um dos principais problemas é a diminuição ou redução da capacidade de manter a sustentabilidade, onde requer um alto nível de conhecimento para lidar com os recursos limitados, as exigências dos financiadores e a ampliação das demandas sociais, portanto,

O problema da sustentabilidade abrange não só os aspectos financeiros, que tem trazido problemas de sobrevivência a esse grupo de entidades, mas também a sustentabilidade do capital humano, aqui caracterizado pelos profissionais que, muitas vezes, se afastam das entidades do terceiro setor, atraídos por melhores oportunidades em cargos públicos, ou mesmo em empresas privadas que desenvolvem atividades sociais como forma de demonstrar comprometimento perante os *stakeholders* (BETTIOL, 2005, p.21).

A perspectiva financeira é a parte em que a sustentabilidade é abordada com mais ênfase no BSC, onde deverá induzir uma mudança organizacional, integrando todas as ações das outras perspectivas para manutenção da sustentabilidade, o principal objetivo da perspectiva financeira é a ampliação e administração dos recursos disponíveis, sejam eles recursos financeiros, ou não-financeiros. No BSC as atividades relacionadas à área financeira requerem transparência nos procedimentos, responsabilidade com as despesas e maximização na utilização dos recursos produtivos, visto que as pessoas envolvidas com a organização acompanham não só o desempenho financeiro como também das outras perspectivas numa relação de causa e efeito, onde o sucesso da organização depende da lógica na execução dos processos elaborados no planejamento estratégico.

O *Balanced Scorecard*, quando bem desenvolvido, permitirá aos administradores de uma organização de terceiro setor gerir e mobilizar esforços e recursos rumo a sua sustentabilidade e eficácia nas ações nos projetos sociais através do monitoramento das atividades com a utilização de indicadores, sobretudo por que

Medir é importante: “O que não é medido não é gerenciado”. O sistema de indicadores afeta fortemente o comportamento das pessoas dentro e fora da empresa. Se quiserem sobreviver e prosperar as empresas devem utilizar sistemas de gestão e medição de desempenho derivados de suas estratégias e capacidades. Infelizmente, muitas empresas defendem suas estratégias baseadas no relacionamento com os clientes, competências essenciais e capacidades organizacionais, enquanto motivam e medem o desempenho apenas com medidas financeiras (KAPLAN; NORTON, 1997, p.21).

A perspectiva dos clientes é extremamente importante para o terceiro setor, é através dela que a organização irá desenvolver, monitorar e avaliar o nível de satisfação que suas ações estão produzindo junto ao público-alvo, através da criação de indicadores como satisfação dos financiadores, dos colaboradores, da sociedade e principalmente dos beneficiários. A organização precisa compreender a real necessidade dos seus clientes e diversificar os seus serviços com base nessas informações.

O terceiro setor está impregnado de boas intenções, o que seria excelente se isso fosse apenas mais uma das suas virtudes, o problema é quando as organizações são criadas e administradas por pensamentos estritamente relacionados à “boa fé”, menosprezando ou negligenciando o compromisso com os resultados. Para Drucker (2006, p.45) “as estratégias levam você a trabalhar pelos resultados. Elas convertem intenções em ações e a atividade em trabalho. E também dizem o que é necessário, em termos de recursos e pessoas, para obter resultados”.

A perspectiva dos processos internos é o elo entre a intenção e ação, ela é importante para que a organização possa agir de cima para baixo, identificando os

objetivos dos clientes, para, e só a partir daí traçar as estratégias de acordo com os processos críticos de desempenho que elevam a gestão ao nível de excelência, onde, ao invés de monitorar e redesenhar os processos existentes, o que normalmente ocorre nos sistemas convencionais de medidas de desempenho, o BSC ao contrário possibilita um enorme avanço, fazendo com que os processos internos sejam configurados mediante as expectativas dos *stakeholders*. De acordo com a pesquisa, foi possível perceber que as organizações do terceiro setor carecem de indicadores de qualidade, através do BSC é possível elaborar indicadores para todas as áreas e perspectivas adotadas pela organização, indicadores como desperdícios, retrabalho, respeito ao cronograma dos projetos, eficácia da comunicação, valorização da marca e etc.

Auferir resultado no terceiro setor exige uma complexidade maior que nos outros setores, justamente pela dificuldade de se criar indicadores para mensuração de retornos intangíveis, como satisfação dos públicos-alvos, o que torna a administração das organizações do terceiro setor um desafio particular, todavia,

Diferentemente das empresas em que os gestores são os responsáveis pela satisfação dos clientes e maximização do lucro, nas instituições sem fins lucrativos esses profissionais são avaliados pelos resultados alcançados no desenvolvimento de projetos e pela adequação da aplicação dos recursos destinados à instituição (BETTIOL, 2005, p.21).

A própria conceituação do terceiro setor acaba dificultando o entendimento e atuação das pessoas para sua criação e administração, mesmo entre os seus integrantes há divergências quanto aos aspectos legais que podem ser mais úteis ao perfil de cada organização, e esse problema de caracterização interfere periodicamente no planejamento e monitoramento da estratégia.

Problemas de cunho jurídico acabam por dificultar sua caracterização, ampliando ainda mais as questões apontadas como sendo causadoras de complexidade conceitual das organizações do terceiro setor. Muitos são seus estilos (organizações não governamentais, associações, institutos, fundações, cooperativas) e muitas são as funções exercidas por cada uma delas (educação, cultura, proteção ambiental, segurança, criação de postos de trabalho, saúde, cultura, lazer, etc). Tais fatos também agravam sua caracterização (BALSINI; SILVEIRA; RAMBO, 2009, p.4).

O BSC, através das quatro perspectivas gerenciais, possibilita a criação dos instrumentos necessários à construção de uma visão geral sobre o que é a organização, a que ela se destina, como ela irá interferir no ambiente alinhando a sua visão à estratégia. Kaplan e Norton (1997, p.25) propõem que o BSC pode traduzir missão e estratégia em

objetivos e medidas, utilizando indicadores para comunicar aos funcionários os vetores de sucesso para as metas de longo prazo.

Integrar a missão e a visão da organização a um sistema capaz de traduzi-los em objetivos e metas, estabelecendo a combinação das ações individuais das pessoas envolvidas à estratégia organizacional é um dos atributos que Kaplan e Norton conferem ao BSC quando afirmam que “um bom *Balanced Scorecard* deve conter uma combinação adequada de resultados (indicadores de fatos) e vetores de desempenho (indicadores de tendências) da estratégia da unidade de negócios”. A tabela 04 apresenta um exemplo de planejamento estratégico para uma organização do terceiro setor através do BSC.

Tabela 04: Planejamento estratégico através do BSC

PERSPECTIVAS DO BSC	MACROS OBJETIVOS	OBJETIVOS	INDICADORES	METAS	AÇÕES	PRAZOS
Finanças	- Aumentar a captação de recursos	- Aumentar a captação de recursos com novos financiadores	- Aumento anual de doações - Percentual de valores com novos projetos	+20% 25%	Todas as ações das outras perspectivas logo abaixo	- 12 meses
Clientes	- Novos projetos	- Satisfazer as necessidades dos financiadores com projetos de alta visibilidade	- Retenção de financiadores - Participação no segmento de mercado	75% 40%	- Gestão baseada em pesquisa e comunicação - Aprimoramento das ferramentas do marketing social	- 24 meses - 24 meses
Processos internos	- Utilizar os recursos com as atividades fim, evitando desperdícios	- Eficientizar a gestão de recursos	- Redução de custos	15%	Alto padrão de monitoramento das atividades executadas pelos colaboradores	- 12 meses
Aprendizado e crescimento	- Mapeamento dos processos	- Expandir a capacidade de atuação dos funcionários e colaboradores	- Percentual de funcionários capazes de desenvolver atividades críticas de sucesso	35%	- Treinamento - Gestão por competência - Criação de banco de dados contendo as habilidades dos funcionários	- A cada 4 meses - Contínuo - 6 meses

Fonte: Autores.

O sucesso de cada janela do BSC está interligado ao sucesso das outras perspectivas, todas as ações na perspectiva dos clientes, processos internos e aprendizado irão convergir para o sucesso da perspectiva financeira. O BSC é uma parte do planejamento estratégico, auxiliando a determinar o segmento de mercado, estabelecer as diretrizes e objetivos, mapear o ambiente interno, a capacidade de atuação da organização, o porte da sua estrutura, para, a partir dessa análise, transformar ambições e esforços em metas, sendo assim:

O BSC funciona como um instrumento de acompanhamento que reflete o equilíbrio entre objetivos de curto e longo prazo, utilizando indicadores financeiros e não financeiros que refletem tendências e perspectivas internas e externas da empresa (ESTENDER; FREITAS; CARVALHO, 2008, p.3).

Feita essa análise, o BSC permite elaborar o plano de ação, projetos, iniciativas, orçamento e disponibilidade de recursos que a organização pretende utilizar para atingir seus objetivos, de acordo com sua missão, dentro do espaço temporal da sua visão, e, sobretudo mantendo a sustentabilidade.

O *Balanced Scorecard* pode ser adequado à gestão numa organização de terceiro setor justamente por possuir alternativas de aplicabilidade e alteração à realidade de cada organização, não sendo ele uma estrutura engessada de administração estratégica, podendo assim otimizar a gestão do terceiro setor, principalmente no que diz respeito ao planejamento estratégico, que é o “pulmão” desse tipo de organização. Com o *Balanced Scorecard*, o desafio de materializar os objetivos da organização do terceiro setor, mesmo aqueles mais intangíveis, como a satisfação do *stakeholders*, podem ser desdobrados em ações individuais que irão convergir para o sucesso coletivo da organização, apoiando em sistemas de informação precisos, transparência e eficiência nas atividades realizadas, monitoramento e re-planejamento das metas e processos. O *Balanced Scorecard* preserva as medidas financeiras da sustentabilidade dessas organizações, porém adiciona as medidas de desempenho das outras perspectivas para avaliação de desempenho conjunto, macro, da atuação dessas organizações. Porém algumas recomendações devem ser adotadas para implantação do BSC:

A formação de uma equipe vencedora é importante para a elaboração do BSC. Cada organização deve escolher um líder para o projeto do BSC. Uma equipe multifuncional deve ser formada e de preferência com representantes das áreas mais importantes da organização, como: finanças, recursos humanos, operações, tecnologia da informação, e a aprovação final deverá ser realizada pela diretoria da organização (COMEXITO, 2009, p.4).

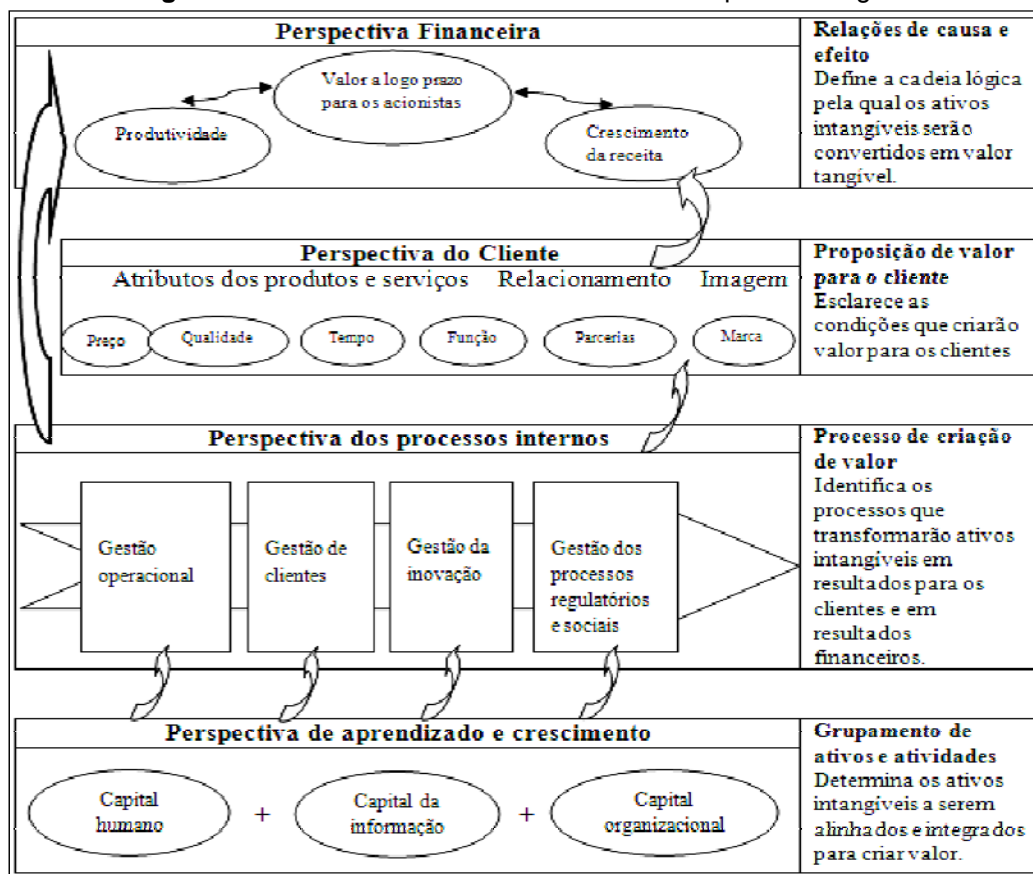
O *Balanced Scorecard* (BSC) proporciona a essas organizações os instrumentos necessários não só para o atendimento ao público externo como também para melhoria dos aspectos do ambiente interno necessários ao crescimento futuro, com a manutenção da sustentabilidade. O BSC é muito eficaz para ajudar também na definição do que não fazer, identificando as atividades que não agregam valor à organização, até porque a organização atinge os seus resultados a partir do momento que ela provoca mudanças na vida do ser humano, ultrapassando o mero campo das boas intenções. O BSC auxilia a identificar quais serão os desafios, metas, aonde a organização vai querer chegar, qual o perfil dos seus colaboradores, a cultura que deverá estabelecer, os canais do marketing social a serem utilizados, e, tudo isso tem que ficar claro, disponível aos *stakeholders* da organização, onde de acordo com Estender (2008):

O produto do terceiro setor não é uma mercadoria ou serviço, mas uma pessoa melhor, mais culta, educada, melhor alimentada, atendida no que toca a saúde ou direitos civis e jurídicos. A natureza desse setor, portanto, tem uma difícil mensuração no que concerne a tradicional relação custo/benefício. A estrutura de custos é nítida como nos demais setores, mas a mensuração do benefício entra não apenas no âmbito da melhora social, mas, sobretudo na formação moral e cultural de cada uma das pessoas.

A eficácia operacional é um dos principais argumentos para realização do planejamento numa organização, e no terceiro setor a mensuração desse índice é complexa devido à soma de fatores intangíveis, porém o BSC fornece as ferramentas necessárias para mensurar e aumentar o desempenho operacional nessas organizações, buscando fazer com que ela atinja o que foi estabelecido no seu planejamento e corrigindo possíveis distorções de desempenho durante o período estabelecido. Esse monitoramento se torna um processo de aprendizado nas organizações, desenvolvendo os aspectos ligados ao gerenciamento das atividades e dos recursos disponíveis. Entretanto, para se ter realmente um desempenho superior, só os processos não bastam, é necessário saber o que realmente seus clientes, beneficiários, desejam, consideram importante, não adianta ter processos excelentes se a finalidade não for adequada aos seus destinatários. Saber escolher a causa, o produto e/ou serviço confere à organização um posicionamento estratégico sustentável, através da avaliação de performance e do desenvolvimento constante. A figura 02 apresenta a base do BSC apresentado por Kaplan e Norton, de acordo com as quatro perspectivas.

As organizações do terceiro setor, em sua grande maioria, são destinadas ao atendimento a causas sociais não voltadas para a obtenção de lucro e visando ao atendimento das necessidades coletivas da sociedade. Embora a criação e definição do terceiro setor não sejam recentes, a necessidade e formulação de metodologias para a administração e manutenção da sustentabilidade nessas organizações ganharam força apenas nos últimos vinte anos. Com intensificação das investigações contra as fraudes dos supostos administradores de organizações sem fins lucrativos que usufruíam das normas mais brandas para essas organizações efetuando lavagem de dinheiro e golpes em nome de causas sociais aumentaram os critérios e leis para manutenção de uma organização do terceiro setor, discriminando a filantropia sem resultados. De acordo com Kaplan e Norton (2004, p.194), as organizações incapazes de demonstrar melhorias quantificáveis em seu desempenho receberão cada vez menos recursos e não sobreviverão.

Figura 02: O modelo do Balanced Scorecard: mapas estratégicos



Fonte: Kaplan e Norton (2004, p.33)

Novos desafios surgem na administração dessas organizações - ao mesmo tempo em que mais financiadores, sobretudo empresas preocupadas com o conceito de responsabilidade social, estão destinando quantias substanciais a essas organizações, elas se veem obrigadas a prestar contas aos financiadores e precisam estar preparadas para elaborar e gerenciar projetos com o mesmo profissionalismo de empresas públicas e privadas, enviando relatórios aos seus financiadores, procurando manter a sustentabilidade, implantando políticas de marketing, logística, recursos humanos, processos internos, finanças e todos os procedimentos que viabilizam e integram uma gestão segura a curto, médio e longo prazo.

Uma proposta de criação da quinta perspectiva: A Perspectiva Social

De acordo com o crescimento e valorização de uma cultura voltada para o social: Responsabilidade social, desenvolvimento sustentável, marketing social, etc, faz-se necessário a inclusão de uma nova perspectiva no *Balanced Scorecard* do terceiro setor que aborde essas questões, estabelecendo padrões e medidas de desempenho através

de indicadores que reflitam os critérios de excelência citados nos eventos que defendem a preocupação com o social, desenvolvendo a criação de sinergia dos *stakeholders* com a causa defendida pela organização. A Figura 03 contém alguns dos muitos aspectos sociais relevantes ao desenvolvimento da responsabilidade social.

Figura 03: Ações relevantes ao desenvolvimento da perspectiva social numa organização do terceiro setor



Fonte: Adaptado de Estender, Freitas e Carvalho (2008, p.12-13).

Assim como é importante atentar-se para a operacionalidade e a causa defendida pela organização, o estabelecimento de parcerias também deve ser considerado relevante, pois está em jogo a imagem da organização e o seu respeito para com a causa de outras organizações, por isso

A diversidade de grupos sociais e organizações que atuam na sociedade, com interesses, trajetórias, valores e naturezas distintas tornam o desenvolvimento de uma boa relação de parceira importante. Toda e qualquer organização atua e se move num ambiente onde estão presentes, instituições, grupos e indivíduos, com os quais estabelece relações de várias naturezas: de contrato ou mercado, de subordinação política ou legal, de serviço com o seu público-alvo, de cooperação e de concorrência (TACHIZAWA, 2002, p.157).

Tabela 05: Complementação da Tabela 04 (Planejamento estratégico através do BSC)

PERSPECTIVAS DO BSC	MACROS OBJETIVOS	OBJETIVOS	INDICADORES	METAS	AÇÕES	PRAZOS
Perspectiva social	- Contratar fornecedores responsáveis	- Desenvolvimento de cultura social junto a fornecedores de produtos ou serviços	- Percentual de fornecedores que realizam atividades envolvendo a responsabilidade social	70%	- Trabalho em rede - Priorização de empresas que possuem conscientização social	- Contínuo - 12 meses

	- Atuar de forma transparente	- Auferir credibilidade a marca	- percentual de premiações, citações e homenagens recebidas por projeto. - Visibilidade da marca em comparação a concorrência	- + 5% - No mínimo igual a melhor	- Incluir a contratação de auditoria externa na elaboração dos projetos - Pesquisa de opinião e <i>feedback</i> para os colaboradores	- Contínuo
	- Liderança social	- Inspirar a integração entre os setores	- Tempo dedicado a participação em projeto de outras instituições	+ 20%	- Formar parcerias com projetos que envolvam a comunidade - Participar de projetos governamentais	- 5 meses - 36 meses

Fonte: Autores.

A perspectiva social deverá englobar questões que fazem parte do interesse da sociedade, devendo incentivar e propagar um comportamento e desenvolvimento social entre as pessoas, estimulando projetos de responsabilidade social dentro dos próprios projetos desenvolvidos no terceiro setor, traduzidos em indicadores como igualdade de vagas para funcionários do sexo masculino e feminino, equidade na remuneração e desempenho das funções, respeito à legislação trabalhista, considerar o nível de responsabilidade social e ambiental dos fornecedores no ato da contratação. A Tabela 05 consiste num anexo da Tabela 04, contendo um exemplo de planejamento estratégico através do BSC para a Perspectiva social que sugerimos.

É preciso cobrar, incentivar a difusão de uma cultura voltada para o social. Não basta possuir uma causa, ser ético, eficiente nos processos, é preciso criar uma sinergia para o desenvolvimento social coletivo, visto que

As empresas que investem em projetos sociais e que seus funcionários se sentem motivados a participarem de tais projetos, fomentam mais do que envolvimento em questões operacionais, contribuem com sugestões, ideias, acabam por criar uma consciência coletiva, o que beneficiará o ambiente organizacional, principalmente com a satisfação dos colaboradores (CAVALCANTI, 2006, p.229).

A organização deve buscar antecipar as tendências globais de responsabilidade social, aderir a causa de outras organizações, de outras sociedades, ultrapassar o pensamento de efficientizar somente a sua causa, essa nova perspectiva deve ser percebida na atitude das pessoas, a excelência deve ser cultural e de processos, deve haver gerenciamento de tudo que envolva impactos sociais, ambientais e culturais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A administração do terceiro setor ainda está aquém dos setores públicos e privados, salvo as exceções em ambos os setores. De acordo com a análise das principais obras publicadas relacionadas à gestão no terceiro setor, bem como as referentes à criação e ao desenvolvimento do *Balanced Scorecard*, percebe-se que o BSC pode sim ser de grande importância para a administração dessas organizações, sobretudo porque o terceiro setor passa por problemas culturais e estruturais relacionados ao predomínio amadorismo na sua gestão, são inúmeras as dificuldades peculiares a esses tipos de organizações, como: dificuldades na formulação do planejamento estratégico; deficiências na comunicação com os *stakeholders* e na execução dos projetos; falta de avaliação de desempenho e resultados; não há integração entre as organizações, a maioria delas atua de forma isolada; insuficiência de recursos financeiros, físicos, técnicos e humanos, dentre outros.

Ao mesmo tempo em que esses fatores tornam a implementação do BSC nessas organizações um pouco mais difícil, demorada e dispendiosa, o *Balanced Scorecard* representa uma das melhores alternativas, se não a principal ferramenta, capaz de incorporar as particularidades dessas organizações, transformando-as em perspectivas e indicadores necessários para o aumento do desempenho e fortalecimento do conhecimento dos funcionários sobre a estratégia, em instituições que muitas vezes mal realizam o planejamento estratégico tradicional.

Superadas as barreiras iniciais, o BSC poderá proporcionar às organizações, financiadores, públicos-alvos, mecanismos suficientes para avaliar como estão sendo empregados os recursos disponíveis, bem como a necessidade de novos recursos financeiros e não-financeiros para manutenção da sustentabilidade, fundamental em organizações sem fins lucrativos.

O *Balanced Scorecard* nas organizações do terceiro setor não irá substituir o planejamento estratégico, pelo contrário, a ideia de Kaplan e Norton é que essa ferramenta possa integrá-lo, servindo de base para o processo de gerenciamento da estratégia na organização. Executar o BSC quer dizer aproveitar a estrutura utilizada no planejamento estratégico tradicional e moldá-lo para uma nova ferramenta, muito mais completa e capaz de gerar resultados a curto, médio e longo prazo, com monitoração contínua e maximização do desempenho da organização. Sua implantação deve suceder uma análise para que as perspectivas sejam moldadas à realidade do terceiro setor.

Identificar os objetivos, a missão e a visão de uma organização, criar indicadores de desempenho nas perspectivas adotadas que são os componentes base do *Balanced Scorecard* e desdobrá-los em iniciativas individuais para realização das metas organizacionais é uma das principais possibilidades e justificativas para a adesão do BSC como sistema de gerenciamento da estratégia. Sem esses mecanismos, torna-se difícil gerir com responsabilidade os recursos de uma organização, identificar quais são seus verdadeiros objetivos, sua missão e visão, o que pode representar um voo às cegas pelo terceiro setor.

Ficou claro também que as 04 primeiras perspectivas são ferramentas capazes de incorporar as demandas de gestão de uma organização de terceiro setor, porém não são suficientes, faltam-lhes os vetores de desempenho para que as atividades da organização estejam enquadradas com as tendências de atuação social. Concluímos que se faz necessário a criação de mais uma perspectiva: A Perspectiva Social, que será capaz de traduzir essas tendências em indicadores. E mais que isso, essa nova perspectiva deverá criar uma sinergia entre todos os indivíduos e organizações que apóiam o desenvolvimento social coletivo, favorecendo a difusão da cultura voltada para a valorização e o respeito à conduta ética e moral da sociedade e dos membros que a compõem.

Diante da natureza deste trabalho, há uma grande expectativa e desejo que ele sirva de motivação para que os gestores adotem o BSC nas organizações do terceiro setor, ou que, no mínimo, atente-se para a importância de se criar ferramentas capazes de auxiliar na condução das estratégias adotadas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANSOFF, H. I.; MCDONNELL, E. J.. **Implantando a administração estratégica**. São Paulo: Atlas, 2009.

BALSINI, C. P. V.; SILIVEIRA, R. B.; RAMBO, J.. **Desafios do terceiro setor**: uma análise baseada na perspectiva institucional, dependência de recursos e ecologia das populações. Universidade do Vale do Itajaí. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/semead/8semead/resultado/trabalhosPDF/284.pdf>>. Acesso em 20 mai 2009.

BENICIO, J. C.. **Gestão financeira para organizações da sociedade civil**. São Paulo: Global, 2000.

BETTIOL JÚNIOR, A.. **Formação e destinação do resultado em entidades do terceiro setor**: um estudo de caso. 2005. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

CABRAL, E. H. S.. **Terceiro setor**: gestão e controle social. São Paulo: Saraiva 2007.

CARVALHO, F.. **Práticas de planejamento estratégico e sua aplicação em organizações do terceiro setor**. 2004. Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

CAVALCANTI, M.. **Gestão social, estratégias e parcerias: redescobrimdo a essência da administração brasileira de comunicação para o terceiro setor**. São Paulo: Saraiva 2006.

COMEXITO. **Origem do BSC, desdobramento do BSC, estrutura e processo de criação do BSC, gestão estratégica e exercícios**. ComExito: Barueri, 2009. Módulo 02. Disponível em <http://www.comexito.com.br/BSC/Treinamento_BSC_modulo2.pdf>. Acesso em 20 jun 2009.

_____. **Planejamento estratégico através do Balanced Scorecard**: implementação do BSC para um negócio específico, definição de objetivos, apresentação de casos reais e exercícios. ComExito: Barueri, 2009. Módulo 05. Disponível em <http://www.comexito.com.br/BSC/Treinamento_BSC_modulo5.pdf>. Acesso em 20 jun 2009.

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

DI SERIO, L. C.; VASCONCELLOS, M. A.. **Estratégia e competitividade empresarial**: inovação e criação de valor. São Paulo: Saraiva 2009.

DRUCKER, P. F.. **Drucker**: o homem que inventou a administração. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

_____. **O melhor de Peter Drucker**: o homem. São Paulo: Nobel, 2001.

_____. **Administração de organizações sem fins lucrativos**: princípios e práticas. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2006.

ESTENDER, A. C.. A responsabilidade social em atuação. **Revista Terceiro Setor**, São Paulo. Disponível em <http://www.institutosiegen.com.br/artigos/respons_social_atuacao.pdf>. Acesso em 21 set 2009.

ESTENDER, A. C.; FREITAS, L. R.; CARVALHO, A.. *Balanced Scorecard* no processo de integração do terceiro setor. **Revista Terceiro Setor**, São Paulo. Disponível em <http://www.institutosiegen.com.br/artigos/bsc_integr_3setor.pdf>. Acesso em 10 out 2009.

HERRERO FILHO, E.. **Balanced Scorecard**: e a gestão estratégica: uma abordagem prática. 10 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P.. **A estratégia em ação**: Balanced Scorecard. 26 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 1997.

_____. **Mapas estratégicos – Balanced Scorecard**: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis. 11 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M.. **Técnicas de pesquisa**: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação dos dados. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARIA, J. S.. **A profissionalização do terceiro setor e a contribuição das relações públicas**. São Paulo, 2005. Projeto de Pesquisa - Universidade de São Paulo, 2005. Disponível em <<http://gestcorp.incubadora.fapesp.br/portal/monografias/pdf/131.pdf>>. Acesso em 22 out 2009.

MEREGE, L. C.. A hora das melhores práticas. **Revista Integração**. Disponível em: <<http://integracao.fgvsp.br/ano10/12/editorial.htm>>. Acesso em 03 nov 2009.

OLIVEIRA, D. P. R.. **Planejamento estratégico**: conceitos, metodologia e práticas. 25 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Estratégia empresarial & vantagem competitiva**: como estabelecer, implementar e avaliar. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2007

PORTER, M. E.. **Estratégia competitiva**. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

SILVA, C. E.; MENEZES, E. R.; BARBOSA, M. A. S.; FELIZOLA, M. P. M.. Evolução da gestão no terceiro setor: estudo de caso do Instituto Socioambiental Árvore. **Revista Campus**, Paripiranga, v.1, n.1, p.6-22, 2008.

TACHIZAWA, T.. **Organizações não governamentais e terceiro setor**: criação de ONGs e estratégias de atuação. São Paulo: Atlas, 2002.

VOLTOLINI, R.. **Terceiro setor**: planejamento e gestão. 2 ed. São Paulo: Editora Senac, 2004.