

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO – FECAP

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PASCHOAL TADEU RUSSO

**A INSTITUCIONALIZAÇÃO DO *BALANCED SCORECARD* PELAS
ORGANIZAÇÕES – O CASO SABESP**

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Cláudio Parisi

São Paulo

2011

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO – FECAP

Reitor: Prof. Edison Simoni da Silva

Pró-reitor de Graduação: Prof. Dr. Ary José Rocco Junior

Pró-reitor de Pós-graduação: Prof. Edison Simoni da Silva

Coordenador de Mestrado em Ciências Contábeis: Prof. Dr. Cláudio Parisi

FICHA CATALOGRÁFICA

Russo, Paschoal Tadeu

R969i A institucionalização do Balanced Scorecard pelas organizações: o caso SABESP/ Paschoal Tadeu Russo. - - São Paulo, 2011.

295 f.

Orientador: Prof. Dr. Claudio Parisi.

Dissertação (mestrado) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP - Mestrado em Ciências Contábeis.

1. Desempenho - Avaliação
2. Sociologia organizacional
3. Planejamento estratégico
4. Contabilidade gerencial

PASCHOAL TADEU RUSSO

**A INSTITUCIONALIZAÇÃO DO *BALANCED SCORECARD* PELAS
ORGANIZAÇÕES - O CASO SABESP**

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. Reinaldo Guerreiro
Universidade de São Paulo - USP

Prof. Dr. Auster Moreira Nascimento
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP

Prof. Dr. Cláudio Parisi
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP
Professor Orientador - Presidente da Banca Examinadora

São Paulo, 24 de fevereiro de 2011

Dedico este trabalho a Deus,
à Lúcia, minha esposa,
a meus filhos, Cinthia e Caio, e
a meus pais, Francisca (*In memoriam*) e
Socio (*In memoriam*).

AGRADECIMENTOS

Agradecer é uma das formas de reconhecer nossa pequenez perante a vida. Nada somos sem os outros. Sou feliz, pois tenho muito a agradecer. Agradecer nominalmente pode ser injusto, pois corremos o risco de esquecer algumas pessoas. A essas deixo minha gratidão e minhas desculpas prévias.

Agradeço ao Prof. Dr. Claudio Parisi sem o qual este trabalho não teria sido possível. Sua confiança, dedicação, paciência, compreensão, incentivo, colaboração, além da transmissão de seus conhecimentos e de sua sábia orientação, foram fundamentais para a realização do trabalho.

Também, agradeço ao Prof. Dr. Reinaldo Guerreiro e ao Prof. Dr. Auster Moreira Nascimento por suas críticas construtivas e estimulantes que permitiram que esse trabalho se consolidasse no formato atual.

Outra pessoa a quem devo um agradecimento especial é ao Sr. Paulo Sergio Prioli que nos possibilitou, de forma generosa e transparente, o acesso à Sabesp e às informações necessárias. Também, agradeço imensamente à sua equipe: João Paulo Nocetti Tonello; Jucélia de Oliveira Albuquerque Melo; Cláudia Hiroko Okada Andreosi, que muito prestativamente nos ajudaram na obtenção dos dados para as análises.

Também, na Sabesp, agradecemos aos Senhores: Januário Gagliardi, Valéria Moia Monte Alegre Angeli, Péricles Giacon Jr. e Marcello Xavier Veiga, pela disponibilidade em permitirem entrevistá-los e usar as informações.

Agradeço, também, aos demais Professores do Mestrado da FECAP que me ajudaram com seus conhecimentos e seu exemplo de vida. Dentre eles, destaco o Prof. Dr. Marcos Reinaldo Severino Peters que há anos me privilegia com sua orientação e amizade. Também, àqueles com quem tive a oportunidade de aprender no cumprimento dos créditos e na parceria da produção de artigos. São eles: Prof. Dr. Aldy Fernandes da Silva; Prof^a. Dr^a. Elionor Farah Jreige Weffort; Prof. Dr. Evandir Megliorini; Prof^a. Dr^a. Gilda Figueiredo Portugal Gouvêa; Prof. Dr. Héber Pessoa da Silveira; Prof. Dr. Mauro Fernando Gallo e a Prof^a. Dr^a. Vilma Geni Slomski.

Meus sinceros agradecimentos às funcionárias da FECAP que, de forma muito profissional, com seu trabalho nos auxiliaram em nosso dia a dia na instituição. São elas a Amanda Russo Chiroto e a Vânia M. P. Choi. De forma especial à Gisele Ferreira de Brito, que não mediu esforços no contato com bibliotecas e autores internacionais para prover o material necessário para a realização da pesquisa.

Aos colegas de Mestrado com os quais tive o privilégio de conviver e aprender. Meu muito obrigado a vocês. São eles: Ana Mulazzani, Archimedes Roger Pinto, Claudiane Almeida, Fabio Rodrigues de Oliveira, Gislene Teixeira, Marta Queiroz, Sergio Moro Junior e Silvio Calazans de Toledo Piza.

Aos meus amigos clientes, que ao longo de vários anos têm possibilitado o meu aprimoramento, muito obrigado.

Aos meus amigos e irmãos: Fabio Junqueira, Mario Cardoso, Francisco Cardoso, Maria Elena Taqueda, Cristina, Antônio, Carmo e José Romeu, pelo incessante apoio e confiança, meu muito obrigado.

Muito especialmente agradeço à minha família. À Lucia, minha esposa e amiga, muito obrigado por seu incessante estímulo, confiança, apoio e resignação, além da ajuda na identificação dos artigos e revisão dos textos. Aos meus filhos, Cinthia e Caio por seu apoio e encorajamento, pela ajuda na tradução e revisão dos textos meu muito obrigado. Aos meus pais por me ensinarem seus valores e a importância do saber.

Acima de tudo, agradeço a Deus, Pai de Misericórdia, muito obrigado, muito obrigado, muito obrigado.

RESUMO

A Sabesp é a maior empresa de saneamento básico brasileira e uma das maiores do mundo. Atende a 26,7 milhões de pessoas em São Paulo. Como companhia de capital misto vive a gestão do dualismo existente entre uma visão de negócio e outra de serviço público essencial. Essa complexa situação fez com que a Sabesp buscasse encontrar mecanismos de gestão que possibilitassem estabelecer a conciliação de suas diretrizes estratégicas com as ações operacionais e para tanto desde 2004 vem desenvolvendo um projeto de Planejamento Estratégico e Mecanismos de Suporte à Gestão do qual o *Balanced Scorecard* (BSC) faz parte. Sabe-se que apesar da grande difusão do BSC seu uso ainda é controverso. O objetivo geral desta pesquisa é o de propor um modelo de avaliação da institucionalização do *Balanced Scorecard* pelas organizações. A pesquisa foi desenvolvida por meio da metodologia do estudo de caso único. A partir da Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology* - NIS) e dos conceitos de estágios de institucionalização e dimensões comparativas desenvolvidos por Tolbert e Zucker, foi proposto um modelo para realizar a avaliação da institucionalização do BSC numa dada organização. O modelo não somente enquadra o BSC em estágios (pré-institucional, semi-institucional e total institucionalização), mas possibilita ainda conhecer de forma detalhada cada uma das características do BSC que o associam a esse estágio, além de evidenciar as conseqüências que tal estágio tem sobre o próprio BSC. Com base nele foi estruturada uma metodologia, por meio de um instrumento de pesquisa para um estudo empírico, que possibilitou conhecer os fatores responsáveis pelo estágio de institucionalização do BSC e que foi aplicado no desenvolvimento de um estudo de caso na Sabesp. Pode-se concluir que o BSC na Sabesp, faz parte de um conjunto de instrumentos para a gestão da estratégia que não se limitou ao modelo proposto por Kaplan e Norton e que, na Sabesp, seus gestores têm baixo nível de concordância das práticas adotadas na organização comparativamente às propostas por seus idealizadores, enfaticamente aquelas relacionadas aos terceiros, quarto e quinto princípios do BSC para que uma organização esteja orientada para a estratégia. Os resultados apontam que o BSC da Sabesp se encontra no estágio de semi-institucionalização num processo de desinstitucionalização o que pode causar sua descontinuidade e a perda dos benefícios que são por ele gerados.

Palavras-chave: *Balanced Scorecard*. BSC. Teoria Institucional. Nova Sociologia Institucional. Contabilidade Gerencial.

ABSTRACT

Sabesp is the largest Brazilian basic sanitation company and one of the largest in the world, serving 26.7 million people in São Paulo. As a mixed capital company, it manages the dualism that exists between a business vision and another vision that is essential to public service. This complex situation has made Sabesp strive to find management mechanisms that would enable it to reconcile its strategic guidelines with its operational actions, and so, since 2004 it has been developing a Strategic Planning and Management Support Mechanism project of which Balanced Scorecard (BSC) is a part. It is known that despite the broad dissemination of BSC, its use remains controversial. The general objective of this research is to propose an evaluation model of the institutionalization of Balanced Scorecard by organizations. The research was conducted using the single case study methodology. Starting with New Institutional Sociology - NIS and from the concepts of institutionalization stages and comparative dimensions developed by Tolbert and Zucker, a model was proposed to evaluate the institutionalization of BSC in a given organization. The model not only places BSC in stages (pre-institutional, semi-institutional and total institutionalization), but also makes it possible to know each of the characteristics of BSC that associate it with this stage, as well as revealing the consequences that the stage has on BSC itself. Based on this, a methodology was structured by means of a research tool for an empirical study that enabled knowing the factors responsible for the institutionalization stage of BSC, and which was applied in the development of a study in the case of Sabesp. It can be concluded that BSC at Sabesp is part of a set of tools for managing the strategy that has not been limited to the model proposed by Kaplan and Norton and that at Sabesp the managers have a low level of agreement with the practices adopted in the organization compared to those proposed by their creators, especially those related to the third, fourth and fifth principles of BSC, so that an organization can be oriented for the strategy. The results show that the Sabesp BSC is at the semi-institutionalization stage in a process of deinstitutionalization, which could cause its discontinuation and loss of the benefits generated by it.

Key-Words: Balanced Scorecard. BSC. Institutional Theory. New Institutional Sociology (NIS). Management Accounting.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1- Processos inerentes à institucionalização	42
FIGURA 2 - Processo de institucionalização e desinstitucionalização	54
FIGURA 3 - <i>Balanced Scorecard</i> de primeira geração	58
FIGURA 4 - Linhas gerais dos conceitos do BSC	59
FIGURA 5 - O <i>Balanced Scorecard</i> como estrutura para ação estratégica.....	61
FIGURA 6 - Mapa estratégico genérico	65
FIGURA 7 - A solução: converter a estratégia em processo contínuo	71
FIGURA 8 - Modelo de gestão da estratégia do SENAI	80
FIGURA 9 - Processos de escritório de gestão estratégica de projetos.	81
FIGURA 10 – Modelo para Avaliação da Institucionalização do BSC pelas organizações	98
FIGURA 11 - Diagrama representativo da estrutura metodológica usada na pesquisa.....	110
FIGURA 12 - Ciclo do Saneamento	131
FIGURA 13 - Organização Regional da Sabesp	133
FIGURA 14 - Estrutura Organizacional	134
FIGURA 15 - Processo decisório integrado	143
FIGURA 16 - Instrumentos necessários à Gestão Estratégica.....	145
FIGURA 17– Linha do Tempo do BSC na Sabesp	157

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - Estágios de institucionalização e dimensões comparativas.....	52
QUADRO 2 - Críticas ao <i>Balanced Scorecard</i>	85
QUADRO 3 - Conjunto de práticas do BSC e referencial bibliográfico	88
Quadro 4 - Seis fontes de evidências: pontos fortes e pontos fracos	107
QUADRO 5 - Métodos qualitativos e seus objetivos	108
QUADRO 6 - Métodos e fontes de pesquisa para a definição do estágio de institucionalização no constructo de pesquisa.....	112
QUADRO 7 - Finalidades da pesquisa documental de acordo com as dimensões dos estágios de institucionalização	114
QUADRO 8 - Finalidades da pesquisa na entrevista de acordo com as dimensões dos estágios de institucionalização	117
QUADRO 9 - Qualificação dos respondentes	120
QUADRO 10 - Questionário para análise da aderência do BSC conforme postulado pela teoria sobre o BSC.....	126
QUADRO 11 - Questionário para a análise do ímpeto para difusão e de teorização	127
QUADRO 12 - Princípios do BSC e estruturas organizacionais correlatas.....	148
QUADRO 13- Evidências identificadas nas entrevistas, classificadas por entrevistados, em relação à dimensão característica dos adotantes	178
QUADRO 14- Evidências identificadas nas entrevistas, classificadas por entrevistados, em relação à dimensão ímpeto para difusão.....	180
QUADRO 15 - Evidências identificadas nas entrevistas, classificadas por entrevistados, em relação à dimensão atividade de teorização ..	182
QUADRO 16 - Evidências identificadas nas entrevistas, classificadas por entrevistados, em relação à variância na implementação.....	185
QUADRO 17 - Evidências identificadas nas entrevistas, classificadas por entrevistados, em relação à taxa de fracasso estrutural.....	188
QUADRO 18 - Resultado das pesquisas de campo com base nos Estágios de institucionalização e dimensões comparativas	231

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - Dados relativos ao porte da Sabesp (valores em milhões de Reais, empregados em unidade).....	132
TABELA 2 - Documentos classificados por tipos e quantidades e existência de evidências.....	140
TABELA 3 - Evidências de Institucionalização encontradas nos documentos	141
TABELA 4 - Evidências dos 5 Princípios do BSC encontradas nos documentos	142
TABELA 5 - Questões relativas a concordância dos respondentes da dimensão processo dos estágios de institucionalização com ênfase no princípio do BSC “Traduzir a estratégia em termos operacionais”	194
TABELA 6 - Questões relativas a concordância dos respondentes da dimensão processos dos estágios de institucionalização com ênfase no princípio do BSC “Alinhar a organização à estratégia”	199
TABELA 7 - Questões relativas a percepção dos respondentes à dimensão processos dos estágios de institucionalização com ênfase no princípio do BSC “Transformar a estratégia em objetivos de todos”	202
TABELA 8 - Questões relativas a percepção dos respondentes à dimensão processos dos estágios de institucionalização com ênfase no princípio do BSC “Converter a estratégia em processo contínuo”	204
TABELA 9 - Questões relativas a percepção dos respondentes à dimensão processos dos estágios de institucionalização com ênfase no princípio do BSC “Mobilizar a mudança por meio da liderança executiva”	207
TABELA 10 - Classificação das assertivas em estágios de institucionalização com base na percepção dos respondentes e critérios desta pesquisa.....	210
TABELA 11 – Quantidades dos respondentes classificados pelo seu tempo de permanência na Sabesp	214

TABELA 12 – Quantidades de respondentes com base nas diretorias às quais pertencem	214
TABELA 13 - Quantidade de respondentes classificados por funções	215
TABELA 14 - Quantidade de respondentes classificados de acordo com suas formações	215
TABELA 15 - Quantidade de respondentes classificados de acordo com os tipos de áreas às quais pertencem.....	216
TABELA 16 - Unidades de Negócio às quais pertencem os respondentes do questionário.....	217
TABELA 17 - Concordâncias dos respondentes de acordo com grupos.....	218
TABELA 18 - Questões relativas a percepção dos respondentes à determinação do ímpeto de difusão	224
TABELA 19 - Questões relativas a percepção dos respondentes à determinação do nível de atividade de Teorização.....	228
Tabela 20 - Concordância dos gestores usuários do BSC na Sabesp comparativamente aos cinco princípios propostos por Kaplan e Norton (2001)	245

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC	<i>Activity Based Costing</i>
ADR	<i>American Depositary Receipt</i>
BI	<i>Business Intelligence</i>
BM&FBovespa	Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros de São Paulo
BNH	Banco Nacional da Habitação
Bovespa	Bolsa de Valores de São Paulo
BSC	<i>Balanced Scorecard</i>
BSCOL	<i>Balanced Scorecard Collaborative</i>
CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CNI	Confederação Nacional da Indústria
CODEC	Conselho de Defesa dos Capitais do Estado
COPEL	Companhia Paraense de Energia
COPESUL	Companhia Petroquímica do Sul
ERP	<i>Enterprise Resource Planning</i>
EVA	<i>Economic Value Added</i>
FGV	Fundação Getulho Vargas
FUNDAP	Fundação do Desenvolvimento Administrativo
GECON	Gestão Econômica
GPD	Gestão pelas Diretrizes
GVA®	Gestão de Valor Adicionado
KPI	<i>Key Performance Indicators</i> – Indicadores Chave de Desempenho
M	Diretoria Metropolitana da Sabesp
NIE	<i>New Institutional Economics</i> – Nova Economia Institucional
NIS	<i>New Institutional Sociology</i> – Nova Sociologia Institucional

NYSE	<i>New York Stock Exchange</i>
OIE	<i>Old Institutional Economics</i> – Velha Economia Institucional
OSM	<i>Office of Strategy Management</i> - Escritório de Gerenciamento da Estratégia
PI	Superintendência de Planejamento Integrado
PIE	Departamento de Planejamento Estratégico
PLANASA	Plano Nacional de Saneamento
PMBOK®	Guia do conjunto do conhecimento em gerenciamento de projetos editado pelo PMI
PMI®	<i>Project Management Institute</i>
PMO®	<i>Project Management Office</i>
PLANASA	Plano Nacional de Saneamento
R	Diretoria de Sistemas Regionais da Sabesp
RAE	Reuniões de Aprendizado (ou análise) da Estratégia
RGE	Reuniões da Gestão Estratégica
RS	Rio Grande do Sul
Sabesp	Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo
SENAI	Serviço Nacional da Indústria
SGPE	Sistema de Gestão de Projetos Estratégicos
T	Diretoria de Tecnologia e Planejamento da Sabesp
TI	Tecnologia da Informação
TQM	<i>Total Quality Management</i> - Gestão da Qualidade Total

LISTA DE SÍMBOLOS

- ® - Marca Registrada
- % - por cento

SUMÁRIO

LISTA DE FIGURAS	9
LISTA DE QUADROS	10
LISTA DE TABELAS	11
LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS	13
LISTA DE SÍMBOLOS	15
1 INTRODUÇÃO	21
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO.....	21
1.2 PROBLEMA E OBJETIVO.....	25
1.3 JUSTIFICATIVAS.....	26
1.4 CONTRIBUIÇÕES.....	28
1.5 METODOLOGIA DE PESQUISA.....	29
1.6 DELIMITAÇÕES DO ESTUDO.....	29
1.7 LINHA DE PESQUISA.....	30
1.8 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	30
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	32
2.1 A TEORIA INSTITUCIONAL.....	32
2.1.1 O PROCESSO DE INSTITUCIONALIZAÇÃO.....	35
2.1.2 ESTÁGIOS DE INSTITUCIONALIZAÇÃO.....	51
2.1.3 O PROCESSO DE DESINSTITUCIONALIZAÇÃO.....	53
2.1.4 CRÍTICAS ÀS ABORDAGENS DA TEORIA INSTITUCIONAL REFERENTES AOS ESTÁGIOS DE INSTITUCIONALIZAÇÃO.....	54
2.2 O BALANCED SCORECARD – BSC.....	56
2.2.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO <i>BALANCED SCORECARD</i> (BSC) E SEUS CONCEITOS.....	57
2.2.1.1 <i>Primeiro Princípio: traduzir a estratégia em termos operacionais</i>	63
2.2.1.2 <i>Segundo Princípio: alinhar a organização à estratégia</i>	65
2.2.1.3 <i>Terceiro Princípio: transformar a estratégia em objetivo de todos</i>	68
2.2.1.4 <i>Quarto Princípio: converter a estratégia em um processo contínuo</i>	70
2.2.1.5 <i>Quinto Princípio: mobilização da mudança pela liderança executiva</i>	76
2.3 CRÍTICAS AO BALANCED SCORECARD.....	84
2.4 A INSTITUCIONALIZAÇÃO DO BSC.....	86
2.4.1 A DIMENSÃO PROCESSUAL.....	87
2.4.2 A DIMENSÃO DA CARACTERÍSTICA DOS ADOTANTES.....	89

2.4.3	A DIMENSÃO DA DIFUSÃO	90
2.4.4	A DIMENSÃO DA TEORIZAÇÃO.....	91
2.4.5	A DIMENSÃO DA VARIÂNCIA NA IMPLEMENTAÇÃO	93
2.4.6	A DIMENSÃO DA TAXA DE FRACASSO ESTRUTURAL.....	93
2.5	MODELO DE AVALIAÇÃO DA INSTITUCIONALIZAÇÃO DO BSC.....	94
3	METODOLOGIA	99
3.1	A ESCOLHA DO MÉTODO DE PESQUISA.....	99
3.2	A JUSTIFICATIVA PARA A REALIZAÇÃO DO ESTUDO DE CASO.....	100
3.3	O PROTOCOLO DO ESTUDO DE CASO	101
3.3.1	VISÃO GERAL DO PROJETO DO ESTUDO DE CASO.....	101
3.3.2	PROCEDIMENTOS DE CAMPO	101
3.3.3	QUESTÕES DO ESTUDO DE CASO	103
3.3.4	GUIA PARA O RELATÓRIO DE UM ESTUDO DE CASO	105
3.4	A ESTRATÉGIA DA PESQUISA	106
3.4.1	REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.....	106
3.4.2	A COLETA DOS DADOS	106
3.4.3	ESTRUTURAÇÃO DA PESQUISA CAMPO	109
3.4.4	O CONSTRUCTO DE PESQUISA	109
3.4.4.1	<i>Análise documental</i>	<i>113</i>
3.4.4.2	<i>Entrevistas Semiestruturadas.....</i>	<i>115</i>
3.4.4.3	<i>Questionários</i>	<i>118</i>
3.4.4.4	<i>Questionário para qualificação dos respondentes.....</i>	<i>120</i>
3.4.4.5	<i>Questionário para a determinação da perspectiva processual.....</i>	<i>121</i>
3.4.4.6	<i>Questionário para a determinação do ímpeto de difusão e de teorização</i>	<i>127</i>
3.4.4.7	<i>Análise descritiva dos dados</i>	<i>128</i>
3.5	LIMITAÇÕES DO MÉTODO.....	128
4	ESTUDO DE CASO	130
4.1	APRESENTAÇÃO DA EMPRESA.....	130
4.2	ANTECEDENTES DO PROCESSO ORGANIZACIONAL DA SABESP.....	132
4.3	HISTÓRICO DOS INSTRUMENTOS DE GESTÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO DA SABESP ANTERIORES AO USO DO BSC.....	134
4.4	APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA DE CAMPO... ..	136
4.4.1	CONTEXTO PRÉVIO A SER CONSIDERADO PARA O ENTENDIMENTO DAS EVIDÊNCIAS	137

4.4.2	PESQUISA DOCUMENTAL	138
4.4.2.1	<i>Análise dos documentos de acordo com a dimensão comparativa de processos</i>	142
4.4.2.1.1	Análise dos documentos sob a dimensão comparativa de processos do princípio traduzir a estratégia em termos operacionais	148
4.4.2.1.2	Análise dos documentos sob a dimensão comparativa de processos do princípio alinhar a organização à estratégia	149
4.4.2.1.3	Análise dos documentos sob a dimensão comparativa de processos do princípio transformar a estratégia em objetivo de todos	152
4.4.2.1.4	Análise dos documentos sob a dimensão comparativa de processos do princípio converter a estratégia em processo contínuo	153
4.4.2.1.5	Análise dos documentos sob a dimensão comparativa de processos do princípio mobilizar a mudança por meio da liderança executiva	154
4.4.2.1.6	Conclusão da análise documental sob a dimensão comparativa de processos e nas perspectivas dos 5 princípios de Kaplan e Norton (2001) e suas implicações em seu estágio de institucionalização.	154
4.4.2.2	<i>Análise dos documentos de acordo com a dimensão comparativa característica dos Adotantes</i>	159
4.4.2.3	<i>Análise dos documentos de acordo com as dimensões comparativas da teorização e do ímpeto para difusão</i>	160
4.4.2.4	<i>Análise dos documentos de acordo com as dimensões comparativas da variância de implementação e da taxa de fracasso estrutural</i>	161
4.4.2.5	<i>Análise dos documentos de acordo com as dimensões comparativas – Conclusão</i>	163
4.4.3	ANÁLISE DAS ENTREVISTAS	163
4.4.3.1	<i>Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa de processos</i>	163
4.4.3.1.1	Análise das entrevistas sob a dimensão comparativa de processos do princípio traduzir a estratégia em termos operacionais.	164
4.4.3.1.2	Análise das entrevistas sob a dimensão comparativa de processos do Princípio alinhar a organização à estratégia.	166
4.4.3.1.3	Análise das entrevistas sob a dimensão comparativa de processos do Princípio transformar a estratégia em objetivo de todos.	168
4.4.3.1.4	Análise das entrevistas sob a dimensão comparativa de processos do Princípio converter a estratégia em processo contínuo.	169
4.4.3.1.5	Análise das entrevistas sob a dimensão comparativa de processos do princípio mobilizar a mudança por meio da liderança executiva.	174

4.4.3.1.6	Conclusão da análise documental sob a dimensão comparativa de processos e nas perspectivas dos 5 princípios de Kaplan e Norton (2001) e suas implicações em seu estágio de institucionalização.	176
4.4.3.2	<i>Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa Característica dos Adotantes</i>	177
4.4.3.3	<i>Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa Ímpeto para Difusão</i>	179
4.4.3.4	<i>Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa atividade de teorização</i>	181
4.4.3.5	<i>Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa Variância na Implementação</i>	184
4.4.3.6	<i>Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa Taxa de Fracasso Estrutural</i>	187
4.4.3.7	<i>Análise das entrevistas de acordo com as dimensões comparativas – Conclusão</i>	191
4.4.4	ANÁLISE DOS RESULTADOS DO QUESTIONÁRIO	192
4.4.4.1	<i>Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos com base nos 5 princípios de Kaplan e Norton (2001)</i>	193
4.4.4.1.1	Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos do princípio traduzir a estratégia em termos operacionais	193
4.4.4.1.2	Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos do princípio alinhar a organização à estratégia	198
4.4.4.1.3	Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos do princípio transformar a estratégia em objetivo de todos	201
4.4.4.1.4	Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos do princípio converter a estratégia em processo contínuo	203
4.4.4.1.5	Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos do princípio mobilizar a mudança por meio da liderança executiva.	206
4.4.4.1.6	Conclusão da análise dos questionários sob a dimensão comparativa de processos e nas perspectivas dos 5 princípios de Kaplan e Norton (2001) e suas implicações em seu estágio de institucionalização	210
4.4.4.2	<i>Análise do questionário com base na dimensão comparativa característica dos adotantes</i>	213
4.4.4.3	<i>Análise do questionário com base na dimensão comparativa ímpeto de difusão</i>	221
4.4.4.4	<i>Análise do questionário com base na dimensão comparativa atividade de teorização</i>	225
4.4.4.5	<i>Análise do questionário com base na dimensão comparativa variância na implementação e da taxa de fracasso estrutural</i>	229

4.4.4.6	<i>Análise do questionário de acordo com as dimensões comparativas – conclusão</i>	<i>229</i>
4.4.5	AVALIAÇÃO DA INSTITUCIONALIZAÇÃO DO BSC DA	230
5	CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	237
	REFERÊNCIAS.....	251
	GLOSSÁRIO.....	260
	APÊNDICE A – TERMO DE SOLICITAÇÃO PARA REALIZAÇÃO DE PESQUISA NA SABESP.....	263
	APÊNDICE B – RELAÇÃO DE DOCUMENTOS CEDIDOS PELA SABESP	264
	APÊNDICE C – QUESTIONÁRIO.....	278
	APÊNDICE D – EVIDÊNCIAS IDENTIFICADAS EM RELAÇÃO À TRADUÇÃO DA ESTRATÉGIA EM TERMOS OPERACIONAIS	285
	APÊNDICE E – EVIDÊNCIAS IDENTIFICADAS EM RELAÇÃO ao alinhamento da organização à estratégia.....	287
	APÊNDICE F – EVIDÊNCIAS IDENTIFICADAS EM RELAÇÃO à transformação da estratégia em objetivo de todos.....	289
	APÊNDICE G – EVIDÊNCIAS IDENTIFICADAS EM RELAÇÃO À CONVERSÃO DA ESTRATÉGIA EM PROCESSO CONTÍNUO.....	291
	APÊNDICE H – evidência identificadas em relação à mobilização da mudança por meio da liderança executiva	294

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo são apresentadas a contextualização, o problema, o objetivo, as contribuições, a metodologia da pesquisa, as demarcações, a linha de pesquisa e a estrutura do trabalho.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A Sabesp é a maior empresa de saneamento básico brasileira e uma das maiores do mundo com base na população atendida. É responsável pelo fornecimento de água, coleta e tratamento de esgotos de 366 municípios do Estado de São Paulo. São 26,7 milhões de pessoas atendidas a partir de mais de 30.000 colaboradores (diretos e indiretos) (SABESP, 2005 - 2010).

A Sabesp já nasceu grande. Ela foi criada a partir da fusão de seis companhias metropolitanas de água e saneamento no Estado de São Paulo, através da Lei Estadual nº 119 de 29 de junho de 1973 (SABESP, 2005 - 2010).

Na década de 1980, as condições financeiras das empresas de saneamento brasileiras foram fortemente afetadas devido à extinção do BNH e da perda do foco do PLANASA (Plano Nacional de Saneamento – criado no regime militar) em função das mudanças políticas ocorridas com a aprovação da nova Constituição Brasileira em 1988, que estabeleceu a independência e soberania dos três níveis de governo. A partir do surgimento desse novo cenário, as companhias de saneamento básico precisaram iniciar seus processos de reestruturação. Observou-se que ocorreram três principais tendências de reestruturação para essas companhias: o fortalecimento da operadora estadual, a desestatização da prestação de serviços e a municipalização dos sistemas de água e esgoto (ARRETCHE, 1999).

A Sabesp decidiu-se por fortalecer seu papel de operadora estadual e, assim, a partir de 1995, a companhia iniciou um amplo processo de reestruturação, movendo-se para uma descentralização e desconcentração da organização com base na gestão por Unidades de Negócios (UNs) regionalizadas a partir de bacias hidrográficas do Estado de São Paulo. Esse processo obteve sucesso e, em 2002, a Sabesp fez a abertura do seu capital nas Bolsas de Valores de São Paulo e de Nova

lorque, porém manteve o controle da companhia com o Governo do Estado de São Paulo (SABESP, 2005).

A Sabesp vive a gestão do dualismo existente entre uma visão de negócio e outra de serviço público essencial. Como empresa de capital aberto deve gerar valor para o acionista que investe seu capital na companhia e enquanto empresa pública tem que atender a diretrizes que levam à “universalização dos serviços” (SABESP, 2005 - 2010), bem como contribuir com “a melhoria da qualidade de vida e do meio ambiente” (SABESP, 2005 - 2010). Ela deve realizar tais propósitos (com investimentos previstos de R\$ 8,6 bilhões para o período de 2009 a 2013) disputando capitais com outras prioridades de governo (SABESP, 2006a; SABESP, 2005 - 2010).

Essa complexa situação fez com que a Sabesp buscasse encontrar mecanismos de gestão que possibilitassem estabelecer a conciliação de suas diretrizes estratégicas com a criação de valor para o acionista e, para tanto, desde 1995 vinha desenvolvendo modelos corporativos de gestão estratégica com base em diretrizes e metas.

De outro lado, algumas unidades de negócios, entre os anos de 1995 e 2000 começaram a participar de processos de premiação de qualidade e, em função deles, foram identificadas lacunas na forma como os planos estratégicos eram elaborados. Para eliminar tais lacunas, as unidades de negócio, de forma independente da corporação, começaram a implantar o *Balanced Scorecard* (de agora em diante tratado simplesmente como BSC) como um instrumento de gestão que pudesse suprimir essas lacunas.

Em outro movimento, a Sabesp, de forma corporativa, vinha procurando por instrumentos de gestão da estratégia que possibilitassem tratar adequadamente a multiplicidade de diretrizes estratégicas da companhia, bem como a geração de valor para o acionista, a gestão de ativos tangíveis e intangíveis, entre outros pontos. Auxiliada pela FUNDAÇÃO, a partir de 2004, iniciou um projeto de Planejamento Estratégico e Mecanismos de Suporte à Gestão que compreendia três fases distintas:

1ª Fase - Direcionamento Estratégico: envolvia o alinhamento da missão, visão e diretrizes estratégicas de forma a possibilitar a construção do mapa

estratégico do BSC, bem como estabelecer os objetivos estratégicos e seus indicadores.

2ª Fase - Gestão Estratégica: gestão a partir do uso das metodologias de gestão de projetos (PMO, PMI®) e de suas hierarquizações (AHP), bem como da introdução do conceito de Plano de Negócios como elemento integrador entre o BSC e o orçamento empresarial (de curto e de longo prazo), instrumentos de comunicação da estratégica e da gestão dos indicadores, programas e projetos, bem como da realização das reuniões de análise crítica (ou reunião de análise estratégica – RAE) para o aprendizado e para as tomadas de decisão sobre a estratégia da empresa.

3ª Fase - Desdobramento do BSC nas Diretorias: Desdobramento dos mapas estratégicos em planos de ações e objetivos estratégicos nas diversas diretorias e unidades de negócio.

O projeto Planejamento Estratégico e Mecanismos de Suporte à gestão ainda se encontra em curso nos dias de hoje. Várias contribuições, criadas a partir desse esforço, encontram-se hoje disponíveis na Sabesp como fruto do esforço empreendido pelos mais de 2.000 colaboradores que se envolveram direta e indiretamente dentro das diretorias e unidades de negócio que fazem parte desse projeto, outras tiveram uma redução em seu uso ou mesmo deixaram de ser utilizadas.

Esta pesquisa propôs-se a estudar a institucionalização do BSC na Sabesp. Sabe-se que, apesar da grande difusão do BSC, seu uso ainda é controverso. Kaplan e Norton (2001, p. 371), que são os seus criadores, citam várias vantagens de seu uso como ferramenta para o planejamento e o controle da estratégia, porém, advertem que várias empresas “apesar de considerável esforço, e em alguns casos de vastos recursos, não conseguiram implantar” essa metodologia.

Convencionalmente, as pesquisas em Contabilidade são feitas a partir das premissas geradas pela Teoria Econômica Neoclássica que considera que o agente econômico é movido racionalmente para o lucro, bem como considera a existência do equilíbrio de mercado. Essas argumentações parecem explicar as ações que ocorrem em âmbito de mercado, mas não as motivações que agem dentro das organizações e em cada um dos grupos e indivíduos (GUERREIRO et al., 2005).

As pesquisas em Contabilidade Gerencial, com base na Teoria Econômica Neoclássica, vêm sendo questionadas por Burns e Scapens (2000), Guerreiro et al. (2005), Scapens (19994), entre outros. Esses autores têm proposto a Teoria Institucional como a que possui um conjunto de atributos que possibilita introduzir elementos de interdependência social e cultural das organizações em seus ambientes.

Como sistemas em Contabilidade Gerencial, enquadram-se as novas metodologias, tais como o custeio ABC e o BSC. (CHENHALL, 2003; ITTNER; LARGER; MEYER, 2003; WICKRAMASINGH; ALAWATTAGE (2007 apud FREZATTI; RELVAS; JUNQUEIRA, 2010)). Diversos instrumentos de contabilidade gerencial têm sido estudados sob a ótica da Teoria Institucional, entre eles pode-se citar os sistemas de custos e orçamentos nas pesquisas realizadas por Aguiar et al. (2005); Zan (2006); Frezatti, Aguiar e Resende (2007). O BSC é um artefato da Contabilidade Gerencial e, assim sendo, também pode ser analisado com base nessa teoria.

A Teoria Institucional tem se destacado por oferecer uma abordagem diferenciada para os estudos que tratem da estabilidade e da mudança nos sistemas em Contabilidade Gerencial (BURNS; SCAPENS, 2000). Dada a sua amplitude são destacados três enfoques dessa teoria que podem ser observados na literatura contábil: Nova Economia Institucional (*New Institutional Economics* – NIE), Velha Economia Institucional (*Old Institutional Economics* – OIE) e Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology* – NIS).

A relevância do assunto de estabilidade e a mudança nos sistemas de Contabilidade Gerencial tem sido tamanha que, em 2001, a revista acadêmica *Management Accounting Research*, dedicou uma edição completa para a publicação de artigos versando sobre essa temática (GUERREIRO et al., 2005).

Pesquisas, também, apresentam que novas metodologias em Contabilidade Gerencial, entre as quais: Custeio Baseado em Atividades, Gestão Baseada em Atividades, Contabilidade de Ganhos, Custeio do Ciclo de Vida do Produto, *Balanced Scorecard*, EVA; Gecon, podem apresentar baixa aderência ou mesmo dificuldades em suas implementações. (COAD, 1999 apud GUERREIRO et al., 2005; KAPLAN; NORTON, 2001; KAPLAN; NORTON, 2004)

Nesta pesquisa, se pretendeu analisar se a institucionalização é presente ou ausente num dado elemento institucional (na pesquisa em questão o BSC é o elemento institucional), e também, analisou-se a institucionalização nesse elemento como uma variável, com diferentes graus (níveis, estágios) de institucionalização sob a ótica da NIS (ZUCKER, 1977).

Para tanto, nesta pesquisa, sob a abordagem da Teoria Institucional, notadamente da NIS, foi desenvolvido e apresentado um modelo que possibilitou conhecer como avaliar a institucionalização do BSC pelas organizações.

Para tanto, utilizaram-se os conceitos sobre os estágios de institucionalização e dimensões comparativas desenvolvidos por Tolbert e Zucker (1999, p. 211), e os conceitos relacionados aos processos de institucionalização estudados por Abrahamson (1991), Covalski e Dirsmith (1988), Perrow (1985) e Powell (1985) apud Covalski e Dirsmith (1988), DiMaggio e Powel (1983), Lawrence, Winn e Jennings (2001), Meyer e Rowan (1977), Rowan (1982), Strang e Meyer (1993), Tolbert e Zucker (1983), Zucker (1977) e Zucker (1987).

1.2 PROBLEMA E OBJETIVO

Com base na Teoria Institucional, pretende-se responder à seguinte questão de pesquisa: Como avaliar a institucionalização do *Balanced Scorecard* pelas organizações?

Deve haver um conjunto de elementos estruturados a partir da fundamentação da Teoria Institucional, notadamente da NIS, na forma de um modelo, que possibilite avaliar o processo de institucionalização do BSC. Dessa forma, assume-se como pressuposto da pesquisa que, desenvolvendo esse modelo, será possível avaliar a institucionalização do BSC pelas organizações

Sendo assim, o objetivo geral desta pesquisa é o de propor um modelo de avaliação da institucionalização do *Balanced Scorecard* pelas organizações.

Como meios para atingir o objetivo desta pesquisa pretendem-se:

- a) identificar na Nova Sociologia Institucional abordagens orientadas para à avaliação da institucionalização de artefatos de contabilidade gerencial;

- b) avaliar o modelo conceitual do BSC da Sabesp a partir das propostas teóricas de Kaplan e Norton sobre esse instrumento;
- c) conhecer a percepção dos gestores usuários do BSC na Sabesp sob as práticas de gestão do BSC;
- d) conhecer o estágio de institucionalização do BSC da Sabesp a partir da aplicação do modelo.

1.3 JUSTIFICATIVAS

Dadas as complexidades para estudos empíricos de organizações que se baseiam na teoria institucional, as adequadas escolhas do elemento institucional, bem como da organização na qual se pretende testar a teoria a partir do modelo empírico, são fundamentais para o sucesso das pesquisas (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

A escolha do elemento institucional pelo BSC deu-se pela relevância e amplitude de seu uso, conforme já exposto anteriormente, além do fato que ele tem sido objeto de interesse de diversos pesquisadores, conforme pode ser observado mediante pesquisas realizadas por Atkinson (2006); Basso e Pace (2003); Beber, Ribeiro e Kliemann Neto (2006); Beloto (2006); Bourne e Neely (2002); Burlim e Sales Cia (2007); Carvalho, Piscopo e Oliveira Júnior (2004); Carvalho, Dias e Prochnik (2005); Cruz, Matias e Frezatti (2008); Fernandes e Fonseca (2006); Galas e Pontes (2005); Frezatti, Relvas e Junqueira (2010), Giuntini (2003); Goldszmidt e Profeta (2004); Hispagnol e Rodrigues (2006); Ittner, Larcker, Meyer (2003); Johanson (2006); Kallás (2003); Kliemann Neto e Ribeiro (2004); Kong (2010); Kronmeyer Filho, Lima e Ponte (2006); Machado e Borinelli (2005); Malina e Selto (2001); Maroni Neto (2001); Marr e Adams (2004); Otley (1999); Pandolfi Jr. et al. (2005); Paranjape, Rossiter e Pantano (2006); Pietro et al. (2006); Sanches et al. (2008); Silva, L.P. (2007); Silva, P.D.A, Santos e Prochnik (2008); Soares Júnior e Prochnik (2004). Não há, porém, unanimidade sobre a efetividade do BSC como ferramenta de planejamento e gestão da estratégia, mas é notável a quantidade de empresas que já o utilizaram e o utilizam até os dias de hoje (KAPLAN; NORTON, 1997, 2001, 2004).

A escolha da Sabesp deveu-se, inicialmente, por se saber que ela é usuária desse instrumento de gestão, por sua grande relevância para a população do Estado de São Paulo e para a economia nacional, pelo seu grande porte e ampla cobertura geográfica. Com a evolução das pesquisas de campo, pode-se observar a grande complexidade organizacional dessa empresa de capital misto e de seus modelos de gestão da estratégia.

Essa conjunção de fatores se traduz em um campo fértil para estudos de elementos institucionais (tais como o BSC) em Contabilidade Gerencial com base na Teoria Institucional, conforme proposta desta pesquisa (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Como demais justificativas para a realização desta pesquisa, listam-se os seguintes tópicos:

- a) a possibilidade de se estudar, sob a perspectiva da Teoria Institucional, um artefato de Contabilidade Gerencial, mais especificamente o BSC, em uma empresa de grande porte, com alta relevância pelos serviços prestado, como é a Sabesp, com diversas unidade de negócio e diretorias, ampla dimensão geográfica e que é usuária desse artefato desde o início dos anos 2000, em partes isoladas da empresa e, desde 2004, de forma corporativa;
- b) as relevâncias que vêm sendo dadas tanto à Teoria Institucional como ao BSC em face da grande quantidade e diversidade dos temas estudados, porém em nenhuma delas foi dado o foco proposto por esta pesquisa. A seguir apresenta-se o foco de algumas pesquisas realizadas sobre a Teoria Institucional:
 - analisando fundamentações teóricas para seu uso em Contabilidade Gerencial: Frezatti e Casado (2006), Guerreiro et al. (2005), Guerreiro, Reis e Pereira (2009),
 - abordando mudanças em sistemas de custos e orçamentos, como são os estudos de: Aguiar et al. (2005), Frezatti, Aguiar e Resende (2007), Zan (2006),
 - analisando mudanças em Contabilidade Gerencial de Instituições financeiras: Guerreiro, Pereira e Frezatti (2008); Reis (2008), Rezende (2009),

- com foco nos processos de mudanças em escolas públicas: Takahashi, Almeida e Almeida (2004),
- analisando as influências da gestão do conhecimento nos processos de mudanças: Kuniyosh (2008),
- analisando mudanças em Contabilidade Gerencial em empresas do Estado de Santa Catarina: Beuren e Macohon (2009) e Boff, Beuren e Guerreiro (2008),
- analisando mudanças a partir de centros de serviços partilhados: Berdejo (2009),
- analisando o isomorfismo institucional: Mascarenhas (2008).

1.4 CONTRIBUIÇÕES

Como contribuições geradas com a realização desta pesquisa, listam-se os seguintes itens:

- a) o desenvolvimento de um modelo com base na Teoria Institucional, com ênfase na NIS, e das dimensões comparativas propostas por Tolbert e Zucker (1999) que possibilita avaliar a institucionalização do BSC;
- b) o entendimento das práticas do planejamento estratégico e de instrumentos de gestão de desempenho para as organizações;
- c) o entendimento, a partir da Teoria Institucional, notadamente da NIS, dos fatores que normalmente não são associados à racionalidade dos atores e que podem influenciar artefatos da Contabilidade Gerencial contribuindo diretamente com sua sobrevivência;
- d) com a realização de generalizações teóricas das conclusões deste estudo por outras pesquisa sobre outras empresas de capital misto e para outros artefatos da Contabilidade Gerencial.
- e) com o entendimento de como a Contabilidade Gerencial, por meio do uso de seus artefatos (no estudo em questão o BSC), pode apoiar o processo de tomada de decisão nas organizações. Também, contribuiu para o entendimento de que a capacidade de contribuição de cada artefato sofre a influência direta de fatores aparentemente não movidos pela

racionalidade dos atores organizacionais, os quais podem ser entendidos à luz da Teoria Institucional;

- f) com as demais empresas de economia mista que poderão analisar, a partir de generalizações teóricas, as possíveis correlações entre seus elementos institucionais de Contabilidade Gerencial comparativamente e o apresentado neste estudo.

1.5 METODOLOGIA DE PESQUISA

A pesquisa foi desenvolvida por meio da metodologia do estudo de caso único (YIN, 2005).

No capítulo 3 deste estudo, apresenta-se o detalhamento dos procedimentos adotados nesta pesquisa.

1.6 DELIMITAÇÕES DO ESTUDO

Na elaboração deste estudo, foram adotadas algumas delimitações, sem as quais, dado o prazo da pesquisa, bem como seu foco, o estudo não seria viável. São elas:

- a) a abordagem da Teoria Institucional, principalmente para o desenvolvimento do instrumento de pesquisa, dá-se, prioritariamente, por intermédio de autores citados por Tolbert e Zucker (1999). Por seu foco, entende-se que eles sejam pertencentes à corrente da NIS, porém não se pretendeu, neste trabalho, discutir as diferenças entre a NIS e as outras correntes existentes ou se houve pontos de ruptura na Teoria Institucional com relação a essa vertente e a outras existentes;
- b) o desenvolvimento do instrumento de pesquisa, que possibilitou conhecer como avaliar a institucionalização do BSC, deu-se limitado ao Quadro de Estágios de Institucionalização e Dimensões comparativas, proposto por Tolbert e Zucker (1999, p. 211);

- c) não foi objeto do trabalho em questão, discutir o processo de gestão, o processo de decisão, o processo de gestão da estratégia, a cultura organizacional, a estratégia, outros instrumentos de gestão, tais como: gestão de projetos, gestão baseada em valor etc.;
- d) não foi objeto deste trabalho analisar ou comparar as estratégias usadas na Sabesp com base no uso do BSC;
- e) não foi objeto deste trabalho comparar os instrumentos de estratégia da Sabesp antes e após o uso do BSC. Também, não foi objeto deste trabalho validar ou não o BSC como ferramenta de planejamento e gestão da estratégia, nem mesmo justificar a escolha desse instrumento na empresa objeto do estudo;
- f) por fim, foi considerado, neste trabalho, fazer a apresentação do BSC fundamentando-o à luz de Kaplan e Norton.

1.7 LINHA DE PESQUISA

A linha de pesquisa é Controladoria Aplicada e o projeto: Estágio de Institucionalização da Controladoria e de seus Instrumentos em Organizações que operam no Brasil. Grupo de pesquisa: Controladoria e Gestão (registrado no CNPq), que tem como líder o Prof. Dr. Claudio Parisi.

1.8 ESTRUTURA DO TRABALHO

O trabalho apresenta-se estruturado em 05 capítulos. O primeiro é essa introdução, em que se apresentam: a contextualização, o problema e os objetivos de pesquisa, as justificativas, as contribuições, a metodologia, as delimitações, a linha de pesquisa e a estrutura do trabalho.

No segundo capítulo, encontra-se toda a fundamentação teórica, abrangendo: a Teoria Institucional e o *Balanced Scorecard* (BSC). No terceiro, tem-se, em detalhes, a abordagem metodológica utilizada. O quarto capítulo mostra o estudo de caso proposto, a apresentação dos achados de pesquisa e a análise e

discussão dos resultados da pesquisa. O quinto capítulo aborda as conclusões e considerações finais do trabalho.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O presente capítulo apresenta a Teoria Institucional, as abordagens e os estudos realizados a partir dela e suas implicações sobre os processos de institucionalização em elementos institucionais da Contabilidade Gerencial. Posteriormente, apresenta-se o *Balanced Scorecard* como uma ferramenta do planejamento e controle da estratégia e as abordagens da Teoria Institucional que possibilitam conhecer como avaliar a institucionalização do BSC em uma organização. Por fim apresenta-se o modelo de avaliação da institucionalização do BSC pelas organizações.

2.1 A TEORIA INSTITUCIONAL

A Teoria Institucional tem se destacado por oferecer uma abordagem diferenciada para os estudos em Contabilidade Gerencial (BURNS; SCAPENS, 2000). Dada a sua amplitude são destacados três enfoques dessa teoria que podem ser observados na literatura contábil:

- a) Nova Economia Institucional (*New Institutional Economics* – NIE): ela, conceitualmente, não rompe com os conceitos econômicos tradicionais, mas muda o foco da firma de uma visão de produção para uma de governança, considerando, porém, a limitação de racionalidade dos agentes envolvidos. Por meio da NIE o ambiente institucional é focado, bem como as estruturas de governança. Por intermédio dela, também, são explicados os custos de transação (GUERREIRO et al., 2005; STEEN, 2005).
- b) Velha Economia Institucional (*Old Institutional Economics* – OIE): tem seu foco direcionado principalmente para as instituições bem como para as chamadas microinstituições, tratando das relações entre indivíduos no interior das organizações, “não mais para o comportamento racional e maximizador dos indivíduos tomadores de decisão” (GUERREIRO et al., 2005, p. 99). Ela considera a regularidade do comportamento social dos indivíduos e grupos e utiliza-se de uma visão sistêmica de processos. Por

tudo isso, ela tem sido utilizada para identificar como acontece o processo de mudança institucional (GUERREIRO et al., 2005; STEEN, 2005).

- c) Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology – NIS*): é utilizada para o estudo de macroinstituições, analisando as relações entre as organizações e o ambiente. Para ela;

o ambiente influencia suas crenças, normas e tradições Além do mais o ambiente institucional é caracterizado pela elaboração de regras, práticas, símbolos, crenças e requerimentos normativos aos quais os indivíduos e organizações precisam se conformar para receber apoio e legitimidade (GUERREIRO et al., 2005, p. 97).

A NIS não tem o foco em explicar como ocorrem os processos de implementação de novas práticas, mas, sim, em obter respostas organizacionais para pressões institucionais (GUERREIRO et al., 2005; STEEN, 2005), podendo realizar estudos das mudanças nas práticas formais institucionalizadas, tais como: orçamentos, custeio ABC, BSC, entre outros.

Diferentemente de Burns e Scapens (2000), Scott (1987) apresenta uma classificação dos pensamentos institucionais, classificando-os em quatro correntes, a saber:

- a) institucionalização como um processo de induzir valor;
- b) institucionalização como um processo de criação de realidade;
- c) sistemas institucionais como uma classe de elementos e
- d) instituições como distintas esferas da sociedade.

Na primeira corrente, o principal estudioso identificado é Selznick. Scott (1987) associa a Selznick e seus colaboradores a importante percepção da existência de distinção entre “organização” e “instituição” e que o processo de institucionalização é importante pela introdução de valores (REZENDE, 2009; SELZNICK, 1996). Em suas reflexões sobre os quarenta anos do pensamento institucional, Selznick (1996) associa suas ideias às de DiMaggio e Powell(1983), quando ele reflete sobre as influências que o meio tem sobre os atores institucionais, seja dentro ou fora da corporação, e com as de Meyer e Rowan (1977), quando analisa as estruturas formais complexas em ambientes de trabalho, coordenando e controlando atividades, como consequências de mitos em seus ambientes institucionais.

Na segunda corrente proposta por Scott (1987), ele cita o trabalho de Berger e Luckmann (1985) é o mais influente. Em seus estudos, eles identificam a formação das objetificações como o resultado da cristalização das instituições formadas entre dois indivíduos e da institucionalização, como o processo de transmissão desse objeto, já sedimentado, para as novas gerações. Apesar da expressividade desse achado, Tolbert e Zucker (1999) entendem que a utilidade de Berger e Luckmann se concentra, apenas, na ocorrência de institucionalização entre atores individuais e não organizacionais (REZENDE, 2009). Nesta pesquisa o que está sendo analisado é o BSC, instrumento de Contabilidade Gerencial utilizado em organizações. Sendo assim essa corrente não será considerada nesta pesquisa, pois, ela trata apenas das instituições formadas entre indivíduos,

Na terceira corrente, Scott (1987) identifica o trabalho de Meyer e Rowan (1977) como o principal. Neste estudo os autores, apresentam uma abordagem à criação e uso das estruturas formais de institucionalização nas organizações criadas a partir de mitos racionais ou de um sistema de partilha de crenças, ou seja, são prescrições impessoais, racionalizadas que atendem propósitos específicos, de forma semelhante às regras e que atendem a toda a organização independentemente do juízo do participante individual (REZENDE, 2009).

A quarta e última corrente apresentada por Scott (1987) trata de instituições e descreve o processo de institucionalização, enfatizando a existência em todas as sociedades de normas e sistemas cognitivos diferenciados, bem como de atividades humanas padronizadas, que são originadas e tendem a persistir. Scott (1987) identifica, no trabalho de Friedland e Alford (1987 apud SCOTT, 1987) os principais elementos para instituições e nos trabalhos de DiMaggio e Powell(1983), Meyer, Scott e Strang (1987) bem como de Tolbert e Zucker (1983), as bases para os processos de institucionalização.

A Teoria Institucional é muito ampla, sendo permeada por inúmeras contribuições de diversos pensadores (GUERREIRO; FREZATTI; CASADO, 2006) e o foco da NIS é, assim, definido por Guerreiro et al., (2005, p. 97):

A teoria da NIS (Dimaggio e Powell, 1983; Meyer e Rowan, 1977; Scott,1995; Zucker, 1987) enfoca as organizações configuradas dentro de uma grande rede de relacionamentos inter-organizacionais e sistemas culturais. O ambiente institucional não apenas influencia o relacionamento das organizações com o mercado, mas também suas crenças, normas e tradições. Além do mais, o ambiente institucional é caracterizado pela

elaboração de regras, práticas, símbolos, crenças e requerimentos normativos aos quais indivíduos e organizações precisam se conformar para receber apoio e legitimidade.

Conforme Zucker (1987), as Teorias Institucionais proveem uma visão própria das organizações. Nessas teorias, as organizações são influenciadas por pressões normativas, algumas vezes surgindo de fontes externas como o Estado, outras vezes surgindo da própria organização. Com o aumento do rigor, com melhores especificações de indicadores e de modelos, é provável chamar a atenção de um maior número de pesquisadores organizacionais para o uso dessa teoria.

2.1.1 O PROCESSO DE INSTITUCIONALIZAÇÃO

O sentido de institucional, segundo Zucker (1987), está associado a duas ideias. A primeira vem de regras, como padrões sociais de ações organizadas. A segunda vem da percepção de algo que está inserido nas estruturas formais e não vinculada a atores ou situações particulares. Zucker (1977, p. 726), parafraseando Huges (1936), diz que “a única ideia comum do termo instituição para todos os usuários é a de algum tipo de estabelecimento de relativa permanência de um distintivo tipo social”.

Zucker (1977) apresenta as duas explicações tradicionais de persistência cultural que têm recebido as maiores atenções na literatura: a) a abordagem de subsistemas e b) a abordagem de painel normativo.

A abordagem de subsistemas foca em setores específicos, tais como: família, economia ou política, considerando-os como um conjunto de atividades separadas com distintos agrupamentos de normas, cada uma formando partes distintas da tipologia das instituições. Enquanto há várias explicações tradicionais para diversas tipologias de subsistemas, a persistência é explicada tradicionalmente com base na necessidade funcional ou em um desejo autointeressado de recompensas. Entretanto, as duas explicações têm recebido fortes críticas. Primeiro, pela dificuldade que existe em se determinar a necessidade funcional independentemente da própria persistência, pois, de fato, a persistência ela mesma é frequentemente utilizada como um indicador de necessidade. Segundo, têm sido encontradas algumas ações em instituições que parecem requerer incentivos

enquanto outras não, de forma que o controle direto social não pode explicar totalmente a persistência (ZUCKER, 1977).

A abordagem de painel normativo considera que instituições persistem porque normas são compartilhadas e o ator é internamente motivado a fazer o que tem que fazer. Entretanto, a abordagem de painel normativo não provê nenhum critério para processos separados que são institucionalizados de outros que não são. Não há nenhuma medida independente de quais normas são mais importantes em um sistema social. Somente depois de que a norma esta internalizada é que ela pode ser identificada como institucionalizada. Além disso, não há nenhum critério explícito para determinar se um ato é ou não internalizado (ZUCKER, 1977).

Para Zucker (1977), as explicações de persistência em ambas as abordagens tradicionais para instituições focam na conformidade do ator prescritas pela instituição. Reconhecimento da necessidade funcional, auto-interesse e internalização são pensamentos que motivam o ator a concordar. O ator não faz nada para manter essas instituições, bem como elas não servem para impedir seu comportamento.

Em outra abordagem, Zucker (1977), refletindo sobre a capacidade que elementos institucionais objetificados têm em sobreviver ao longo do tempo, conceitua o papel da institucionalização dentro da visão etnometodológica no processo de objetificação e apresenta três aspectos da persistência cultural que são afetados diretamente pela institucionalização. São eles: a transmissão a manutenção e a resistência. Transmissão é definida pela autora como o processo no qual os entendimentos são comunicados para uma sucessão de atores, de geração para geração independentemente dos atores das transmissões anteriores. A continuidade do processo de transmissão, também, incrementa a institucionalização. Quanto mais antigo for o processo de transmissão, mais alto será o nível de continuidade que os atores vão assumir, pois a historia da transmissão proporciona uma base para se supor que o significado de um ato é parte de um mundo intrassubjetivo de senso comum.

A manutenção leva em conta o papel do ator e tem como maior premissa a de que a transmissão dos atos com alta institucionalização é suficiente para a

manutenção dos mesmos atos. O processo de institucionalização simplesmente define a realidade social que será transmitida e mantida como fato.

A resistência a modificações considera que atos altamente institucionalizados serão resistentes a tentativas de mudanças porque eles são vistos como atos externos e/ou impostos. Atos feitos por atores exercendo influência pessoal são vistos como altamente dependentes tanto do ator específico quanto da situação na qual a tentativa de influencia é feita. Uma vez que um ato altamente institucionalizado é transmitido, as tentativas de modificá-lo pela influência pessoal não vão ter sucesso e, na verdade, podem resultar numa redefinição do ator e não do ato.

Institucionalização, também, refere-se ao processo mediante ao qual componentes de uma estrutura formal são largamente aceitos como apropriados e necessários servindo para legitimar a organização. Mais fundamentalmente, o processo de institucionalização é uma mudança social. Esse processo pode acontecer a partir de diferentes caminhos, que podem ser simultâneos, conforme descrito a seguir: a) mudanças endógenas iniciais podem acontecer quando o processo é gradual e não requerido; b) mudanças exógenas podem acontecer depois no processo ou quando ele é requerido (TOLBERT; ZUCKER, 1983).

Grande parte dos teóricos organizacionais têm analisado estruturas formais como estáticas, focando seus recursos num determinado ponto no tempo contrariamente aos estudos de Meyer e Rowan (1977) e de Tolbert e Zucker (1983). Eles, igualmente, entendem que estruturas formais surgem mais frequentemente de fontes externas, do efeito direto de ambientes institucionais. Para sobreviver, organizações adaptam-se ao que é socialmente definido como apropriado e eficiente, desconsiderando largamente o impacto atual na eficiência organizacional (TOLBERT; ZUCKER, 1983).

Há, também, outras duas abordagens teóricas que são apresentadas por Zucker (1987) sobre a formação de instituições: a do ambiente como instituição e a da organização como instituição. A primeira assume que a base do processo é a reprodução ou a cópia de todo um sistema de fatos sociais no nível organizacional e os elementos, invariavelmente, vêm de fora da organização, enquanto a segunda assume que a geração de novos elementos se dá ao nível da organização. Na visão da autora, elementos institucionais implementados comumente surgem de dentro da

organização mesma ou da imitação de outras organizações similares e não do poder de processos coercivos localizados no Estado ou em outro lugar.

Para a autora atos e estruturas inseridos nas organizações (onde rotinas e papéis são altamente formalizados e têm continuidade com o passar do tempo) são mais prontamente institucionalizados do que aqueles inseridos em estruturas alternativas informais de coordenação social. Consequentemente, organizações são importantes fontes de institucionalização de novas ações. Já elementos institucionalizados podem infetar outros elementos em um contágio de legitimidade. Elementos institucionais são facilmente transmitidos para novos entrantes, são mantidos através de longos períodos de tempo sem necessidade mais adiante de justificação ou elaborações e são altamente resistentes à mudança (ZUCKER, 1987).

Resumindo, são definidos três os princípios referentes à institucionalização na visão de Zucker (1987):

- a) elementos institucionais surgem, primariamente, de pequenos grupos ou no nível organizacional de processos;
- b) estruturas organizacionais formalizadas e processos tendem a ser altamente institucionalizados e uma fonte de nova institucionalização e
- c) a institucionalização aumenta a estabilidade, criando rotinas que aumentam a *performance* organizacional exceto quando alternativas mais eficientes são ignoradas.

Para Zucker (1977), a institucionalização não é simplesmente presente ou ausente. Ao contrário de outras abordagens, a institucionalização é definida pela autora “como uma variável, com graus diferentes de institucionalização que alteram a persistência cultural que pode ser esperada” (ZUCKER, 1977, p. 726).

Zucker (1977) chegou a essa conclusão a partir de um experimento no qual ela investigou os efeitos de diferentes graus de institucionalização, em realidades construídas em três diferentes situações. Ela submeteu três grupos de atores, com diferentes papéis (pessoal, organizacional e a “condição escritório”) a três experimentos. No primeiro experimento, foram medidas a persistência cultural e a transmissão de uma dada tarefa de uma geração para a próxima. No segundo experimento, foram testadas as forças necessárias para a manutenção da instituição

ao longo do tempo. E, por último, uma vez que a manutenção tinha acontecido, foram testadas as relações entre a persistência e a resistência para a manutenção da instituição.

Nesse trabalho, a autora pode perceber que a qualidade da institucionalização era afetada pelos tipos de papéis que eram desenvolvidos por diferentes atores, sendo que naqueles em que os papéis eram os pessoais, os níveis de institucionalização eram os menores, em oposição àqueles que atuavam em papéis corporativos, nos quais os níveis de institucionalização eram os maiores

Dos estudos realizados por Meyer e Rowan (1977), têm-se que organizações formais são, geralmente, entendidas como subsistemas coordenados e com atividades controladas que surgem quando o trabalho é inserido em complexas redes de contatos de relações técnicas e limites de trocas. Entretanto as estruturas organizacionais formais surgem em contextos altamente institucionalizados. Profissões, políticas e programas, na visão desses autores, são criados com a intenção racional de produzirem produtos e serviços. Isso quer dizer que as organizações são dirigidas para incorporar novas práticas e procedimentos definidos por terem prevalecido de conceitos racionalizados de trabalho organizacional institucionalizado na sociedade. Para eles organizações que fazem assim, aumentam sua legitimidade e suas perspectivas de sobrevivência, independentemente da imediata eficácia de práticas e processos adquiridos.

Para os autores produtos, serviços, técnicas, políticas e programas institucionalizados funcionam como mitos poderosos e muitas organizações os adotam cerimonialmente, mas a conformidade com as regras institucionalizadas, frequentemente, conflita com critérios de eficiência e, reciprocamente, age para coordenar e controlar atividades a fim de promover a eficiência (MEYER; ROWAN, 1977).

Para um melhor entendimento das bases do processo de institucionalização, Meyer e Rowan (1977) refletem sobre a distinção entre uma estrutura formal de uma organização e suas atividades de trabalho do dia a dia. Para esses autores, estrutura formal é o conjunto das bases para atividades entre as quais se podem citar: escritórios, departamentos, posições e programas. Esses elementos são ligados por objetivos explícitos e políticas que constroem a teoria racional de como,

e para que fim, as atividades são providas juntas. Para eles, as organizações enganam-se em considerar de forma enfática a característica impessoal e racionalizada dessa estrutura de elementos e dos objetivos associados a eles (MEYER; ROWAN, 1977).

Em seus estudos Meyer e Rowan (1977) identificam que um dos problemas centrais na teoria das organizações é descrever as condições que dão acesso à estrutura formal racionalizada. Para eles, nas teorias convencionais, a estrutura racional formal é assumida como o mais efetivo modo de coordenar e controlar o relacionamento complexo da rede de trabalho envolvida nas técnicas ou atividades de trabalho. Esse pensamento deriva de reflexões sobre a emergência das burocracias como conseqüências de mercados econômicos e Estados centralizados. Para essas teorias, em geral, a necessidade para a coordenação aumenta onde há uma estrutura formal racionalizada e onde há trabalho coordenado formalmente existem vantagens competitivas. Sendo assim, organizações com estruturas formais racionalizadas tendem a se desenvolver (MEYER; ROWAN, 1977).

Meyer e Rowan (1977) entendem que as estruturas formais não podem ser consideradas somente criaturas de suas próprias cadeias de relacionamento na organização social. Para eles, nas sociedades, os elementos formais de estruturas racionalizadas são penetrados profundamente por vários elementos e refletem entendimentos difundidos da realidade social. Muitas posições de pensamento, programas ou projetos e procedimentos organizacionais são reforçados pela opinião pública, pela visão de importantes líderes políticos, pela influência que se obtém a partir do conhecimento legitimado por importantes instituições de ensino, pelo prestígio social e pelas leis. Tais elementos da estrutura formal são manifestações de regras de poder institucional que funcionam como mitos altamente institucionalizados que ligam organizações particulares.

Na visão de Meyer e Rowan (1977), na sociedade, estruturas formais de organizações surgem como mitos. Esse fato, para esses autores, tem duas propriedades principais. Na primeira as estruturas formais são prescrições racionalizadas e impessoais que identificam vários propósitos sociais, tais como os técnicos e especificam em uma regra como os meios apropriados agem racionalmente para procurar essas propostas técnicas. Na segunda elas são altamente institucionalizadas e, assim, elas atuam além das restrições individuais de

alguns participantes individuais ou organizações. Muitos elementos da estrutura formal são altamente institucionalizados e funcionam como mitos. Exemplos incluem profissões, programas e tecnologias.

Para estes autores, o impacto desses elementos institucionalizados, racionalizados em diversas situações das organizações, é enorme. Agindo como regras definem novas situações organizadas, redefinem as existentes, e especificam meios para copiar racionalmente cada uma delas. São capazes de, simultaneamente, habilitar e requerer que os participantes se organizem ao longo das linhas prescritas. Novas atividades, profissões, técnicas e organizações são incorporadas de pacotes de códigos (MEYER; ROWAN, 1977).

Para Meyer e Rowan (1977) estruturas formais racionalizadas surgem em dois contextos. Em um a demanda de cadeias de relacionamento local encoraja o desenvolvimento de estruturas que coordenem e controlem atividades. Tais estruturas contribuem para a eficiência das organizações e dão-lhes vantagens competitivas sobre competidores menos eficientes. No outro a inter-conectividade de relações sociais, a organização coletiva da sociedade e a liderança de elites organizacionais criam um contexto altamente institucionalizado. Nesse contexto, estruturas racionalizadas apresentam um ganho aceitável nas atividades organizacionais e, a partir delas, as organizações ganham legitimidade, estabilidade e recursos.

De acordo com esses autores todas as organizações, de um grau a outro, são inseridas no contexto relacional e institucional e são, então, voltadas para a coordenação e o controle de suas atividades. Para eles, as organizações que se encontram em ambientes altamente institucionalizados, defrontam-se com problemas de contingências internos e externos. Aquelas que trabalham em mercados que têm grande ênfase em eficiência constroem relações não necessariamente com base em critérios da verdadeira produção, mas por uma definição cerimonial de produtividade. Isso ocorre, pois a sobrevivência de algumas organizações depende mais de gerenciamento de demandas internas e expansão de limites de relações, enquanto a sobrevivência de outras depende mais de demandas cerimoniais de ambientes altamente institucionalizados (MEYER; ROWAN, 1977).

Dentro do enfoque da criação de estruturas formais, Tolbert e Zucker (1999, p. 207) analisam os processos inerentes à institucionalização e propõem o diagrama contido na Figura 1 como meio de explicá-la.

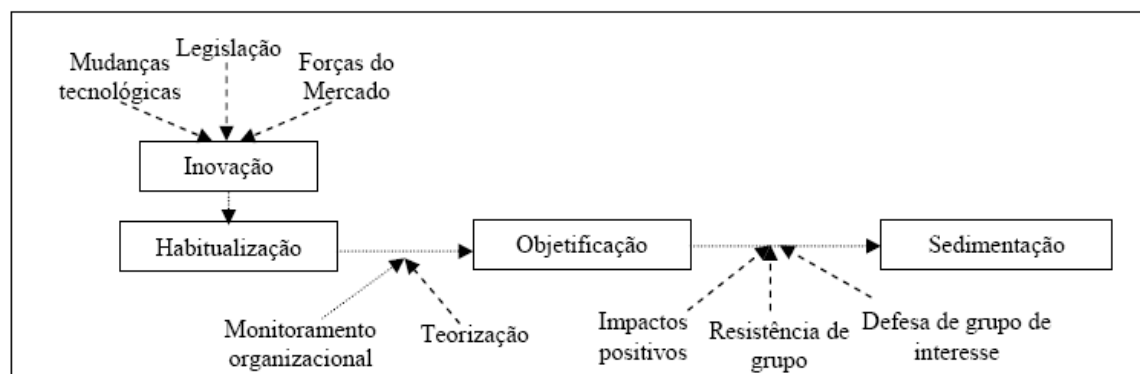


FIGURA 1- Processos inerentes à institucionalização

Fonte: Tolbert e Zucker (1999, p.207)

Nesse digrama, como ponto de partida do processo de institucionalização, observa-se que estímulos externos à organização provenientes de mudanças tecnológicas, das legislações e das forças de mercado, podem induzir a introdução de inovações nas organizações e elas podem levar à criação de hábitos, que podem se transformar em objetos que, finalmente, podem ser sedimentados consumando o processo de suas institucionalizações.

Para Hamel (2007, p.17) a inovação em gestão pode ser definida como “qualquer coisa que altera substancialmente a maneira pela qual o trabalho de gestão é realizado, ou modifica significativamente formas organizacionais costumeiras, e como resultado, faz progredir as metas da organização”. Essa forma de pensar possibilita considerar uma grande quantidade de motivações para a inovação.

De outro lado, por meio dos processos de competição identificados por DiMaggio e Powel (1983), as organizações muitas vezes lançam-se em busca de inovações ao competirem por poder político e legitimidade institucional, tanto para o bem social como econômico. O fato curioso apontado por esses autores é que essa competição faz com que elas se tornem cada vez mais parecidas umas com as outras.

Tolbert e Zucker (1999) descrevem o início do processo de institucionalização a partir da fase inicial dos processos de mudança, chamada de

habitualização. Nela os estímulos externos são percebidos por diversos agentes dentro das organizações e cada qual, de forma individual, responde a esses estímulos propondo soluções. O resultado disso é que, nessa fase, há muitos adotantes de novas soluções, porém poucos com soluções equivalentes, ou seja, há poucos que adotam o mesmo tipo de solução. Quando soluções semelhantes são identificadas, vê-se que elas são adotadas, em geral, por aqueles grupos de atores que têm características parecidas e, sendo assim, são considerados como homogêneos. Nesse contexto, os agentes que têm o poder de influenciar as decisões das organizações, valer-se-ão de suas capacidades e fa-lo-ão com base naquilo que observam que vem ocorrendo em outras empresas, bem como com base em suas próprias visões. Tomarão ações para empreender soluções sobre a melhor forma de resolver os problemas. Vê-se, portanto, que, nesse estágio do processo de institucionalização, o ímpeto para a difusão das soluções dentro da organização, normalmente, se dá preponderantemente pela imitação.

Como consequência, as autoras observam que as organizações que se encontram no contexto inicial dos processos de institucionalização têm baixo nível de teorização acerca das novas estruturas propostas. Quando se analisa a quantidade de soluções encontradas nas organizações que têm elementos institucionais nesse estágio de institucionalização, vê-se que há uma grande variância devido à grande diversidade de abordagens realizadas pelos agentes individuais. O resultado final é que há uma alta taxa de fracasso dos processos de institucionalização. A essa fase, Tolbert e Zucker (1999) chamam de estágio pré-institucional.

Na fase inicial do processo de institucionalização, as organizações ainda estão diferentes uma das outras, pois a ação que desencadeia o início do novo processo de institucionalização é percebida somente por atores individuais. A imitação, nessa fase, pode ocorrer, mas há pouco sentido nisso, uma vez que não há consenso sobre a utilidade da inovação (TOLBERT; ZUCKER, 1999). Certamente, as organizações podem estar submissas a grandes forças de grupos de domínio dentro das organizações ou mesmo sob a pressão da ação dos governos e de suas leis (DIMAGGIO; POWEL, 1983).

DiMaggio e Powell (1983) veem, com surpresa, o fato de empresas inicialmente tão diferentes (em origem, propósitos, história) tornarem-se tão

parecidas ao longo do tempo. Os autores observam que, quando as empresas se encontram em sua fase de vida inicial, existe considerável diferença entre elas, porém, à medida que um determinado segmento fica bem estabelecido, surgem forças poderosas que levam à homogeneização das empresas desse setor fazendo com que umas se tornem semelhantes às outras. Na visão deles, as organizações ficam cada vez mais homogêneas como consequência da burocracia a ser entendida como um processo que as faz serem mais similares e não necessariamente mais eficientes.

Novos adotantes de inovações nas organizações são comumente dirigidos pelo desejo de melhorar o desempenho e acrescentar valor à organização (SELZNICK, 1996). Estratégias que são aparentemente racionais para organizações individuais podem não ser racionais se adotadas por grande quantidade de organizações (DIMAGGIO; POWEL, 1983).

À medida que um novo elemento institucional se torna mais disperso e permanente dentro da organização, está se desenvolvendo o processo chamado por Tolbert e Zucker (1999) de objetificação.

Para Tolbert e Zucker (1999, p. 207), “a objetificação envolve um certo grau de consenso entre os decisores da organização a respeito do valor da estrutura, e a crescente adoção pelas organizações.” As organizações, nessa fase, já se valem de informações dos resultados das implementações em outras organizações, o que é obtido a partir de um monitoramento do que ocorre nos concorrentes (*benchmarking*), bem como de esforços próprios para aumentar suas competências relativamente às de seus competidores. Isso ocorre, também, a partir de um monitoramento interno dos resultados produzidos pelas novas estruturas. Dessa forma, quanto mais empresas adotarem as mesmas soluções, haverá maior probabilidade de que os tomadores de decisão percebam a favorabilidade de adotar uma dada solução e isso contribuirá para melhorar o equilíbrio relativo entre os custos e benefícios de adotar a referida solução.

Algumas organizações, a fim de reduzirem seus custos em implementar estruturas novas, tentam reciclar velhas invenções sociais. Nesses casos, a difusão da “nova” solução deverá ser mais facilmente aceita e com custos relativamente

menores do que os de uma invenção completamente nova pelo fato da familiaridade preexistente (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Para o largo sucesso de um processo de objetificação devem ser realizadas duas tarefas de teorização, a definição de um problema organizacional genérico, bem como a definição dos atores organizacionais caracterizados pelo problema; e a justificação de um arranjo estrutural formal, com bases lógicas. A primeira atividade envolve o reconhecimento público da existência de um problema ou insatisfação a ser resolvida e a segunda depende do desenvolvimento de teorias que diagnostiquem as fontes das insatisfações e problemas e apresentem uma solução ou tratamento singular (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Estruturas que passam pelo processo de objetificação se tornam razoavelmente bem difundidas. Em função dos processos de imitação e normatização decorrentes desse processo, os adotantes podem ser mais heterogêneos. Observe-se, porém, o grande esforço de teorização que ocorre nessa ocasião. Como decorrência dos esforços de teorização e de justificação dos modelos, bem como das práticas de difusão adotadas há uma redução das variações dos elementos institucionais obtidos, sendo classificada pelas autoras, nessa fase, como de moderada intensidade. Outra consequência observada é a redução da taxa de fracasso estrutural indo de alta para moderada (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Esse processo de homogeneização, que se inicia com a fase de objetificação, descrito na Figura 1, na visão de DiMaggio e Powel (1983), é fortemente impactado pelo Estado e pelas profissões, que, segundo eles, se transformaram nos maiores racionalizadores desde a segunda metade do século vinte. Para os autores, o conceito que melhor captura o processo de homogeneização é o isomorfismo. Na descrição de Hawley (1968) apud DIMAGGIO; POWELL (1983), isomorfismo é o processo que leva uma população a assemelhar-se a outra que se encontra nas mesmas condições ambientais. Na visão de DiMaggio e Powel (1983), o isomorfismo pode resultar de práticas inadequadas que surgem de fora da população das organizações ou porque tomadores de decisões organizacionais aprendem respostas apropriadas a determinadas demandas e ajustam seus comportamentos de acordo com elas.

DiMaggio e Powel (1983) identificam três mecanismos, mediante os quais a mudança isomórfica institucional ocorre, que são assim chamados: Isomorfismo Coercivo que se propaga da influencia política e do problema de legitimidade; Isomorfismo Mimético que se dá como resultado de respostas de padrões para incertezas; e Isomorfismo Normativo que está associado com a profissionalização.

O Isomorfismo Coercivo, na visão de DiMaggio e Powel (1983), resulta de uma somatória de pressões formais e informações exercidas em organizações por outras organizações, sendo que há uma dependência (daquela que é submetida àquela que submete) seja por expectativas culturais, por pressões de persuasão ou mesmo para a formação de coalizões. As pressões, também, podem ser realizadas por meio da força dos governos, seja por seus projetos e/ou por suas leis.

Para DiMaggio e Powel (1983), o Isomorfismo Mimético, entretanto, não surge de uma autoridade coercitiva, ao contrario, a incerteza, também, pode apresentar-se como uma poderosa força que encoraja a imitação. Para os autores, quando uma organização encontra problemas com causas ambíguas, ou mesmo não tem o claro entendimento de suas causas ela parte à procura de soluções. Identificar soluções que possam ser copiadas, com pequeno custo, pode ser considerado um comportamento mimético na economia da ação humana. DiMaggio e Powel (1983) enfatizam que, de outro lado, muitas vezes as organizações adotam iniciativas semelhantes às de seus pares para aumentar sua legitimidade no mercado e com os próprios colaboradores, pois com isso elas demonstram que estão pelo menos tentando melhorar suas condições de trabalho. Novas organizações são modeladas com base nas mais velhas similares de seus próprios segmentos, das quais tenha sido observada a sua legitimação e sucesso.

Por fim, na visão de DiMaggio e Powel (1983), o Isomorfismo Normativo surge, primariamente, da profissionalização. As profissões agem para definir condições e métodos de seus trabalhos, para controlar e estabelecer a base cognitiva e a legitimação para as suas autonomias ocupacionais. Apesar de diversos tipos numa organização serem diferentes de outros, eles exibem muita similaridade com suas contrapartes em outras organizações. Além disso, profissionais criam, por meio do Estado ou da iniciativa privada, algumas profissões. A Universidade, também, mediante processos de treinamento vai caracterizando determinadas profissões. Essas, por sua vez, vão criando regras normativas que passam a definir

o comportamento organizacional e pessoal. Esse mecanismo leva à criação de um grupo de indivíduos intercambiável com posições similares em diferentes organizações que podem levar à anulação de variações originais e com isso mudar a forma do comportamento organizacional (DIMAGGIO; POWEL, 1983).

Observando o processo de objetificação à luz do pensamento de DiMaggio e Powel (1983), podem ser identificados os efeitos isomórficos sob os quais a organização pode se encontrar submetida. Eles podem ser de natureza coercitiva (leis, governo e pressões de grupos de interesse); de natureza mimética (com a identificação de resoluções de seus problemas por meio de soluções encontradas por outras organizações) ou de natureza normativa (que pode acontecer pela ação de profissionais – consultores definindo a escolha do elemento institucional, notadamente nos casos destes serem campeões – panaceias). O surgimento de panaceias terá maior probabilidade de ocorrer, quanto maior for um mercado para uma inovação potencial (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Outro mecanismo importante a ser compreendido, nos processos de institucionalização, é a difusão. Strang e Meyer (1993) definem difusão como um processo racional que é aprendido a partir da experiência de outros e surge de tal forma em que as relações de meios e fins não são bem entendidas ou são difíceis de demonstrar. Numa visão mais fenomenológica, o processo que está por baixo da difusão pode ser visto como inerente ao senso dos atores, fazendo com que eles construam juntamente um entendimento sobre a conveniência e apreço de alguma prática. O problema, na visão dos autores, é que modelos que tratam dessas relações subespecificam a variedade de efeitos que podem ser induzidos pela interação e interdependência.

De acordo com Strang e Meyer (1993), quando se trata de análises de difusões de problemas não sociais, por exemplo, como o processo de dispersão de doenças infecciosas, métodos racionais de análise são os mais adequados, mas onde a difusão envolve a construção de uma identidade social, fazendo com que por meio das relações seja promovida a homogeneidade em lugar da diferenciação, esse uso não parece claro. É preciso, no mínimo, formular condições mais amplas sob as quais as relações sociais expandidas levam à rápida difusão, bem como para a análise dos fatores distintos que agem para aumentar e redirecionar o fluxo do material social.

Para esses autores existe uma evocação natural com base nas relações culturais para a criação das difusões. Há um entendimento cultural de que entidades que pertencem a um mesmo tipo de categoria social constroem laços entre si. Os laços evocam imagens substantivas de relações diretas de amizade e troca que devem levar a uma rápida difusão (STRANG; MEYER, 1993).

Na visão de Strang e Meyer (1993), o processo de difusão analisado sob a ótica de DiMaggio e Powell(1983) considera os efeitos de homogeneizações advindas de pressões coercitivas, do isomorfismo institucional, sejam elas advindas do Estado ou do efeito dominante de algumas organizações que agem sob aquelas que são incapazes de desenvolver suas estratégias individuais ou que mesmo se submetem a padrões de determinadas profissões. Dentro dessa mesma visão, as profissões ou mesmo as categorias profissionais buscam encontrar receitas de sucesso para gerenciar e motivar autoridades públicas a ditarem ou proverem incentivos para padrões aprovados. Como alguns desses padrões se tornam *taken-for-granted*, torna-se vantajoso para as organizações se conformarem a eles pelo menos de forma simbólica.

Para Strang e Meyer (1993), quando estes analisam a difusão, a partir de uma visão cultural, concluem que ela é acelerada e redirecionada pela teorização. Por teorização, os autores entendem o autoconsciente desenvolvimento e especificação de categorias abstratas e a formulação de padrões de relacionamento como canais de causa e efeito. Sem modelos gerais, categorias culturais são menos prováveis de surgir e ganhar força. Ações como as de teorização do controle organizacional e dos processos de comunicação interno nas organizações expandem a difusão de reformas a elas associadas. É o caso de novas práticas de orçamento e de contabilidade, bem como de treinamento de líderes ou novas formas de organizações matriciais.

Formulações teóricas vão de modelos simples a ricos e altamente abstratos e complexos. Strang e Meyer (1993) têm dois importantes argumentos sobre difusão. Primeiro, a difusão torna-se mais rápida e universal com categorias que são formadas por teorias com altos níveis de complexidade e de abstração. Segundo, a teorização conduz a uma difusão menos dependente de relações sociais ou das características dos adotantes, porque por meio da teorização são produzidos modelos gerais, os quais dão significado e facilitam a comunicação e as influências

entre relações de atores, teóricos e adotantes. A Difusão pode, ainda, requerer contato direto, porém em menores quantidades

Teorizar, conforme Strang e Meyer (1993), é a estratégia que faz com que o mundo tenha sentido. Essa teorização começa com a visão individual dos adotantes, alia-se à de potenciais adotantes, podendo, em conjunto, construir teorias partilhadas do mundo, da natureza. Da interação dos pares surge a percepção da relevância mútua de práticas diferentes. Na visão dos autores, as formas de teorizar de baixo para cima deveriam impactar, bastante, na difusão nos meios locais. Outro ponto importante a ser observado é que teorias específicas individuais afetam os padrões de adoção dos indivíduos envolvidos, mas não grandes populações. Segundo os autores, as teorizações mais globais são capazes de induzir largamente o processo de difusão, desde que seus efeitos não variem muito entre os locais que as adotaram. Teorizações mais globais tornam-se mais distensíveis e observáveis do que outras teorizações individuais.

O surgimento de modelos teóricos está inserido em um contexto cultural. A análise desse contexto conduz para a identificação da existência de um grupo de teóricos que tenha alta legitimidade para uma dada organização. São eles cientistas, intelectuais, políticos e profissionais reconhecidos por seus sucessos. Eles, geralmente, formam um grupo relevante em cada uma das sociedades. Esses grupos produzem modelos altamente complexos e integrados e buscam, com isenção, aplicar suas teorias a problemas concretos. Não significa dizer que o surgimento de modelos gerais dentro da comunidade intelectual induz, naturalmente, à difusão, mas parece claro que a difusão acontece, de fato, onde práticas são identificadas a partir de teóricos especializados, bem como a aceitação desses modelos depende de que eles sejam amplamente aprovados e para tanto precisam ser apresentados vigorosamente a audiências representativas e relevantes. O poder de geração e difusão de modelos teóricos, então, varia com a extensão com a qual eles são institucionalizados (STRANG; MEYER, 1993).

Quando um modelo é institucionalizado ele é codificado em rotinas organizacionais e os teóricos responsáveis por sua idealização, bem como seus discípulos passam, então, a agir de forma autointeressada para que haja implicações desse modelo nas profissões ou mesmo no Estado. Visto dessa forma, a difusão pode ser entendida não como algo que vem de um processo

fundamentado de teorização, mas, sim, como um direcionador que é criado por intermédio de rotinas organizacionais promovidas pelo autointeresse de atores (STRANG; MEYER, 1993).

Na visão de Strang e Meyer, todas as teorizações propõem homogeneidade dentro de populações ou categorias analisadas, pois os modelos criados simplificam a real diversidade da vida social. Para os autores é sempre verdade que modelos conceituais elaborados tendem a sensibilizar os observadores para fontes de variações. Teorias motivam ativamente certos grupos por meio de significado e consequência, e predizem que práticas similares podem ser adotadas por todos os membros de população definidas teoricamente com efeitos similares. Práticas relatadas teoricamente enfatizadas e bem articuladas tornam-se privilegiadas candidatas para a difusão. Como exemplos, veem-se aplicações nas sobreposições entre as teorias das organizações e as organizações, como identificado na pesquisa tradicional e na prática profissional em contabilidade e na ciência gerencial em que há a estruturação de diversos sistemas de processamento de informação. Muitas propostas para a estrutura organizacional e prática são inspiradas pela teorização. Esquemas de planejamento estratégico, centros de informação e processamento de tecnologias, orçamento empresarial e rotinas para atingir metas fluem rapidamente (STRANG; MEYER, 1993).

Sendo assim, a teorização age não somente como instrumento da construção social a partir de adotantes e da prática, mas como um mecanismo de difusão, no qual os adotantes potenciais internamente reproduzem e agem com base em modelos teóricos. Pode-se descrever a teorização, ela mesma, como um mecanismo de difusão (STRANG; MEYER, 1993).

Por fim, o processo pelo qual ocorre a institucionalização é descrito por Tolbert e Zucker (1999) como o de sedimentação. Ele se dá pela continuidade do uso e da manutenção da estrutura por meio de sua sobrevivência ao longo de gerações de membros nas organizações. A sedimentação caracteriza-se pela propagação, virtualmente completa, das estruturas por todo o grupo e pela continuidade por um período consideravelmente longo de tempo (perpetuidade).

Para Tolbert e Zucker (1999, p. 209), “a identificação dos fatores que afetam a medida da difusão e a retenção ao longo prazo para a referida estrutura são,

portanto, a chave para a compreensão do processo de sedimentação”. As autoras argumentam que um dos fatores que tem sido apontado em grande número de estudos é o papel de oposição que muitos atores assumem de legislar e se mobilizar contra os novos artefatos. De outro lado, elas também argumentam que, em algumas ocasiões, há ausência de oposição direta, porém a falta de resultados demonstráveis, associados às novas estruturas, ou seja, a existência de uma relação fraca entre os resultados desejáveis e a estrutura, pode ser suficiente para afetar a difusão, seja pela redução dos esforços de seus defensores, seja pela redução dos esforços de teorização e de promoção. Em muitas situações, há grandes dificuldades em se associar os benefícios obtidos às novas estruturas, assim sendo, a institucionalização total depende, provavelmente, de efeitos conjuntos de diversas naturezas (COVALESKI; DIRSMITH, 1988; TOLBERT; ZUCKER, 1999; ROWAN, 1982).

Observe-se que, nos casos em que os efeitos que podem ser atribuídos diretamente ao novo elemento institucional são fracos ou a sua associação com os elementos institucionais é de difícil realização, seus idealizadores, no sentido de manter tais estruturas em uso, continuam envolvidos na sua teorização e promoção o que mantém um ambiente organizacional que possibilita que outras estruturas possam ser lançadas de forma concorrente a tal elemento levando os adotantes a abandonar seu uso por alternativas mais novas e mais promissoras (ABRAHAMSON, 1991).

2.1.2 ESTÁGIOS DE INSTITUCIONALIZAÇÃO

Tolbert e Zucker (1999, p. 211), analisando o processo de institucionalização (relativamente a um dado elemento institucional), propõem a identificação dos estágios de institucionalização conforme apresentado no QUADRO 1. Para as autoras os estágios de institucionalização são denominados: pré-institucional, semi-institucional e de total institucionalização. Para elas, cada um desses estágios deve ser entendido por meio de seis dimensões, que são denominadas: processos, características dos adotantes, ímpeto para difusão, atividade de teorização, variância na implementação e taxa de fracasso estrutural.

Dimensão	Estágio pré-institucional	Estágio semi-institucional	Estágio de total Institucionalização
Processos	Habitualização	Objetificação	Sedimentação
Característica dos adotantes	Homogêneos	Heterogêneos	Heterogêneos
Ímpeto para difusão	Imitação	Imitação / normatização	Normativa
Atividade de teorização	Nenhuma	Alta	Baixa
Variância na implementação	Alta	Moderada	Baixa
Taxa de fracasso estrutural	Alta	Moderada	Baixa

QUADRO 1 - Estágios de institucionalização e dimensões comparativas

Fonte: Tolbert e Zucker (1999, p. 211)

Para cada estágio de institucionalização do QUADRO 1, faz-se necessário atender as condições para o conjunto das dimensões que servem como base de classificação. Para que seja possível identificar um dado estágio de institucionalização, o elemento institucional estudado deverá satisfazer as seis dimensões simultaneamente para que ele possa ser devidamente enquadrado em um dos estágios.

Segundo Zucker (1987), há dois problemas principais com indicadores de ambiente institucional. Primeiro, são frequentemente globais e, então, invariáveis dentro da organização, requerendo uma abordagem alternativa. Segundo, o poder ou autoridade é frequentemente traduzido em controle sobre o fluxo de recursos da organização, fazendo ser difícil distinguir institucional de explicações de dependência de recursos (ZUCKER, 1987).

Tolbert e Zucker (1999, p. 211) entendem que análises sobre o nível de institucionalização de estruturas contemporâneas poderiam auxiliar organizações em processos de tomada de decisão sobre a necessidade da permanência ou não de uma determinada estrutura para o funcionamento eficiente da organização. As autoras advertem sobre a tarefa controversa que é a criação de indicadores para essa finalidade. Na visão delas, essa controversia, porém, não é exclusividade dos processos de institucionalização, pois, num mesmo grau de dificuldade se encontram os indicadores para conceitos padronizados de produtividade, eficácia e incerteza. Por fim as autoras recomendam que qualquer que seja a metodologia

usada para coletar os dados, ela deverá ser apoiada na triangulação de fontes e métodos, a fim de obter resultados plausíveis.

Na pesquisa em questão, realizou-se a construção de uma metodologia a partir do modelo proposto. Com isso foi realizado um estudo empírico na Sabesp que possibilitou validar o modelo proposto e avaliar a institucionalização do BSC. Com base nas recomendações de Tolbert e Zucker (1999), e do método de estudo de caso único, utilizaram-se várias fontes de evidências, cujos procedimentos metodológicos encontram-se detalhadamente descritos no capítulo 3.

2.1.3 O PROCESSO DE DESINSTITUCIONALIZAÇÃO

Segundo Tolbert e Zucker (1999), o reverso do processo de institucionalização é a desinstitucionalização. Sua ocorrência requer uma grande mudança no ambiente (com alterações duradouras) que pode permitir que outros atores interessados em outras estruturas se oponham consistentemente à existente ou dela explorem suas desvantagens.

A Figura 2 representa, na visão de Lawrence, Winn e Jennings (2001), o processo completo do surgimento de um novo elemento institucional e nele vê-se que, além das fases que levam à constituição do novo elemento institucional (inovação, difusão e legitimação), existe a fase que considera seu desaparecimento (a desinstitucionalização).

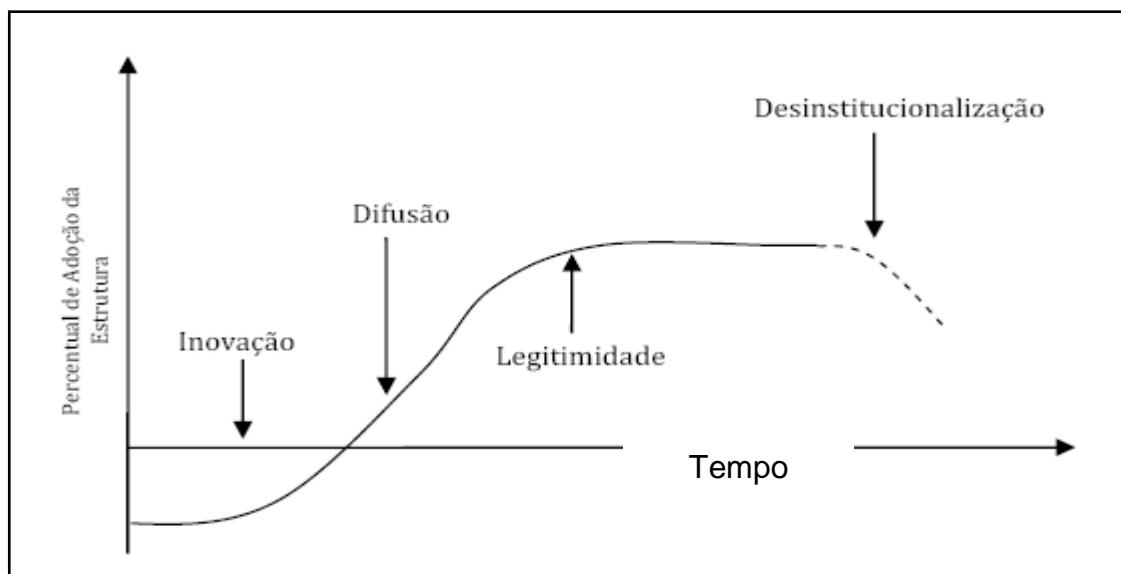


FIGURA 2 - Processo de institucionalização e desinstitucionalização

Fonte: Lawrence, Winn e Jennings (2001, p. 626)

Na visão de Lawrence, Winn e Jennings (2001), com o passar do tempo, havendo outros estímulos que façam com que atores adotantes da atual prática passem para outras, haverá uma queda do nível de difusão da prática atual, o que pode significar o início do processo de desinstitucionalização, conforme pode ser visto na Figura 2.

Por fim, Zucker (1977) argumenta que quando se aplicam sanções sobre algo institucionalizado pode-se fazer com que ele seja desinstitucionalizado.

2.1.4 CRÍTICAS ÀS ABORDAGENS DA TEORIA INSTITUCIONAL REFERENTES AOS ESTÁGIOS DE INSTITUCIONALIZAÇÃO

Apesar de sua aparente consistência a Teoria Institucional, também, recebe críticas de alguns pesquisadores, conforme será apresentado a seguir.

De acordo com Covalski e Dirsmith (1988), a perspectiva da institucionalização, apresentada por Meyer e Scott (1983) apud COVALESKI; DIRSMITH (1988), DiMaggio e Powell (1983), Meyer e Rowan (1977), Scott (1987), Tolbert e Zucker (1983) e Zucker (1977) tem recebido várias críticas das quais:

- a) institucionalização parece ser algo relativamente passivo, sutil e um fenômeno social de longo prazo. Para Perrow (1985) e Powell (1985 apud COVALESKI; DIRSMITH,1988), esse conceito desconsidera a agência ativa, em que diversos atores podem construir, mudar e forçar suas expectativas;
- b) institucionalização parece não atender para o poder e autointeresse das sociedades e de seus atores (PERROW (1985) e POWELL (1985) apud COVALESKI; DIRSMITH (1988));
- c) Powell, (1985 apud COVALESKI; DIRSMITH, 1988) apresenta um problema que pode ser considerado como agudo: a necessidade de que grupos se conformem a mandatos institucionais e a operações técnicas. O autor conclui em sua pesquisa que poder e controle são, de fato, exercidos sobre a organização e eles podem ter um impacto real nas decisões das alocações dos recursos. Tais conclusões poderiam, conseqüentemente, sugerir que a habilidade da organização para se desassociar de uma forma de estrutura que é valorizada socialmente ou até imposta durante um período de crise é problemática.

Covaleski e Dirsmith (1988) realizaram um estudo em universidades americanas analisando o uso do orçamento. Tal trabalho revelou que o pensamento expresso como *budget* (orçamento) parece estar infuso com poder e autointeresse nas relações dentro e fora da organização. Os autores identificaram que grupos poderosos de atores organizacionais usaram seus poderes como pilares para suportar uma estrutura política.

Para os esses autores, quando práticas institucionais que estavam envolvidas para suportar essa estrutura política não foram reproduzidas, as políticas de execução que operavam com interesses imediatos de grupos de poder revelou-os. Para Covaleski e Dirsmith (1988), poder, relacionamentos e a reprodução do controle da estrutura são encontrados nas rotinas da vida organizacional, como as do orçamento e em outros símbolos. Assim a possibilidade da existência de efetiva coerção é suavizada na assunção da conformidade, com aceitação de modos padronizados de pensar, falar e fazer. As expectativas sociais expressas na forma de orçamento criam e impõem uma aparente condição técnica de controle e cálculo mais do que uma condição de conflito político entre interesses.

Como exemplo das implicações dos entendimentos de Covaleski e Dirsmith (1988) o orçamento é sempre uma parte intrínseca de uma solução social particular, nunca é um simples instrumento ou uma simples ferramenta para descrição ou institucionalização. Embora, quando se fale em orçamento, a linguagem utilizada tenha uma aparência de objetividade e neutralidade, para os autores ela é, em última instância, dirigida para estabelecer e manter hierarquias de autonomia e *status*.

Generalizando-se as conclusões de Covaleski e Dirsmith (1988) para o BSC e considerando-se que o BSC é um dos elementos institucionais que compõem o conjunto de instrumentos que podem ser utilizados no planejamento estratégico e que auxiliam na tomada de decisão, pode-se dizer que eles, o planejamento estratégico e o BSC, também, podem ser considerados como partes intrínsecas de uma solução social particular que visa, em última instância, estabelecer e manter hierarquias de autonomia e *status*.

2.2 O BALANCED SCORECARD – BSC

A necessidade de se encontrar meios para que as decisões nas organizações não estejam limitadas aos dados financeiros vem de longa data. Na França, em 1932, foi criado o *Tableau de Bord*, um sistema que funcionava como um painel de controle contendo um conjunto de indicadores críticos para o sucesso, porém ainda com ênfase em medidas financeiras (COSTA, 2001). A busca por sistemas que pudessem fornecer medidas não financeiras já era observada por Peter Druker em 1954, em sua obra, *The Practice of Management*. Nela ele recomendava que todos os empregados deveriam ter seus objetivos de desempenho pessoais fortemente alinhados com os da companhia, para tanto a existência de um sistema de mensuração com medidas não financeiras se fazia necessária (KAPLAN, 2010).

Lawrie e Cobbold (2004) citam que, em 1971, o *Committee on Non-Financial Measures of Effectiveness* da *American Accounting Association* manifestou sua preocupação quanto aos critérios de mensuração proporcionados pela contabilidade, pois, naquela ocasião, o comitê já desejava que as demonstrações financeiras

pudessem captar recursos não somente financeiros como, por exemplo, recursos humanos.

Diversos sistemas de gestão foram desenvolvidos com o intuito de proporcionar formas de fazer a gestão dos ativos das organizações e, com isso, aumentar o valor das organizações. Entre eles citam-se o *Economic Value Added* - EVA, Gestão Econômica - GECON e o *Balanced Scorecard*. Esses são sistemas com similaridades enquanto sistemas gerenciais, porém cada um deles tem uma concepção diferente de resultado e do ambiente (MARONI NETO, 2001).

2.2.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO *BALANCED SCORECARD* (BSC) E SEUS CONCEITOS

David Norton e Robert S. Kaplan acreditavam que, para que as empresas melhorassem seus desempenhos, elas deveriam integrar o gerenciamento de seus ativos intangíveis aos seus sistemas de administração. Os autores acreditavam que os gestores seriam movidos por sistemas que lhes proporcionassem medidas adequadas para suas necessidades. Para tanto seria necessário criar um sistema de gerenciamento que possibilitasse mensurar tais ativos (KAPLAN, 2010).

Em 1991, por meio do *Nolan Norton Institute*, Kaplan e Norton realizaram uma pesquisa com diversas companhias para estudar a mensuração do desempenho em organizações nas quais os ativos intangíveis eram a peça central da criação de valor. Os resultados dessa pesquisa foram publicados, em 1992, em um artigo na *Harvard Business Review* no qual eles apresentam os conceitos preliminares do BSC. Os autores relatam que muitas empresas, a partir de então, começaram a adotar o BSC e passaram a subsidiá-los com vastas e profundas informações sobre o uso e o potencial dessa ferramenta (KAPLAN, 2010, p. 2; KAPLAN; NORTON, 2004, p. vii – xii).

Ao longo do período entre 1992 e 1996, o BSC sofreu diversas mudanças que foram comunicadas ao meio acadêmico por intermédio de algumas publicações realizadas por Kaplan e Norton. A partir delas é possível observar a evolução dos conceitos utilizados no BSC naquele período, bem como, em alguns casos, suas ambiguidades. A Figura 3 representa o conceito do BSC de primeira geração proposto em 1992.

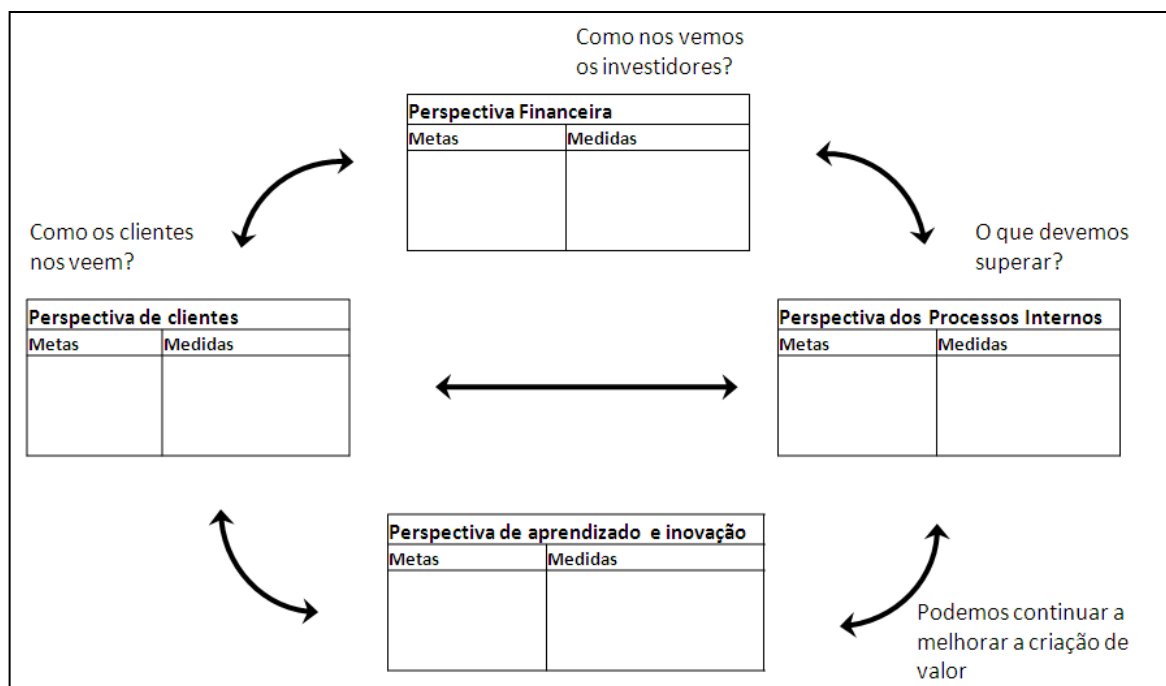


FIGURA 3 - *Balanced Scorecard* de primeira geração

Fonte: Lawrie e Cobbold (2004, p. 613)

Conforme pode ser visto na Figura 3, o conceito de BSC, proposto em 1992, é bastante simples e não faz referência ao alinhamento das quatro perspectivas com a estratégia da organização. Ele se compara a um simples painel de indicadores.

Kaplan e Norton (2004, p. viii-ix) relatam que, a partir do uso contínuo do BSC pelos executivos, eles puderam perceber, intuitivamente, que “um sistema de mensuração baseado na estratégia poderia resolver o problema de como comunicar e implementar a estratégia”. Com o passar do tempo, à medida da continuidade de seu uso dado por cada organização, o BSC foi sendo modificado e adaptado às necessidades e, com isso, a percepção sobre sua aplicabilidade foi se consolidando. Com a implementação desse sistema de mensuração nas empresas, os autores perceberam que estavam criando um novo sistema para a gestão estratégica.

Em 1996, foi lançado o livro “A Estratégia em Ação” (KAPLAN; NORTON, 1997) que formula as bases do BSC como sistema de monitoramento e de gestão do desempenho estratégico. Nele, o BSC é apresentado pelos autores como um modelo que minimiza ou mesmo que resolve as limitações existentes nos relatórios de então, passando de um sistema de gestão baseado em modelos financeiros atrelados ao conceito contábil de transações para um novo não limitado às medidas

financeiras. Esse novo modelo é criado a partir de uma estrutura de informações composta de quatro perspectivas: financeira, do cliente, dos processos internos e de aprendizado e crescimento.

A Figura 4 mostra a estrutura do BSC construída por Kaplan e Norton (1997). Nela, pode-se observar que este tem a proposta de traduzir a visão e a estratégia da organização em objetivos mensuráveis, os quais serão medidos por indicadores financeiros e não financeiros e para cada qual, dos indicadores, será definida uma meta. Para atingir uma meta e, portanto, o objetivo ao qual o indicador esta associado, o gestor precisa criar e executar as iniciativas estratégicas, que nada mais são do que projetos que materializam a estratégia da organização.

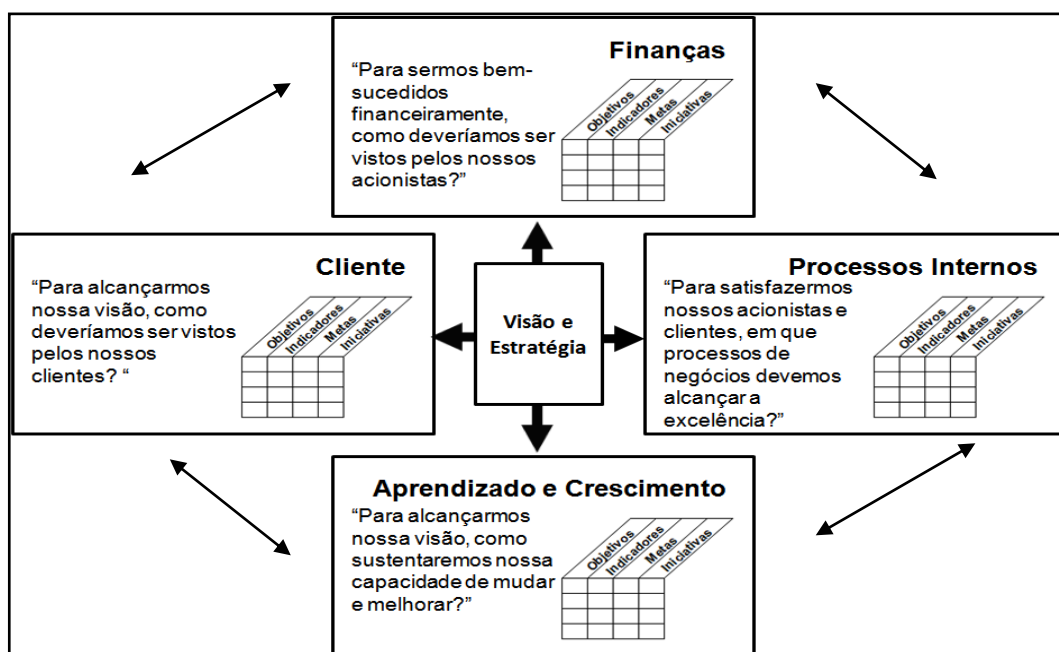


FIGURA 4 - Linhas gerais dos conceitos do BSC

Fonte: Kaplan e Norton (1997, p.10)

No modelo apresentado na Figura 4, cada uma das perspectivas do BSC é acompanhada por meio de medidas (indicadores) que devem ser utilizadas em prol da estratégia, agindo de forma a articular, comunicar e alinhar iniciativas em busca de uma meta comum (KAPLAN ; NORTON, 1997).

Nessa obra, Kaplan e Norton (1997) apresentam as quatro perspectivas do *scorecard* e declaram que elas equilibram os objetivos de longo e curto prazo, através das relações de causa e efeito, dos vetores de desempenho e da relação com os fatores financeiros, gerando os resultados esperados, conforme segue:

- a) **perspectiva financeira:** visa sintetizar as consequências econômicas das ações consumadas. Normalmente, os resultados esperados estão relacionados com a lucratividade, como exemplos de tais objetivos, têm-se: a receita operacional, o retorno sobre o capital empregado, o valor econômico agregado, a geração de fluxo de caixa e o crescimento das vendas, entre outros;
- b) **perspectiva do cliente:** permite identificar os segmentos, bem como os desempenhos nos segmentos-alvo. Geralmente, os indicadores utilizados são os de satisfação do cliente, retenção de clientes, aquisição de novos clientes, lucratividade de clientes, participação nos segmentos-alvo, entre outros;
- c) **perspectiva dos processos internos:** possibilita identificar os processos críticos nos quais a empresa deve alcançar a excelência, visando à satisfação dos clientes simultaneamente à dos acionistas. As medidas estão voltadas para a gestão dos processos operacionais, de clientes, de inovação e de regulação social;
- d) **perspectiva do aprendizado e crescimento:** identifica a infraestrutura que a empresa deve construir para gerar crescimento e melhoria a longo prazo. Essa infraestrutura é composta de três fontes principais: pessoas, sistemas e processos organizacionais, que podem ser considerados como o ativo intangível da organização.

Essas quatro perspectivas são integradas a partir de uma relação de causas e efeitos que visam traduzir a visão e a estratégia num conjunto concreto de ações. (KAPLAN ; NORTON, 1997).

Para a gestão da estratégia, Kaplan e Norton (1997, p.9) propõem quatro processos gerenciais críticos:

- a) estabelecer e traduzir a visão e a estratégia;
- b) comunicar e associar objetivos e medidas estratégicas;
- c) planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas estratégicas e
- d) melhorar o *feedback* e o aprendizado estratégico.

O processo contido na Figura 5 representa a integração dos quatro processos críticos. Essa integração inicia-se com o esclarecimento e formação do

consenso sobre a estratégia e a visão. Esse consenso é comunicado a todos os agentes da empresa que passam a ser educados continuamente quanto à estratégia e à visão. Os agentes passam a ter recompensas vinculadas com as medidas de desempenho. Para o desenvolvimento das atividades críticas, elabora-se o plano de ações estratégicas, alinhando iniciativas, alocando recursos e acompanhando a evolução. Esse processo é constantemente revisto a partir de um *feedback* que possibilita a articulação da visão partilhada bem como a revisão do foco estratégico e o seu aprendizado.

Cabe ressaltar que, na metodologia proposta por Kaplan e Norton (1997; 2001; 2004), somente é feita alusão a recompensas. Em momento algum são citadas punições para quando as metas não são atingidas ou mesmo quando ocorrem perdas para as organizações.

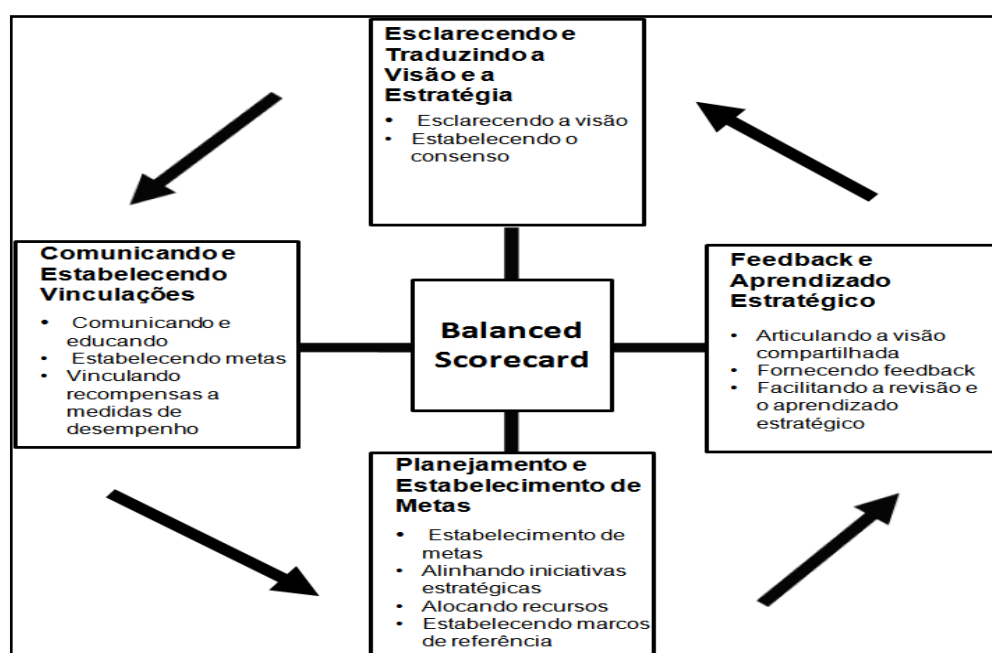


FIGURA 5 - O Balanced Scorecard como estrutura para ação estratégica

Fonte: Kaplan e Norton (1997, p.12)

Na visão de Kaplan e Norton (1997), o processo de implantação do BSC é bastante simples e o prazo de implantação proposto por eles é de aproximadamente dezesseis semanas, compreendendo ações voltadas para a definição da arquitetura de implantação do programa (envolvendo a escolha das unidades organizacionais que serão implementadas bem como suas relações com a corporação), definição

dos objetivos estratégicos, seguidos da definição dos indicadores estratégicos e, por último, o plano de implementação. O programa é permeado por *workshops* que promovem a integração e comprometimento de todos com a construção do BSC.

Pesquisas realizadas por Atkinson (2006); Basso e Pace (2003); Giuntini (2003); Hispagnol e Rodrigues (2006); Kronmeyer Filho, Kliemann Neto e Ribeiro (2004); Malina e Selto (2001); Otley (1999), Paranjape, Rossiter e Pantano (2006); Silva, Santos e Prochnik (2008) revelam que o processo de implementação do BSC não é tão simples como Kaplan e Norton (1997) apregoam. Diversos problemas são encontrados pelas empresas adotantes desse instrumento. Para algumas, há dúvidas para a adequada definição do número de indicadores estratégicos e de painéis; para outras a escolha do indicador estratégico, e a consequente forma que possa expressar a relação de causa e efeito não é conseguida. A definição dos critérios de desdobramento, bem como da infraestrutura de tecnologia necessária para suportar todo esse conjunto de atividades, também, se constituem em pontos de dúvidas ou de problemas.

De outro lado Kaplan e Norton (2001, p. 8), em seus casos ilustrativos das empresas adotantes do BSC, atestam que muitas empresas tinham grandes dificuldades e até mesmo falhas na execução da estratégia e que o BSC as ajudava a implementar suas novas estratégias, fazendo com que elas fossem orientadas para a estratégia. Os autores afirmam que o BSC auxiliava o surgimento de um novo tipo de empresa que se concentrava em seus processos críticos em torno da estratégia: “planejamento, alocação de recursos, orçamento, relatórios periódicos e reuniões de gerentes”.

Na continuidade do uso que é dado ao BSC, Kaplan e Norton (2001) ampliam os enfoques conceituais da obra anterior buscando atingir diversas necessidades que haviam sido identificadas nas organizações, notadamente nas grandes organizações constituídas por diversas unidades de negócios e equipes descentralizadas. Nessa obra, os autores apresentam um conjunto de práticas que, em sua visão, favorecem a mudança nas organizações possibilitando que melhorem os seus desempenhos. Essas práticas, uma vez categorizadas, foram levadas ao nível de princípios. De fato, Kaplan e Norton (2001) consideram-nas como os cinco princípios gerenciais necessários para tornar uma “organização orientada para a estratégia”, que, também, é o título de seu segundo livro (KAPLAN; NORTON,

2001). Os autores generalizam o uso desses princípios para todas as empresas adotantes do BSC. São eles:

- a) traduzir a estratégia em termos operacionais;
- b) alinhar a organização à estratégia;
- c) transformar a estratégia em tarefa de todos;
- d) converter a estratégia em processo contínuo;
- e) mobilizar a mudança por meio da liderança executiva.

Diversas recomendações sobre o processo de implantação do BSC são sugeridas por Kaplan e Norton (2001) com o intuito de melhor esclarecer tal processo, porém é importante considerar que conforme pesquisa sobre o BSC realizada por (FREZATI; RELVAS; JUNQUEIRA, 2010) alerta que a inexistência de uma estrutura prévia de instrumentos de Contabilidade Gerencial implantados na organização, que forneça as informações necessárias, poderá se constituir em um dos principais pontos para o insucesso da implantação desse instrumento de gestão nas organizações.

Nos tópicos seguintes são mais bem examinados cada um dos cinco princípios proposto por Kaplan e Norton (2001).

2.2.1.1 Primeiro Princípio: traduzir a estratégia em termos operacionais

Com o uso do BSC, a partir de uma série de relações de causas e efeitos a estratégia é levada a todos os cantos da organização, auxiliando a empresa a liberar capacidades de ativos, que até então pareciam ocultos. Com essa atitude, o BSC promove uma mudança no processo de gestão, desvinculando o referencial da base exclusiva de informações financeiras (KAPLAN; NORTON, 2001).

Segundo Kaplan e Norton (2001), as relações de causa e efeito são claramente evidenciadas a partir dos mapas estratégicos. Eles (os mapas estratégicos) ajudam as organizações a verem suas estratégias de forma coesiva, integrada e sistemática e se constituem no alicerce do sistema gerencial para a implantação da estratégia. Os mapas estratégicos são a principal ferramenta de descrição de valor para os clientes a partir dos ativos (tangíveis e intangíveis) e são

a base da tecnologia de mensuração para a gestão baseada no conhecimento (KAPLAN; NORTON, 2001).

Várias pesquisas que analisam as relações de causa e efeito do BSC são contrárias às posições de Kaplan e Norton (2001). Otley (1999) relata que existem poucas orientações sobre como construir relações de causa-efeito gerando simplificações da realidade. Malina e Selto (2001) dizem que as medidas obtidas por meio do BSC são imprecisas ou subjetivas. Giuntini (2003), em sua pesquisa na Alcoa, relata que foi difícil de estabelecer as relações de causa e efeito entre indicadores e iniciativas do BSC. Basso e Pace (2003) afirmam que numa análise científica do BSC, não há como comprovar a causalidade das relações de causa e efeito propostas por Kaplan e Norton. Silva, Paranjape, Rossiter e Pantano (2006) descrevem problemas para selecionar, desenvolver e implantar medidas na prática. Para Silva, Santos e Prochnik (2008) a percepção em sua pesquisa realizada na Petrobras é de que é difícil ou mesmo impossível quantificar as relações de causa e efeito.

Com base nos críticos acima citados, é muito controversa a real capacidade que é apregoada por Kaplan e Norton (2001) da efetividade das relações de causa e efeito descritas.

Apresenta-se, na Figura 6, um mapa estratégico genérico. Nele é possível identificar as quatro perspectivas do BSC e observar as relações de causa e efeito que ocorrem a partir de cada um dos objetivos estratégicos propostos por seus autores.

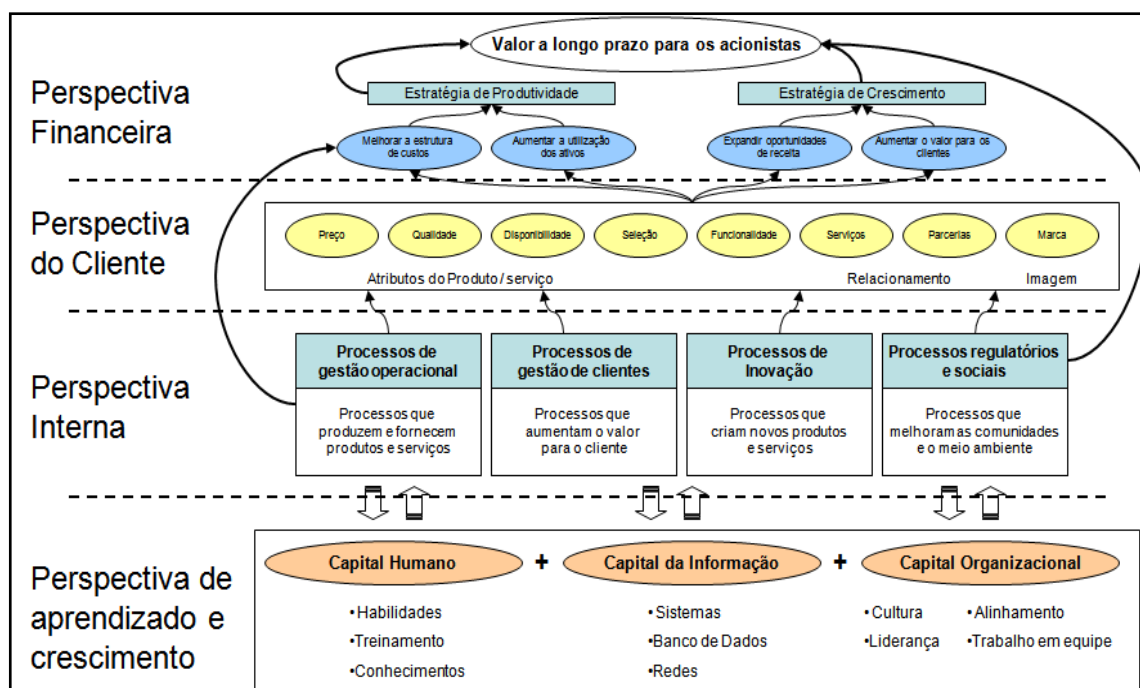


FIGURA 6 - Mapa estratégico genérico

Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (2004, p. 54)

Os mapas estratégicos, segundo Kaplan e Norton (2001), por meio de sua capacidade de síntese e representatividade, ajudam as organizações a verem suas estratégias de forma coesiva, integrada e sistemática construindo os alicerces da estratégia com eficácia e rapidez, superando os limites da mensuração exclusivamente financeira mediante a evidenciação dos processos de criação de valor para os *stakeholders*.

Kaplan e Norton (2001) entendem que as organizações são cada vez mais complexas e grandes e que o entendimento da estratégia, e dos caminhos para a sua aplicação, fazendo-a chegar a cada uma das partes, podem ser obtidos com a ajuda do BSC.

2.2.1.2 Segundo Princípio: alinhar a organização à estratégia

De acordo com Kaplan e Norton (2001), para promover o alinhamento da organização em torno da estratégia deverão ser realizadas ações ao nível corporativo utilizando-se todas as sinergias existentes (entre unidades de negócios e as de apoio), identificando-se oportunidades de criação de economias de escala,

partilhando-se ativos tangíveis e intangíveis, e, com isso, definindo-se a função corporativa. Para que a sinergia seja criada em toda a organização, conforme os autores, a função corporativa deve desenvolver seu BSC, explicitando toda a teoria da corporação, sua razão de ser, de forma que cada unidade de negócio seja orientada a estruturar-se conforme as diretrizes corporativas. Dessa forma, o BSC corporativo deve esclarecer fundamentalmente dois elementos da estratégia da corporação: temas corporativos compostos por valores, crenças e ideias que refletem a identidade corporativa e a função corporativa, compreendendo as ações corporativas, que criam sinergias no nível das unidades de negócio.

De acordo com os relatos de Kaplan e Norton (2001), geralmente, as empresas que foram bem-sucedidas na adoção do BSC desenvolveram, primeiramente, o *scorecard* para as unidades de negócios que atendiam aos clientes externos; posteriormente, fizeram-no para suas unidades de serviços partilhados, com isso buscou-se garantir que as estratégias das áreas de serviços partilhados estivessem alinhadas às das unidades de negócio, reforçando a proposição de valor para cada um dos clientes.

Kaplan e Norton (2001) percebem que, durante o processo de alinhamento da organização à estratégia, é muito comum que surja certa confusão sobre a quantidade de indicadores que devem ser usados bem como se devem ser os mesmos entre as diversas divisões e empresas operacionais. De um lado, tem-se a vantagem estabelecendo-se um processo de padronização para os indicadores, o que certamente facilita a criação de relatórios em único formato, porém, os autores identificam que o uso de *scorecards* personalizados capacita os executivos a melhor monitorarem as estratégias específicas pelas diferentes partes da organização.

A complexidade dos processos de desdobramento da estratégica com o uso do BSC é estudada por Silva, Santos e Prochnik (2008) em sua pesquisa na Petrobras. Naquela pesquisa, o desdobramento foi considerado como um ponto crítico no processo de implantação do BSC, em face das dimensões da companhia e de sua abrangência geográfica, bem como pela decisão de implantar o BSC em toda a empresa, incluindo unidades de negócio, de uma única vez. Durante esse processo, foi muito difícil garantir o alinhamento estratégico entre todos os painéis construídos bem como das equipes envolvidas. Outra dificuldade encontrada por esses pesquisadores foi seguir a orientação do desdobramento *top-down*.

Kronmeyer Filho, Klieman Neto e Ribeiro (2004), também, encontraram em sua pesquisa em empresas do setor eletrônico, o insucesso no processo de desdobramento das estratégias e de sua consequente implementação.

Outras pesquisas realizadas por Otley (1999), Malina e Selto (2001); Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Paranjape, Rossiter e Pantano (2006), apontam para a dificuldade em se estabelecer, adequadamente, o número correto de painéis e de indicadores de objetivos estratégicos. Essa dúvida recorrente em todos esses trabalhos evidencia que o processo de desdobramento não é tão simples como apregoado por Kaplan e Norton (1997; 2001).

Nos estudos realizados por Kaplan e Norton (2001), foi identificado que uma das causas de fracasso na implantação do BSC foi quando a estrutura de TI necessária à implementação da estratégia não foi desenvolvida e disponibilizada oportunamente.

Refletindo essa preocupação, Kallas (2003) realizou uma pesquisa que mostrava que diversas empresas produtoras de *softwares*, entre elas notadamente as de grande porte e internacionais, estavam introduzindo conceitos do BSC em seus softwares. Naquela época, 16 empresas foram certificadas como provedoras de software pela *Balanced Scorecard Collaborative* (BSCOL), empresa fundada por Kaplan & Norton. Essas empresas foram certificadas para a introdução dos conceitos do BSC em seus módulos de *Business Intelligence* (BI).

Kaplan e Norton (2001) advertem que dado o alto grau de complexidade das organizações, fazer com que a informação necessária chegue de forma eficaz e oportuna a cada um daqueles que dela precisam é um grande desafio. Para que a estratégia seja convertida em processo contínuo, os sistemas de informação desempenham papel fundamental. De acordo com os autores, os sistemas de baixa tecnologia podem proporcionar o apoio adequado para uma pequena equipe na organização, mesmo sendo uma equipe executiva, porém levar o *scorecard* da sala do conselho até cada uma das unidades de negócio e a cada colaborador que precisa receber essa informação exige tecnologias mais avançadas.

Nas empresas estudadas por Kaplan e Norton (2001), a disponibilização das informações nas redes das empresas era a base para o que se considerava como relatórios abertos. Essas redes e sistemas de partilhamento de informações

possibilitavam a infiltração do *scorecard* em diversos locais. Sem o uso dessa tecnologia, a abrangência esperada não era possível. Toda a tecnologia facilitava a conexão entre os indicadores e as bases de dados possibilitando que a sua atualização ocorresse a cada transação. As ligações dos *scorecards* aos sistemas ERPs e às suas bases de dados, bem como suas disponibilizações em *data warehouses* possibilitava que a estratégia fosse acompanhada por toda a organização. Essas mesmas informações, também, podiam ser conectadas a aplicações tais como custeio por atividade e análise de valor agregado. Quando esses sistemas interligavam-se aos mapas estratégicos, os modelos de desempenho de alto nível eram convertidos para as ações diárias e promovia-se o *feedback* das atividades realizadas mediante acompanhamento dos indicadores.

Giuntini (2003), em sua pesquisa na Alcoa, identificou também naquela empresa a necessidade demandada por informações adicionais àquelas que eram comumente disponíveis na organização quando da implantação do BSC.

2.2.1.3 Terceiro Princípio: transformar a estratégia em objetivo de todos

De acordo com Kaplan e Norton (2001), a fim de que a estratégia seja transformada em tarefa de todos, as organizações devem utilizar o BSC em três processos diferentes para alinhar os empregados com a estratégia (KAPLAN; NORTON, 2001, p. 227): comunicação e educação; desenvolvimento de objetivos pessoais e de equipes e sistemas de incentivos e recompensas.

Os autores esclarecem que para a criação da consciência estratégica, a equipe de liderança deve usar todos os canais possíveis para divulgar e reforçar a estratégia em todas as oportunidades. Para tanto, eles sugerem que as lideranças devam construir um programa de comunicação com os seguintes objetivos:

- a) promover a compreensão da estratégia em toda a organização;
- b) comprometer as pessoas com a estratégia na organização;
- c) educar a organização sobre o BSC como base de implementação da estratégia e
- d) fornecer *feedback* sobre a estratégia por meio do BSC.

Eles, ainda, esclarecem que a comunicação pode ser feita de muitas formas. As mais comumente encontradas pelos autores foram: as reuniões trimestrais abertas a todos os empregados, bem como o uso de folhetos, boletins informativos mensais; programas educativos, intranet, entre outros.

Kaplan e Norton (2001) advertem que as organizações precisam interligar o comportamento dos indivíduos aos objetivos de alto nível das unidades de negócio e aos da corporação, para tanto devem ser criadas medidas individuais, transfuncionais, de longo prazo e estratégicas. Conforme eles, algumas empresas desenvolvem BSCs pessoais, outras, ainda, os integram aos programas de qualidade ou de desenvolvimento de recursos humanos.

A proposição final de Kaplan e Norton (2001) para a conexão da estratégia de alto nível com toda a corporação se dá com a criação do que eles chamam de “contracheque equilibrado”, ou seja, quando o pagamento do colaborador passa a sofrer um reflexo, com base nas recompensas estabelecidas pelo BSC no alinhamento das ações deste com a estratégia da empresa. Os autores ressaltam, porém, que se deve tomar grande cuidado nessa implementação, pois, nas fases iniciais do funcionamento do BSC, muitos indicadores não estão disponíveis e a qualidade das informações proporcionadas pelos indicadores prontos é, no início, questionável, sendo assim, prazos mínimos de seis a doze meses a partir da operacionalização dos indicadores são recomendáveis antes da implantação dessas políticas de remuneração. Nas empresas estudadas pelos autores, seus executivos salientavam a importância de que os indicadores vinculados à remuneração fossem simples e objetivos, vinculando-os mais a resultados do que à execução de tarefas ou atividades. Algumas delas buscavam gerar recompensas baseadas no trabalho realizado em equipe, encorajando dessa forma o comportamento cooperativo, porém, para tanto, elas precisavam lidar com o gerenciamento de tensões e vários *tradeoffs*. Por outro lado, essa escolha pode induzir a acomodações, daqueles que se beneficiavam dos esforços dos outros.

Diversas pesquisas realizadas apresentam as dificuldades encontradas pelas organizações na vinculação das remunerações variáveis ao BSC. Entre elas citam-se as de Giuntini (2003), em sua pesquisa realizada na Alcoa, relata que aquela organização se sentia insegura para vincular o sistema de remuneração

variável ao BSC, e a de Otley (1999), em sua pesquisa, analisa que os programas de recompensas não são adequadamente explicados por Kaplan e Norton (1997).

Kaplan e Norton (2001) advertem para que se atente ao papel de agente de mudança da cultura da organização que pode ser desempenhado pela área de tecnologia da informação no processo de implementação dos relatórios abertos. Muitas vezes, nesses processos de implementação, a área de TI está mais preocupada com questões de tecnologias, bancos de dados, ferramentas de *data mining* etc., com isso gastando pouco ou nenhum tempo na análise do contexto cultural e da mudança desejada para a organização que pode ser favorecida pelo projeto de TI. Questões aparentemente simples podem ter impactos culturalmente importantes. Definir quem pode acessar o sistema, a que nível de informação se poderá ter acesso, bem como se o sistema comunicará desempenho, se criará competição ou cooperação, são questões efetivamente complexas na perspectiva do clima e da cultura organizacional. A estrutura virtual criada pelos sistemas de informação transcende as barreiras funcionais e departamentais e mostra quem é responsável pelo o quê e revela o desempenho de forma aberta promovendo o desenvolvimento de uma organização focalizada em objetivos estratégicos.

Kallas (2003), em sua pesquisa, também, analisa a necessidade da utilização de ferramentas de TI adequadas para o bom desempenho do BSC e de empresas qualificadas para a sua implementação e conclui pela forte dependência do sucesso do BSC por estas.

2.2.1.4 Quarto Princípio: converter a estratégia em um processo contínuo

De acordo com Kaplan e Norton (2001), o BSC é um instrumento que auxilia a conversão da estratégia em processo contínuo e, para tanto, precisa integrar a gestão estratégica com a operacional. Isso se dá mediante um *loop* autônomo de controle e aprendizado. A Figura 7 representa as diferentes dimensões dessa problemática e os principais elementos usados para seu adequado equacionamento.

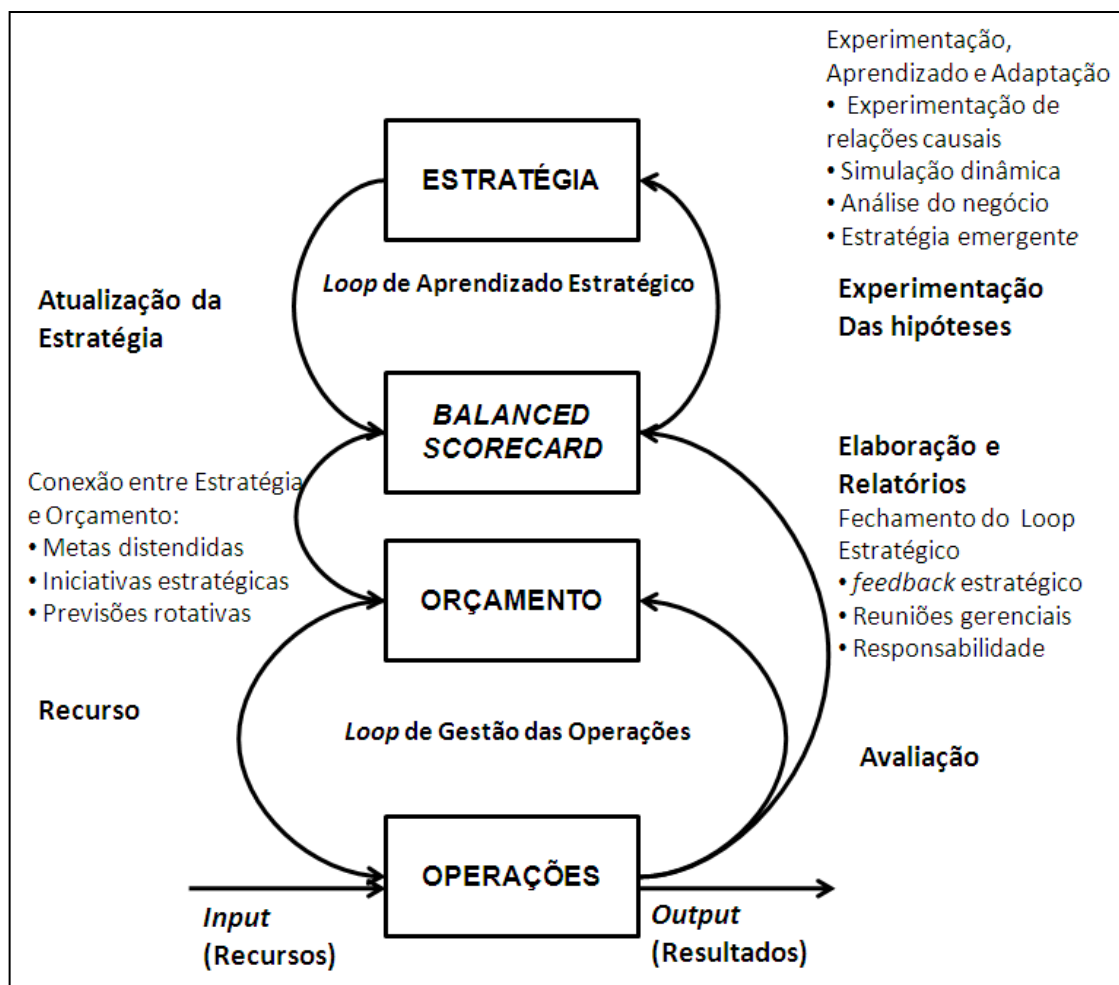


FIGURA 7 - A solução: converter a estratégia em processo contínuo

Fonte: Kaplan e Norton (2001, p. 289)

A partir da Figura 7 pode-se observar que o BSC é o elo que possibilita conectar a estratégia com o orçamento. Para tanto, na conexão entre a estratégia e o orçamento são estabelecidas as metas distendidas e as iniciativas estratégicas. Também, são dinamizados os processos de estabelecimento de previsões (previsões rotativas). Do ponto de vista do controle, para o fechamento do *looping* são realizadas ações de acompanhamento, entre as quais reuniões gerenciais de acompanhamento da estratégia têm papel fundamental (KAPLAN; NORTON, 2001).

Na visão de Kaplan e Norton (2001, p. 292), nas empresas tradicionais a preparação do orçamento empresarial promove a centralização das responsabilidades, pois ele foi criado em uma época na qual as grandes questões a gerenciar eram as relativas às capacidades de produção e aos custos. Ele é, geralmente, realizado por um pequeno grupo de pessoas em um evento

concentrado (geralmente no último trimestre do ano) e absorve uma grande quantidade de recursos. Por sua natureza, muitas vezes, ele impede a agilidade das tomadas de decisão tornando-se uma barreira da sensibilidade empresarial às necessidades do cliente. Dessa forma, para a integração do BSC ao modelo operacional da empresa faz-se necessária a mudança do enfoque do orçamento tradicional. Sendo assim, as organizações precisam adotar práticas que convertam a estratégia de alto nível da corporação para o orçamento das operações locais. Para tanto os autores recomendam as seguintes ações:

- a) traduzir a estratégia em um *balanced scorecard*;
- b) definir metas distendidas para cada indicador, para os períodos futuros;
- c) identificar iniciativas estratégicas para realizar as metas distendidas;
- d) aprovar recursos financeiros e humanos para as iniciativas estratégicas.
- e) integrar essas necessidades de recursos no orçamento anual.

Segundo Kaplan e Norton (2001), o processo que alinha as ações estratégicas com as do dia a dia é complexo, mas é necessário. Para a maior parte das empresas, os processos de gestão desenvolvem-se em torno do orçamento empresarial, porém, para aquelas que pretendem manter o seu foco na estratégia outras ações são requeridas. Além do orçamento operacional, as empresas precisam de um orçamento estratégico, que tem por objetivo prover os recursos necessários à implementação das ações estratégicas previstas. No orçamento estratégico, as projeções financeiras ocorrem no mesmo horizonte de tempo que o previsto no BSC. Ele se porta como um orçamento de longo prazo, sem tantos detalhes como os observáveis num orçamento convencional no horizonte temporal de um ano.

A fim de lidar com as limitações que são impostas pelos processos tradicionais de orçamentos, muitas empresas estudadas por Kaplan e Norton (2001) passaram a utilizar processos de orçamentos dinâmicos, para que as mudanças implementadas pudessem ser observadas e medidas dentro do mesmo período. Outras passaram a utilizar o orçamento com base em atividades, pois ele possibilita um forte apoio à implementação do orçamento estratégico, uma vez que as atividades identificadas no planejamento estratégico podem ser quantificadas e os recursos necessários para suas implementações ficam claramente identificados por esse método.

De outro lado, Kaplan e Norton (2001) advertem que muitas empresas fracassaram na implementação da estratégia, pois, se limitaram a realizar o orçamento operacional, com foco nos resultados de curto prazo e, dessa forma, optaram pela redução de custos e investimentos. Isso fez com que, no médio e no longo prazo, tais organizações não conseguissem atingir os resultados desejados. O tema da integração entre Estratégia, BSC e orçamentos é de grande interesse. Diversas pesquisas realizadas sobre o tema refletem a dificuldade encontrada por diversos gestores.

Giuntini (2003), em sua pesquisa na Alcoa, identificou que a empresa vinculava o orçamento de curto e longo prazo às ações estabelecidas pelo *Balanced Scorecard* para viabilizar projetos e atingir os objetivos e resultados esperados. Para atingir esse estágio de integração entre o BSC, estratégia e orçamentos, a empresa utilizava um sistema de suporte à decisão há 7 anos, divulgando-o por meio de um “Painel de Controle” para a disseminação e análise dos fatores críticos de sucesso dos setores, departamentos e unidades de negócios. Apesar de o alinhamento ter sido efetuado pela empresa, alguns gestores demonstravam insatisfações quanto às disponibilidades de verbas no curto prazo para a implementação das estratégias de longo prazo. Naquela ocasião, a escassez de recursos financeiros, a instabilidade econômica e a dificuldade em se estabelecerem cenários de longo prazo, fez com que as empresas reduzissem os desembolsos de despesas e limitassem os desembolsos para investimentos, demonstrando que a estratégia estabelecida era dependente do cenário econômico em que a empresa atuava. Ambientes econômicos instáveis fazem com que as ações em novos investimentos sejam conservadoras e comedidas (GIUNTINI. 2003).

Kallas (2003), em sua pesquisa, relata que uma das maiores dificuldades encontradas pelos gestores das empresas pesquisadas por ele foi a vinculação do BSC com o orçamento. Atkinson (2006), em seu estudo, conclui que a existência do BSC não suprime a necessidade da integração entre o planejamento estratégico e o orçamento.

Kaplan e Norton (2001) salientam a importância dos processos de *feedback* para que haja sucesso no alinhamento das estratégias com as ações diárias. Para a realização do *feedback* as empresas realizam reuniões gerenciais para avaliação da estratégia. Nessas reuniões, a agenda converge para os temas estratégicos, ao

invés de relatar e controlar o BSC. Para tanto, nessas reuniões são apresentados relatos dos indicadores relevantes, bem como dos programas destinados a melhorar o desempenho mensurado. O uso do BSC ao em vez do orçamento empresarial muda o foco das análises de previsto *versus* realizado estimulando os gerentes a implementarem a estratégia com mais eficácia.

Na experiência de Kaplan e Norton (2001), a experimentação e adaptação da estratégia pelos gerentes durante as reuniões de avaliação da estratégia ocorreram das seguintes formas: métodos analíticos (teste e simulação dinâmica da hipótese), exame do impacto das discontinuidades externas e, por fim, a identificação e suporte das estratégias emergentes.

Em seus relatos os autores contam que as reuniões eram realizadas a partir de discussões do BSC com frequências que variavam de mensais a trimestrais (de acordo com cada empresa). Nessas reuniões, as ideias surgiam e, a partir das discussões, adquiria-se o aprendizado da organização bem como realizava-se um ajuste fino da estratégia, fazendo com que ela se convertesse em um processo contínuo. Para os autores, as reuniões de avaliação devem voltar-se para o futuro, em que os participantes possam explorar maneiras mais eficazes de implementar a estratégia e as mudanças necessárias com base no aprendizado do passado. Essa mecânica faz com que a implementação da estratégia seja um processo contínuo e não um fato isolado. De acordo com Kaplan e Norton (2008), não há um consenso sobre a periodicidade ótima dessas reuniões, porém uma das preocupações é de que nos casos onde as empresas tenham sua cultura dominada pela visão de curto prazo, provavelmente haverá preocupação com o pensamento estratégico somente próximo às datas das reuniões, sendo assim, no caso em que as reuniões são mensais há uma ajuda natural na transformação dessa cultura.

No entendimento do Kaplan e Norton (2001), as reuniões de avaliação da estratégia devem ser um processo aberto, baseado em equipes e comandadas pelo executivo sênior da organização. Quando a informação que será discutida é previamente disponibilizada a todos por meio de sistemas compartilhados de informação, as reuniões tornam-se mais concentradas e breves. Os sistemas de informação, bem como os relatórios por eles produzidos, fornecem a base para o funcionamento das reuniões gerenciais em torno da estratégia. Os autores recomendam que as reuniões devam ser marcadas com a duração de meio dia e

nelas haja tempo suficiente para efetuar a revisão de mais ou menos 25 indicadores em três temas estratégicos. Cada indicador deve estar sob a responsabilidade de um executivo e a participação de cada um deve estar associada à importância do tema associado à estratégia em detrimento da visão formal da cadeia de comando.

Para Giuntini (2003) e Hispagnol e Rodrigues (2006), existe grande dificuldade em criar uma agenda da alta administração para a realização das reuniões de aprendizado nas organizações.

Kaplan e Norton (2001) identificaram que à medida que as empresas evoluíam na implementação de suas estratégias, adaptando-as e refinando-as, constataram que até 25% dos indicadores mudavam a cada ano em consequência do processo do aprendizado. A mudança era resultado do aumento do nível de sofisticação em torno da estratégia e não de erros em suas estruturas originais.

De outro lado, a falta de instrumentos de gestão é vista por Kaplan e Norton (2005) como um dos graves motivos de insucesso para a implementação do BSC. Ele observa que, em sua experiência de quinze anos em pesquisas sobre o BSC, sessenta a noventa por cento das implementações das estratégias falham, pois, há uma inequívoca necessidade de instrumentos que possibilitem a adequada gestão dessas implementações, sem o que elas não são adequadamente estruturadas.

É importante salientar que, na visão de Kaplan e Norton (2001), os relatórios gerenciais estratégicos são diferentes dos operacionais, neles, segundo os autores, comunica-se o desempenho, ao contrário dos operacionais que os controlam. Cabe, também, ressaltar que poucos temas estratégicos podem ser tratados isoladamente, diferentemente de muitos temas operacionais, sendo assim o sistema de informação gerado com base no BSC não deve representar um aumento de relatórios para a organização se ela for capaz de abrir mãos de seus relatórios convencionais. A organização deve ver, nesse novo sistema de informações, as grandes oportunidades para que a mudança cultural da organização ocorra. Novas oportunidades devem ocorrer desde que os funcionários se interliguem por intermédio de suas competências e não pela estrutura departamental / funcional, o que, ocorrendo, aumentará o nível de cooperação na organização e a criação de uma agenda comum na qual o nível de trabalho em equipe será mais frequente,

mais efetivo e mais participativo, fortalecendo com isso a conversão da estratégia em processo contínuo.

2.2.1.5 Quinto Princípio: mobilização da mudança pela liderança executiva

Para Kaplan e Norton (2001) implementar novas estratégias em grande escala, demanda mudanças, também, em grande escala. As grandes mudanças de desempenho esperadas como decorrência da implementação de uma nova estratégia não podem ser comparadas àquelas que são obtidas pelas empresas por meio de seus processos de melhoria contínua. Sendo assim, os gestores devem estar focados em promover uma verdadeira transformação em suas empresas.

Para os autores deflagar o processo de mudança nem sempre é o maior desafio para as organizações. Diversos estudos de casos mostram que empresas em dificuldades foram lançadas por seus líderes a um processo de mudanças. Também, observou-se nesses estudos que algumas empresas, que já tinham bom desempenho, efetuaram mudanças para impulsionar um esforço adicional. Note-se que nem sempre os processos de mudança começam pelo principal executivo da organização, mas, uma vez iniciada a mudança, a empresa tem que promover meios de governança para poder sustentá-la.

Em suas observações, os autores relatam que, nas empresas em que o programa de BSC teve sucesso, ele foi visto como um programa de mudança e não de monitoramento. Como tal essas empresas se mobilizaram, centradas no senso de propriedade, no comprometimento de suas lideranças e no trabalho em equipe. Mobilizaram-se para lidar com a natureza não estruturada da transição de suas situações atuais para os novos modelos. Essa mudança se deu com a mobilização da organização, com a mudança dos modelos de governança, institucionalizando novos valores culturais e novas estruturas em um novo sistema de gestão. Nessas empresas esse processo foi observado ao longo de dois ou três anos. É importante enfatizar que os autores alertam que nem todas as empresas estudadas tiveram capacidade de sustentar o nível de energia necessário para mobilizar a mudança.

Para Kaplan e Norton (2001), o ingrediente mais importante para o sucesso do BSC nas organizações é o estilo de liderança do executivo sênior. Nas empresas

que tiveram sucesso, os seus líderes perceberam que seu desafio mais importante seria a comunicação. Eles deveriam ser capazes de cativar seus colaboradores. Muitos não conheciam os passos para a implementação da estratégia, mas estavam convictos de que dependiam dos empregados para encontrar formas inovadoras de fazê-lo. Esses líderes reconheciam que seu maior desafio seria o de conseguir o alinhamento de toda a organização. Dessa forma, aqueles líderes que não eram centralizadores, que promoviam iniciativas para a participação, iniciativa, inovação e comunicação com os empregados tiveram maior êxito comparativamente àqueles que agiam de forma contrária.

Diversos estudos foram realizados sobre problemas identificados na implantação do BSC. O problema mais recorrente em todos os estudos refere-se à falta de patrocínio da alta administração. Tais estudos levam à inequívoca conclusão da imprescindibilidade de tal atributo para a viabilização do BSC nas organizações (BOURNE; NEELY, 2002; GIUNTINI, 2003; HISPAGNOL; RODRIGUES, 2006; KRONMEYER FILHO; KLIEMANN NETO; RIBEIRO, 2004; SILVA; SANTOS; PROCHNIK, 2008).

Para a gestão das mudanças requeridas nas organizações a partir do uso do BSC, após quinze anos de estudos contínuos em diversas companhias, Kaplan e Norton (2005) identificaram que as organizações que conseguiram atingir inovações usando o BSC e integrá-lo ao sistema de gerenciamento da estratégia, tinham desenvolvido, ao nível da corporação, uma nova unidade organizacional interna denominada de Escritório de Gerenciamento da Estratégia (*Office of Strategy Management – OSM*).

Segundo os autores, a criação do OSM na corporação pretende proporcionar o alinhamento efetivo da estratégia com as ações estratégicas, uma vez que, sem a existência desse organismo, é muito difícil alinhar ações estratégicas de diversas unidades aos seus planos departamentais. Para os autores, uma comprovação prática da ocorrência desse desalinhamento é a observação das distorções que ocorrem no planejamento estratégico de empresas que trabalham somente com indicadores financeiros. Geralmente, essas empresas têm no orçamento empresarial sua principal ferramenta de trabalho. Pesquisas realizadas por Kaplan e Norton (2005) mostram que sessenta por cento dessas empresas não alinha suas estratégias ao orçamento anual e em oitenta e cinco por cento delas

seus executivos relatam que gastam menos de uma hora por mês discutindo estratégia e outros cinquenta por cento informam que gastam zero horas mensais em discussões de estratégia.

Nas pesquisas realizadas por Kaplan e Norton (2005), nove processos funcionais, divididos em três diferentes grupos, foram identificados como o conjunto de práticas de usuários de BSC e devem ser gerenciados ou integrados pelo OSM, conforme segue:

- a) **processos centrais:** gerenciamento do BSC, alinhamento organizacional e revisão das estratégias. Estes devem ser feitos pelo OSM;
- b) **processos desejáveis:** planejamento estratégico, gerenciamento das comunicações e das iniciativas. Estes devem ser feitos pelas unidades existentes, porém o OSM deve proporcionar o alinhamento com a estratégia
- c) **processos integrados:** planejamento e orçamento, alinhamento da força de trabalho e compartilhamento do conjunto de práticas. O OSM deve assegurar o alinhamento desses processos críticos com a estratégia.

Na revisão teórica efetuada neste trabalho, constatou-se que, em nenhuma das publicações pesquisadas produzidas por Kaplan e Norton, foram encontradas evidências de que esses autores tratassem da abordagem de metodologias para a gestão de programas e projetos. Tais tópicos são referenciados frequentemente em suas obras, porém, em nenhum momento foi tratada, a forma como deve ser dada para o encaminhamento das ações decorrentes destes.

Dessa forma, entende-se, neste trabalho, que a falta de um tratamento mais explícito e adequado para a gestão dos projetos (que são os planos e programas decorrentes do planejamento estratégico) é uma grave insuficiência metodológica da abordagem que trata o BSC proposta por Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004) que precisa ser reconsiderada.

Marcovitch e Radosevich (1978), em uma publicação da Revista de Administração em São Paulo, já apresentavam em 1978 a gestão por projetos como base de uma maior eficácia no planejamento estratégico.

Estudos realizados por Herzner (2006) evidenciam que, desde 1993, em função da percepção da necessidade do aumento da eficiência na gestão

estratégica, empresas americanas vêm adotando a Gestão de Projetos como forma de melhorar os níveis de eficácia nos resultados dos planejamentos estratégicos. Segundo o autor, a Gestão de Projetos é o “desenvolvimento de uma metodologia-padrão que se possa utilizar repetidamente e com alta probabilidade de atingir os objetivos do projeto”. O autor não apregoa que ela seja a garantia do sucesso ou do lucro, mas, certamente, auxilia na probabilidade de encontrá-los. Dentro da mesma linha, os estudos de Niebecker, Eager e Kubitzka (2008), em suas pesquisas, levam a concluir sobre a necessidade da aplicação da gestão de projetos como fator do aumento da eficiência e eficácia em programas e projetos do BSC.

No Brasil, o uso da Gestão de Projetos de forma integrada ao planejamento estratégico já é uma realidade há anos. Uma obra coordenada pela Symnetics em 2005 apresentou o SENAI, a COPEL e a COPSUL como usuários das metodologias de gestão de projetos para a realização dos programas e projetos propostos pelo planejamento estratégico com o auxílio do BSC (DÓRIA; CAMARGO FILHO; BOSQUETE, 2005; GUARAGNA; CASTRO, 2005; SOARES, 2005;). Outras empresas, também, são usuárias dessa metodologia, porém ainda não tiveram suas técnicas de gestão publicadas, entre elas podem-se destacar a Petrobras e a Sabesp.

A base da metodologia de Gestão de projetos usada pela maior parte das empresas citadas vem do *Project Management Institute* – PMI®. O PMI® (2010) é uma instituição que está em 185 países e conta com 500.000 associados ocupando posição de liderança global no desenvolvimento de padrões e gerenciamento de projetos em todo o mundo. Comunica seu conhecimento por intermédio de diversas publicações, entre elas o PMBOK®, que é “Um guia do conjunto do conhecimento em gerenciamento de projetos” PMBOK® (2004, p.3).

Para a gestão dos conjuntos de projetos que são desenvolvidos pelas organizações, o PMI®, por meio do PMBOK® (2004, p.17), apresenta o conceito de PMO® - *Project Management Office* como sendo “uma unidade organizacional que centraliza e coordena o gerenciamento de projetos sob seu domínio. [...] Também pode ser chamado de “escritório de gerenciamento de programas”. Os PMO® podem operar de forma contínua em todas as necessidades do projeto, inclusive agindo na sua realização.

Como case de implantação dessas metodologias, Soares (2005) apresenta o SENAI. Ele é um dos maiores polos nacionais de geração e difusão de conhecimento aplicado ao desenvolvimento industrial. Ele é parte integrante do Sistema Confederação Nacional da Indústria (CNI) e Federação das Indústrias dos Estados. Apóia 28 áreas industriais por meio da formação de recursos humanos e da prestação de serviços. (SENAI. 2010)

Conforme Soares (2005), o SENAI, desde o ano de 2002, iniciou a implantação do BSC e conta com uma estrutura de gestão de projetos. As práticas de gestão de projetos do SENAI estão estruturadas conformes padrões do PMI® e foi desenvolvida uma ferramenta interna denominada de Sistema de Gestão de Projetos Estratégicos – SGPE, utilizando-se de meios computacionais e os conceitos do PMI® para sistematizar em rede toda a gerência por projetos na organização.

A Figura 8 apresenta o modelo de gestão da estratégia do SENAI. Nela, vê-se a área de Gestão de Projetos Estratégicos como uma decorrência da integração do desdobramento dos planos de ação dos BSC e a revisão da estratégia.

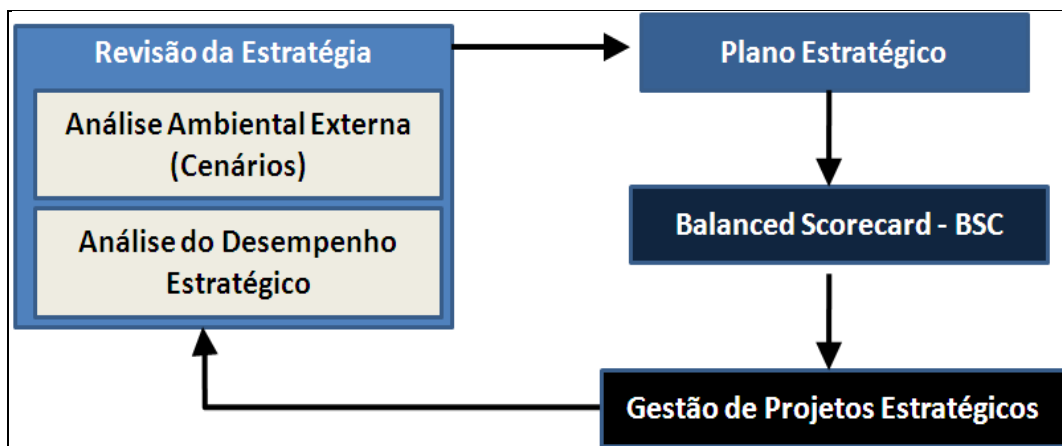


FIGURA 8 - Modelo de gestão da estratégia do SENAI

Fonte: Soares, 2005, p. 86

No SENAI, conforme Soares (2005), todos os projetos são realizados dentro do ambiente eletrônico construído (SGPE), onde pelo gestor do projeto inicialmente são lançadas especificações técnicas do projeto, objetivos, justificativas, alinhamento estratégico, cronograma, equipe, produtos, metas, indicadores de desempenho, impactos e análises de viabilidade econômico-social. Cada um dos projetos é avaliado quanto ao seu alinhamento com o planejamento estratégico,

linhas de negócios e setores econômicos priorizados, dentro das políticas nacionais do SENAI. Quando aprovados seguem para a execução. Os demais são arquivados, podendo ser reapresentados posteriormente.

A fase de execução trata de fazer acontecer o planejamento do projeto, ou seja, executa as atividades programadas. O SGE, nessa fase, acompanha a realização financeira, o cronograma, a evolução do projeto, bem como monitora a satisfação dos envolvidos no projeto.

A fase de controle, que cabe ao Departamento Nacional, monitora os progressos liberando sistematicamente os recursos para os gestores. Para executar essa função, o Departamento Nacional exerce a função de escritório de gestão estratégica de projeto, conforme Figura 9.

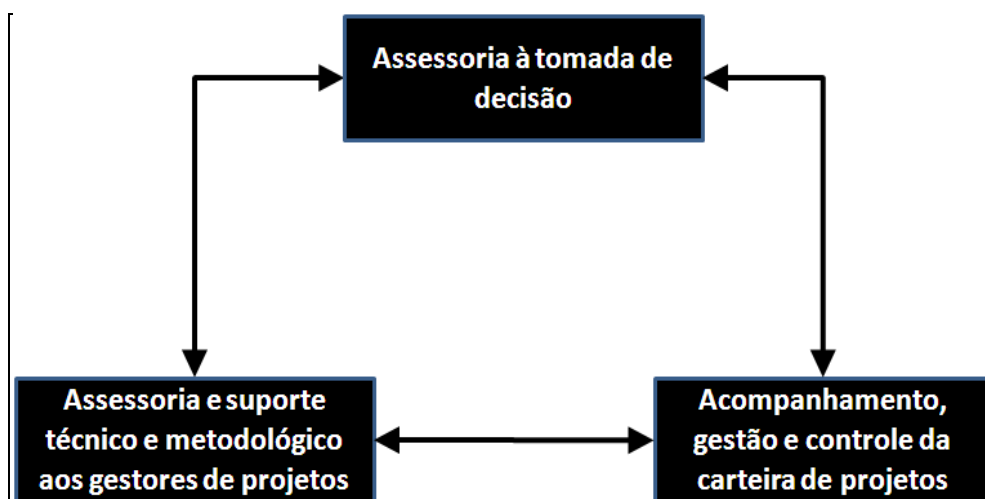


FIGURA 9 - Processos de escritório de gestão estratégica de projetos.

Fonte: Soares, 2005, p. 89

De acordo com Soares (2005), no SENAI, as principais funções do escritório de gestão estratégica de projetos são as de assessorar a tomada de decisões, assessorar técnica e metodologicamente os gestores com as metodologias de gestão de projeto e acompanhar e gerir a carteira de projetos

Outra empresa apresentada na obra organizada pela Symnetics é a COPEL – Companhia Paraense de Energia – empresa de economia mista, e uma das dez maiores concessionárias do setor elétrico brasileiro fornecendo energia para 3,2 milhões de clientes, iniciou, em 2003, a utilização do BSC, complementarmente ao sistema de Gestão pelas Diretrizes (GPD) que vinha sendo usado por ela desde 1992 (DÓRIA; CAMARGO FILHO; BOSQUETTI, 2005).

Outro exemplo de empresa que se vale de diversas estruturas funcionais para a gestão da estratégia é a COPE SUL – Companhia Petroquímica do Sul (que é a maior central de matérias-primas do Polo Petroquímico do Sul, localizada em Triunfo – RS). No ano de 2003, ela decidiu-se pela implantação do BSC. Em 2004, desenvolveu seu mapa estratégico bem como identificou seus objetivos, indicadores estratégicos, metas e projetos, tendo início as Reuniões da Gestão Estratégica – RGE, e integrando o BSC às práticas de gestão existentes (GUARAGNA; CASTRO, 2005).

Outra importante perspectiva a ser analisada é a que trata do uso do BSC pelas empresas governamentais e as sem fins lucrativos. De acordo com as pesquisas de Kaplan e Norton (2001), estas têm grandes dificuldades no estabelecimento de suas estratégias. Nos levantamentos preliminares ao processo de implantação do BSC realizados pelos pesquisadores, eles se depararam, nessas empresas, varias vezes, com documentos extensos sobre a estratégia e boa parte desse material consistia de listas de programas de iniciativas em vez dos resultados esperados pela organização. Nelas, quando da implantação dos primeiros *scorecards* estes destacavam temas de excelência empresarial, sendo raro encontrar indicadores que evidenciassem a busca de estratégias que pudessem ser enquadradas nas modalidades de liderança de produto ou mesmo de intimidade com seus clientes fazendo com que seus *scorecards* se assimilassem em muito aos do tipo KPI (*Key Performances Indicators*) que são usados frequentemente por organizações industriais, sobretudo, naquelas que implementaram a gestão da qualidade total (TQM). Para os autores, os órgãos governamentais e as empresas sem fins lucrativos são capazes de estabelecer estratégias que não se limitem à pura excelência operacional, porém, para isso, precisam de visão e liderança para focar naquilo que é efetivamente importante para a organização.

Kaplan e Norton (2001) ressaltam que, na maior parte das empresas governamentais e sem fins lucrativos, existiu uma dificuldade inicial com a arquitetura do BSC, pois nele, geralmente, a perspectiva financeira é colocada no topo da hierarquia, o que de fato não é uma realidade para essas empresas. Sendo assim, muitas delas fizeram a alteração dessa perspectiva colocando nesse lugar a perspectiva do cliente, pois para essas organizações, os cidadãos são os principais beneficiários de todas as ações que são tomadas.

Pesquisa realizada em empresas sem fins lucrativos por Kong (2010) identifica que a estrutura do BSC proposta por Kaplan e Norton (2004) não atende às necessidades das empresas estudadas. Para este autor, o modelo conceitual proposto por Kaplan e Norton (2004) não considera aspectos importantes da estratégia de empresas sem fins lucrativos como dimensão social, elementos de recursos humanos, aspectos políticos e a distinta natureza de competição e colaboração no serviço não lucrativo.

Concluindo, os problemas mais frequentes na implantação do BSC são, assim, sintetizados por Kaplan e Norton (2001):

- a) **questões de transição:** por vezes, empresas que já tinham avançado consideravelmente nos processos de implantação de seus BSC passaram por processos de vendas, fusões e incorporações e a nova equipe sênior não teve interesse em dar continuidade ao projeto levando as empresas a abandonarem os projetos;
- b) **questões de projeto:** como exemplos, algumas empresas adotaram muitos indicadores sem se preocupar com sua relevância, outras escolheram poucos. Outra causa encontrada foi a falta de alinhamento das unidades de negócio com os objetivos corporativos e os serviços partilhados.
- c) **questões de processo:** os autores identificaram sete diferentes tipos de deficiências de processo de *scorecards* as quais são listadas:
 - falta de comprometimento da alta administração,
 - envolvimento de poucas pessoas,
 - encastelamento do *scorecard* no topo,
 - processos de desenvolvimento muito longos; o *balanced scorecard* como projeto de mensuração de ocasião única,
 - tratamento do *balanced scorecard* como projeto da área de sistemas,
 - contratação de consultores inexperientes,
 - implementação do *balanced scorecard* apenas para fins de remuneração.

2.3 CRÍTICAS AO BALANCED SCORECARD

Apesar de uma aparente densidade conceitual do BSC, diversos pesquisadores têm constatado vários tipos de dificuldades na implantação e uso do BSC. Outro ponto que se observa nos trabalhos é a falta de evidências que comprovem os verdadeiros benefícios advindos de seu uso. O Quadro 2 sintetiza as principais críticas e dificuldades encontradas por autor(es). As pesquisas foram selecionadas a partir de sua aderência em relação aos assuntos tratados na obra em análise.

Autor(es)	Críticas
Frezatti, Relvas e Junqueira (2010)	a) identificação de requisitos e condições estruturais preliminares ao uso do BSC que podem diminuir seu risco de insucesso, bem como podem facilitar a sua implementação.
Kong (2010)	a) estrutura do BSC proposta por Kaplan e Norton (2004) não atende às necessidades das empresas estudadas. b) o modelo não considera aspectos importantes da estratégia de empresas sem fins lucrativos como dimensão social, elementos de recursos humanos, aspectos políticos e a distinta natureza de competição e colaboração no serviço não lucrativo.
Silva, Santos e Prochnik (2008)	a) problemas para garantir o alinhamento estratégico de todos os painéis construídos e das equipes envolvidas; b) dúvidas e dificuldades para escolher o número de objetivos e indicadores adequado por painel estratégico; c) dificuldades para refletir a estratégia por meio dos indicadores; d) problemas para efetuar os desdobramento de cima para baixo; e) dificuldade em integrar os 86 painéis de desempenho integrados; f) dificuldade ou mesmo impossibilidade de quantificar as relações de causa e efeito; g) dificuldade em compatibilizar a utilização do BSC com a maior participação dos funcionários.
Hispaniol e Rodrigues (2006)	a) dificuldade para a seleção dos indicadores de desempenho alinhados a estratégias e fatores críticos; b) falta de comprometimento dos colaboradores com a avaliação de desempenho; c) problemas de interesses da agenda da alta administração e d) pressão por resultados de curto prazo dificultando a consolidação do modelo.
Paranjape, Rossiter e Pantano (2006)	a) problemas para selecionar, desenvolver e implantar as medidas na prática; b) problemas para manter as medidas relevantes para as mudanças organizacionais e c) não existem evidências concretas de melhoria de desempenho pelo uso de BSC.
Prieto et al. (2006)	a) falta de comprometimento da alta administração; b) discussões não claras e pouco frequentes; c) quatro perspectivas não balanceadas; d) BSC como único evento e não como processo contínuo; e) não definir papéis e responsabilidades.
Atkinson (2006)	a) importância da comunicação clara e da definição do papel da média gerência como elementos centrais da viabilização da integração do BSC; b) a importância do estabelecimento de um sistema efetivo de controle e gestão da estratégia no qual o BSC faça

continua

conclusão

Autor(es)	Críticas
	parte; c) a efetiva integração entre o BSC e a gestão estratégica permanece como inibidor da implementação da estratégia; d) o BSC não suprime a necessidade da integração entre o planejamento estratégico e o orçamento.
Marr e Adams (2004)	Descrevem o conceito de ativo intangível utilizado no BSC como falho e inconsistente.
Kronmeyer Filho, Kliemann Neto e Ribeiro (2004)	a) Insucesso no processo de desdobramento e implementação das estratégias; b) O papel da liderança foi identificado como fundamental e onde não existia, o BSC não se consolidou.
Kallas (2003)	a) a maior dificuldade encontrada pelos executivos foi a vinculação do BSC com o orçamento.
Basso e Pace (2003)	Quando olhado de forma científica, não há como comprovar as causalidade das relações de causa e efeito propostas por Kaplan e Norton.
Ittner, Larcker, Meyer (2003)	a) subjetividade na ponderação das medidas para efeito de bonificação; b) foco no desempenho financeiro; c) ignora as medidas mais preditivas do desempenho futuro da empresa; d) gera conflitos entre os gestores na avaliação de desempenho.
Giuntini (2003)	a) dificuldade de se estabelecerem as relações de causa e efeito entre indicadores e iniciativas; b) dificuldades para alinhar o BSC aos orçamentos de curto e longo prazos; c) o BSC precisa de outras ferramentas para atuar em conjunto não se constitui em um sistema de gestão; d) dificuldades em realizar reuniões de aprendizado e crescimento; e) inseguranças em vincular a remuneração variável ao BSC.; f) necessidade de sistemas de informações adicionais para atender ao BSC.; g) falta de aprofundamento dos líderes sobre a teoria do BSC; h) falta de integração entre as gerências (ante uma estrutura de departamentos fortes) dificulta a melhoria dos resultados.
Bourne e Neely (2002)	a) problemas no acesso às informações e aos sistemas de informações das empresas; b) estimativa de horas para implantação inadequada; c) impactos políticos e pessoais gerados pelas medidas; d) falta de comprometimento da alta administração; e) excesso de intervenção da matriz nas controladas em organizações transnacionais.
Malina e Selto (2001)	a) as medidas são imprecisas ou subjetivas; b) a comunicação sobre o BSC é de uma única forma (de cima para baixo) e não participativa e c) <i>benchmarks</i> são inadequados, mas utilizados para avaliação.
Otley (1999)	a) metodologia de implementação detalha pouco sobre como selecionar os indicadores de desempenho; b) existem poucas orientações sobre como construir as relações de causa-efeito, gerando simplificações da realidade; c) o processo de estabelecimento de metas também é pouco detalhado na literatura sobre o assunto e d) os programas de recompensas também não são bem explicados.

QUADRO 2 - Críticas ao *Balanced Scorecard*

Fonte: o autor.

Note-se que parte das críticas evidencia a dificuldade das organizações em tratar assuntos relacionados às medidas de desempenho seja em relação ao alinhamento com a estratégia, identificação de indicadores, determinação do número de painéis ou mesmo para a obtenção e operacionalização das informações. Outros

aspectos identificados estão ligados a questões comportamentais relativamente ao comprometimento das lideranças e dos demais colaboradores e conflitos de gestores. Também, foram destacadas, críticas e dúvidas a outros aspectos relacionados à organização do processo do BSC e de sua adequação ao processo de planejamento, além de outros pontos relacionados à subjetividade para praticar medidas de valor e aplicá-las em programas de remuneração variável.

Localizam-se as oportunidades de se analisarem as evidências para institucionalização do modelo na obra de Kaplan e Norton principalmente pelas críticas de Otley (1999) sobre a falta de detalhamento na literatura sobre BSC de como os objetivos meios e fins devem ser relacionados analiticamente.

A partir da estrutura de atributos da contabilidade gerencial, Frezatti e outros (2010) comprovaram que, nas empresas onde o BSC é conhecido e utilizado, elas possuíam dois atributos de contabilidade gerencial que as diferenciavam das demais empresas pesquisadas, são eles: disponibilidade de informações financeiras para avaliação de desempenho e informações com escopo futuro. Segundo estes autores, esses atributos permitem compreender o BSC como uma evolução da utilização madura do planejamento e representam antecedentes para a organização demandar processos de planejamento mais bem estruturados. Infere-se que as organizações sem tais atributos tendem a não alcançar os benefícios do uso do BSC incorrendo nas críticas apontadas pelos autores constantes no Quadro 2.

2.4 A INSTITUCIONALIZAÇÃO DO BSC

A Teoria Institucional, a partir de Tolbert e Zucker (1999) e de Abrahamson (1991), Covalleski e Dirsmith (1988), Perrow (1985) e Powell (1985 apud COVALESKI; DIRSMITH,1988), DiMaggio e Powel (1983), Lawrence, Winn e Jennings (2001), Meyer e Rowan (1977), Rowan (1982), Strang e Meyer (1993), Tolbert e Zucker (1983), Zucker (1977) e Zucker (1987) fornece instrumental teórico para a ampliação da visão da institucionalização do BSC.

Na abordagem proposta por Tolbert e Zucker (1999), vê-se que o entendimento do processo de institucionalização se dá a partir de seus estágios de institucionalização (pré-institucionalização, semi-institucionalização e total

institucionalização) e estes se dão pela satisfação de algumas condições em seis dimensões comparativas a serem observadas nas organizações relativamente a um dado elemento institucional em análise. São elas: processos, características dos adotantes, ímpeto para difusão, atividade de teorização, variância na implementação e taxa de fracasso estrutural. Essas dimensões são descritas no Quadro 1 (página 52) e com base nele foi elaborado o modelo empírico que subsidiou a pesquisa.

Para Tolbert, o modelo proposto por ela e Zucker, em Tolbert e Zucker (1999, p.211) está sujeito a algumas variações em aplicações em casos empíricos, conforme pode ser visto em sua resposta dada a Quinello (2007, p. 89), em 14 de setembro de 2004, em resposta às questões formuladas por ele sobre os estágios do processo de institucionalização, dizendo: “*the stage model that Lynne Zucker and I proposed was theoretical; thus, I’m sure there’s likely to be some variation in it in any particular empirical case*”. Sendo assim, para cada uma das seis dimensões comparativas propostas pelas autoras serão a seguir descritas as formas pelas quais se interligarão os conceitos da Teoria Institucional com os do *Balanced Scorecard* para os fins desta pesquisa.

2.4.1 A DIMENSÃO PROCESSUAL

De acordo com Kaplan e Norton (2001), o processo de gestão do BSC pode ser resumido com a realização do conjunto de cinco ações necessárias para tornar uma organização orientada para a estratégia às quais ele elevou ao nível de princípios. São elas: traduzir a estratégia em termos operacionais, alinhar a organização à estratégia, transformar a estratégia em tarefa de todos, converter a estratégia em processo contínuo e mobilizar a mudança por meio da liderança executiva.

A identificação e delimitação de atividades que possam ser associadas a cada um dos cinco princípios é bastante complexa, porém, na realização da revisão teórica do BSC com base nas pesquisas apresentadas diversos pontos foram identificados como sendo imprescindíveis para o sucesso da implantação do BSC e, sendo assim, são apresentados no Quadro 3, relacionando-os às bibliografias selecionadas.

Conjunto das Práticas do BSC	Referencial bibliográfico do BSC	Referencial bibliográfico da Teoria Institucional
<ul style="list-style-type: none"> - Os indicadores estratégicos comunicam a estratégia e a visão; - A mudança do foco financeiro para o de valor; - A gestão de ativos intangíveis e; - Visualização das relações de causa e efeito. 	<p>Otley (1999), Malina e Selto (2001), Giuntini (2003), Basso e Pace (2003), Paranjape, Rossiter e Pantano (2006), Silva, Santos e Prochnik (2008); Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004)</p>	<p>Meyer e Rowan (1977), Tolbert e Zucker (1983), Zucker (1987), Strang e Meyer (1993) e Tolbert e Zucker (1999).</p>
<ul style="list-style-type: none"> - Os processos de desdobramento dos painéis para múltiplas unidades de negócios e de serviços; - A adequação da infraestrutura de TI às necessidades de cada organização levando a estratégia a todos os cantos da empresa com sistemas rápidos e adequados, bem como proporcionando relatórios abertos aos gestores estratégicos. 	<p>Silva, Santos e Prochnik (2008), Kronmeyer Filho, Klieman Neto e Ribeiro (2004), Otley (1999), Malina e Selto (2001); Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Paranjape, Rossiter e Pantano (2006), Kallas (2003), Kaplan e Norton (1997, 2001)</p>	<p>Meyer e Rowan (1977), Tolbert e Zucker (1983), Zucker (1987), Strang e Meyer (1993) e Tolbert e Zucker (1999).</p>
<ul style="list-style-type: none"> - O uso do treinamento e da comunicação para ampliar o conhecimento; - A vinculação do BSC com a remuneração variável; - A TI a serviço da comunicação da estratégia. 	<p>Giuntini (2003), Otley (1999), Kaplan e Norton (1997, 2001), Kallas (2003)</p>	<p>Meyer e Rowan (1977), Tolbert e Zucker (1983), Zucker (1987), Strang e Meyer (1993) e Tolbert e Zucker (1999).</p>
<ul style="list-style-type: none"> - As reuniões da Gestão da Estratégia também como elementos fundamentais para a consolidação da estratégia na organização.; - A integração do orçamento empresarial com o planejamento estratégico, transformando objetivos de longo prazo em de curto prazo - O Plano de negócios 	<p>Kallas (2003), Giuntini (2003), Atkinson (2006), Kaplan e Norton (1997, 2001, 2008), Hispagnol e Rodrigues (2006)</p>	<p>Meyer e Rowan (1977), Tolbert e Zucker (1983), Zucker (1987), Strang e Meyer (1993) e Tolbert e Zucker (1999).</p>
<ul style="list-style-type: none"> - As ações determinantes geradas pela liderança executiva na implementação e manutenção do uso do BSC.; - A criação do Escritório de Gestão da Estratégia (OSM) como prática indispensável para as empresas que querem colocar a estratégia no centro de suas atividades.; - O uso do PMO® como instrumento fundamental para a gestão de projetos nas organizações usuárias do BSC. 	<p>Kronmeyer Filho, Kliemann Neto e Ribeiro (2004), Giuntini (2003); Bourne e Neely (2002), Hispagnol e Rodrigues (2006), Silva, Santos e Prochnik (2008), Kaplan e Norton (2005), Marcovitch e Radosevich (1978), Herzner (2006), Niebecker, Eager e Kubitza (2008), Guaragna e Castro (2005), Soares (2005), Dória, Camargo Filho e Bosquetti (2005), Pmbok® (2004)</p>	<p>Meyer e Rowan (1977), Tolbert e Zucker (1983), Zucker (1987), Strang e Meyer (1993) e Tolbert e Zucker (1999)</p>

QUADRO 3 - Conjunto de práticas do BSC e referencial bibliográfico

Fonte: o autor.

A fim de equiparar a dimensão processual do uso do BSC com o seu estágio de institucionalização será estabelecida nesta pesquisa uma correlação do aumento do nível (ou estágio) de institucionalização do BSC, com a maior aderência ao conjunto das práticas utilizadas mediante o instrumento de pesquisa que será apresentado no capítulo referente à metodologia do trabalho. Conforme enunciado por Tolbert e Zucker (1999, p. 211), a institucionalização começa com a habitualização dos processos, indo para sua objetificação e, por último, chegando à sua sedimentação. Comparativamente aos estágios evolutivos do BSC pode-se entender que maior aprimoramento na utilização do conjunto de práticas do BSC, faz com que esse instrumento saia de uma fase preliminar (equivalente a habitualização) chegando a um uso maduro e consolidado (equivalente a uma fase de sedimentação).

2.4.2 A DIMENSÃO DA CARACTERÍSTICA DOS ADOTANTES

A análise do estágio de institucionalização proposto por Tolbert e Zucker (1999, p. 211), com base na Teoria Institucional leva em conta, também, os elementos relacionados à característica dos adotantes. Com base na Teoria institucional, os comportamentos dos atores envolvidos no processo de implementação e no uso do BSC podem ter grande influência em seu estágio de institucionalização, sendo, assim, essa é uma das dimensões estudadas separadamente nesse modelo. O entendimento de como os grupos de atores são estruturados, são compostos e como se articulam na organização é de fundamental importância para tanto.

Nas obras de Kaplan e Norton (1997, 2001), é destacado o papel das lideranças e o quanto elas podem ajudar positivamente no processo de implantação dessa ferramenta com seu envolvimento. Outros pesquisadores têm estudado as implicações do uso do BSC e também chegaram a essa mesma conclusão (KRONMEYER FILHO; KLIEMANN NETO; RIBEIRO, 2004; PRIETO et al., 2006; SILVA; SANTOS; PROCHNIK, 2008). Outros estudos apontam para questões relacionadas ao papel dos atores, como no trabalho de Giuntini (2003) que analisou problemas decorrentes das falhas da integração das gerências, bem como das

perdas no processo de implantação do BSC decorrentes da falta de aprofundamento dos líderes no conhecimento da metodologia do BSC. Também, Hispagnol e Rodrigues (2006) estudaram o comportamento dos colaboradores de uma organização no processo de preenchimento das avaliações de desempenho associado ao BSC; Bourne e Neely (2002) estudaram problemas políticos que são gerados a partir da introdução das medidas do BSC nas organizações; Atkinson (2006) analisa as questões associadas à falta da definição de papéis da média gerência com a introdução do BSC e Ittner, Larcker, Meyer (2003) analisam os conflitos entre os gestores nos processos de avaliação de desempenho.

Conforme Tolbert e Zucker (1999), os grupos de atores organizacionais podem ser classificados como homogêneos ou heterogêneos. Numa fase inicial, os atores são chamados de adotantes por adotarem um novo instrumento. Com a disseminação do uso desse novo elemento institucional, outros atores passam a adotar o mesmo elemento, independentemente de suas similaridades comparativamente aos adotantes iniciais.

2.4.3 A DIMENSÃO DA DIFUSÃO

A difusão de um novo elemento institucional pode dar-se em função das ações de normatização ou de imitação e também pode ser estimulada pela atividade de teorização. Conforme DiMaggio e Powell (1983), os processos de objetificação podem ser acelerados quando o modelo escolhido é um “campeão” (panaceia). Pela grande difusão da metodologia do BSC em todo o mundo e pela grande quantidade de grandes companhias que declaram estar utilizando essa metodologia, pode-se considerar o BSC como uma panaceia. Dessa forma, sua introdução nas organizações deve ser facilitada comparativamente a um elemento institucional que não tivesse tal alcance. Inicialmente, as organizações por meio de processos de imitação das empresas de referência, são levadas a se interessar pelo uso do BSC e com o passar do tempo, ações de estruturação, tais como, a criação de procedimentos e normas devem ser desenvolvidas, a fim de assegurar a implementação de um modelo que efetivamente atenda as necessidades da empresa. Para o uso do BSC em organizações, a identificação de normas para o

uso desse instrumento, poderá revelar o seu estágio de maturidade, comparativamente àquelas empresas que o utilizam somente como um modismo. O modelo empírico deve capturar esse tipo de informação (STRANG; MEYER, 1993)

Kaplan e Norton (1997, 2001) tratam dos aspectos de difusão dos conceitos do BSC a partir do uso de estruturas de comunicação interna nas organizações e do uso de *news letters*, *intranets*, *workshops*, treinamentos, entre outras iniciativas. Outros pesquisadores têm encontrado dificuldades nos processos de difusão do BSC dentro das organizações por meio dos processos de desdobramento dos indicadores estratégicos (KRONMEYER FILHO; KLIEMANN NETO; RIBEIRO, 2004; SILVA; SANTOS; PROCHNIK, 2008). Malina e Selto (2001) apontam dificuldades no processo de difusão proposto pelo BSC uma vez que sua modelagem básica decorre de uma comunicação da estratégia de forma não participativa (*top down*).

2.4.4 A DIMENSÃO DA TEORIZAÇÃO

A teorização está presente toda vez que um novo modelo é criado numa organização. Para um melhor entendimento desta afirmação pode-se considerar que para a ocorrência de um processo de mudança, e para sua estruturação faz-se necessário haver um esforço para a criação de algo novo (diferente daquilo que existia) e, para tanto, são utilizadas formas novas de pensar, ou seja, realiza-se uma atividade de teorização. Para a realização dessa atividade, geralmente, são dedicados esforços com a criação de novos modelos. Essa tarefa pode ser complexa e, muitas vezes, são utilizados especialistas (consultores) para auxiliar na sua realização. A teorização ocorre a partir da criação ou do uso de modelos teóricos, dos quais, a organização identifica o modelo que mais se adapta a sua realidade. Essa tarefa normalmente é vista mais intensamente nas fases iniciais da implantação de novos objetos na organização. Quando numa organização não há nenhum novo objeto institucional em desenvolvimento, não há a atividade de teorização na empresa. Quando esses objetos se encontram em fases consolidadas sua presença é de baixa intensidade (STRANG; MEYER, 1993). O modelo empírico deverá capturar esse tipo de informação.

Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004) estão em um processo constante de teorização de sua obra, dando a percepção de que o BSC é algo que não está pronto. Os autores declaram diversas vezes, que a partir de praticas observadas nas empresas essas são incorporadas ao modelo do BSC. Pode-se considerar que o BSC, a partir de seu uso por diversas corporações, bem como do partilhamento das contribuições conceituais geradas pelos diversos usuários é uma metodologia em evolução (GIUNTINI, 2003).

Diversos autores, porém questionam ou mesmo criticam as bases conceituais utilizadas pelos criadores do BSC sob diversas perspectivas. Silva, Santos e Prochnik (2008) relatam que foi difícil ou mesmo impossível quantificar as relações de causa e efeito. Marr e Adams (2004) descrevem o conceito de ativo intangível utilizado no BSC como falho e inconsistente. Basso e Pace (2003), quando analisando, de forma científica, as relações de causa e efeito propostas por Kaplan e Norton, concluem que não há como comprovar a causalidade entre elas. Otley (1999) questiona a metodologia de implementação concluindo que ela detalha pouco sobre como estabelecer metas, selecionar os indicadores de desempenho e como construir as relações de causa-efeito. Por outro lado, Carvalho e Piscopo e Oliveira Junior (2004) estudam a capacidade de contribuição que pode ser obtida mediante mapas estratégicos em estratégias genéricas de Porter (1980) apud CARVALHO; PISCOPO; OLIVEIRA JUNIOR (2004) e concluem que os mapas estratégicos contribuem para o melhor entendimento dessas estratégias.

Por fim, observa-se que, nos casos onde os efeitos que podem ser atribuídos diretamente ao novo elemento institucional são fracos ou a sua associação com os elementos institucionais é de difícil realização, seus idealizadores, no sentido de manter tais estruturas em uso, continuam envolvidos na sua teorização e promoção o que cria na organização um ambiente que possibilita que outras estruturas possam ser lançadas de forma concorrente aos primeiros levando os adotantes a abandonar seu uso por alternativas mais novas e mais promissoras (ABRAHAMSON, 1991).

2.4.5 A DIMENSÃO DA VARIÂNCIA NA IMPLEMENTAÇÃO

Quando os elementos institucionais são introduzidos nas organizações e o amadurecimento de seu uso vai se efetivando, passando de um estágio pré-institucional, para um semi-institucional chegando a total institucionalização, com base nas proposições de Tolbert e Zucker (1999), espera-se que haja uma redução da quantidade de modelos ou versões daquele instrumento.

Para organizações que têm elementos institucionais em fases pré-institucionais é esperado que nelas haja muitos modelos diferentes do mesmo elemento institucional para atender às diversas demandas. Naquelas organizações em que tais elementos se encontram em uma fase de semi-institucionalização é esperado encontrar-se uma quantidade menos expressiva deles. Nas outras, em que os elementos se encontram na fase de total institucionalização, espera-se encontrar poucos modelos, chegando-se idealmente a ter-se somente um (TOLBERT; ZUCKER, 1999). Os processos de criações e utilizações de panaceias intensificam a possibilidade de que um mesmo modelo de um dado elemento institucional seja utilizado por diversas empresas simultaneamente (DIMAGGIO; POWELL, 1983; TOLBERT; ZUCKER, 1999).

2.4.6 A DIMENSÃO DA TAXA DE FRACASSO ESTRUTURAL

De acordo com Tolbert e Zucker (1999), à medida que um elemento institucional vai passando das fases de habitualização (pré-institucional), indo para a objetificação (semi-institucional) e, finalmente, sedimentação (total institucionalização), ele vai aumentando seu nível de institucionalização e, com isso, sua chance de sobreviver ao longo do tempo aumenta. Apesar de tais estruturas em estágios de total institucionalização ou mesmo em estágio de semi-institucionalização geralmente terem uma taxa de sobrevivência mais longa comparadas àquelas no estágio pré-institucional, é certo que nem todas perduram indefinidamente. Geralmente, as estruturas que se perpetuam de forma mais frequente são as panaceias, isso porque estruturas no estágio de semi-institucionalização têm uma vida relativamente curta.

A identificação de fatores que afetem a difusão dos elementos institucionais são a chave para a compreensão dos processos de sedimentação. A inexistência de grupos de resistência, bem como de novos elementos institucionais que possam competir com os existentes também poderão contribuir para que o elemento institucional em uso se mantenha por gerações sucessivas. Quando esses grupos existem, de acordo com diversos estudos, tem sido visto que diversos atores, de algum modo são afetados e eles podem se mobilizar coletivamente contra os novos elementos institucionais (COVALESKI; DIRSMITH, 1988; ROWAN, 1982; TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Outro fenômeno a ser observado, conforme descrito no item referente à dimensão teorização, o sucesso de elementos institucionais está associado ao fato de efeitos que podem ou não ser atribuídos a estes elementos, bem como quanto à existência de novos elementos e novos grupos de atores interessados que podem se mobilizar contra os elementos institucionais iniciais, acelerando com isso sua desinstitucionalização (ABRAHAMSON, 1991).

Por fim, novos elementos institucionais podem ter sucesso ou não em seus processos de implementação. O modelo empírico utilizado, neste trabalho, deve ser estruturado de forma a capturar a taxa de fracasso estrutural de um elemento institucional numa dada organização num dado momento. Para o caso em questão, deve-se identificar se o BSC teve ou não sucesso em sua implantação. Em empresas com múltiplas unidades de negócios é possível obter essa medida, comparando se todas elas tiveram ou não sucesso na implantação do BSC. Para que ele seja considerado como totalmente institucionalizado, espera-se que todas tenham tido sucesso.

2.5 MODELO DE AVALIAÇÃO DA INSTITUCIONALIZAÇÃO DO BSC

Como síntese dos conceitos e atendendo o objetivo principal deste trabalho, apresenta-se a seguir na Figura 10 o Modelo para Avaliação da Institucionalização do BSC pelas organizações.

Para estabelecer-se um critério de avaliação, faz-se necessária a adoção de alguma escala de medida pela qual possa ser feita sua avaliação. Para o modelo em

questão a escala de medidas foi obtida do resultado conjugado dos efeitos observáveis de seis dimensões comparativas (processos, características dos adotantes, ímpeto para difusão, atividade de teorização, variância na implementação e taxa de fracasso estrutural) obtidas a partir do quadro de dimensões comparativas do processo de institucionalização proposto por Tolbert e Zuckert (1999, p.211) e que possibilita enquadrar um dado elemento institucional num determinado estágio (fase, nível) de institucionalização (pré-institucional, semi-institucional e total institucionalização).

Para que tal medida possa ser realizada, o modelo precisa ser analisado sob a ótica do arcabouço da Teoria Institucional, mais notadamente da Nova Sociologia Institucional, a partir de onde ele foi concebido. Sendo assim pode-se observar que no Modelo de Avaliação da Institucionalização do BSC são consideradas três camadas distintas:

- a) a primeira refere-se ao arcabouço da Nova Sociologia Institucional que é um dos ramos da Teoria Institucional, sob a qual é concebido todo o modelo;
- b) a segunda explicita os artefatos da Contabilidade Gerencial que podem ser estudados pela Nova Sociologia Institucional;
- c) na terceira encontra-se o BSC, como o artefato da Contabilidade Gerencial que está sendo estudado. Nessa camada também pode ser notado o conjunto de elementos que são utilizados para a sua avaliação.

Na terceira camada existem seis quadros periféricos e um sétimo central. Os quadros periféricos representam as características (processos, características dos adotantes, ímpeto para difusão, atividade de teorização) e conseqüências (variância na implementação e taxa de fracasso estrutural) do processo de institucionalização que devem ser analisadas para que se possa avaliar a institucionalização do BSC. Cada uma dessas dimensões afeta as outras, conforme é evidenciado no modelo por meio das setas de duplo sentido que representam tal relacionamento.

Para cada uma das dimensões apresenta-se um questionamento, que é sua base de investigação sobre a avaliação da institucionalização do BSC. Também apresentam-se suas possíveis respostas, com base no arcabouço teórico que deve ser considerado (autores do BSC e seus críticos e autores da NIS). Essas respostas

forneem os elementos de conhecimento sobre a institucionalização do BSC e servem para compor a avaliação final sobre a sua institucionalização. Para cada uma das seis dimensões no modelo são apresentadas as seguintes considerações:

- a) processos: Qual é o estágio dos processos? Como respostas possíveis a essa questão encontram-se: habituaizaço, objetificação e sedimentação;
- b) característica dos adotantes: Qual é a característica dos adotantes? Como respostas possíveis encontram-se: homogêneos e heterogêneos;
- c) ímpeto para difusão: Qual é o ímpeto para difusão? Como respostas possíveis encontram-se: imitação, imitação e normatização e somente normatização;
- d) atividade de teorização: Qual é a intensidade da atividade de teorização? Como respostas possíveis encontram-se: nenhuma, alta e baixa;
- e) variância na implementação: Qual foi a variância observada na implementação? Como respostas possíveis encontram-se: alta, moderada e baixa
- f) taxa de fracasso estrutural: Qual foi a taxa de fracasso estrutural observada na implementação? Como respostas possíveis encontram-se: alta, moderada e baixa;

O quadro central do modelo refere-se ao BSC. Nele vê-se a pergunta: qual é o estágio de institucionalização do BSC? e têm como possíveis respostas: pré-institucional, semi-institucional e total institucionalização.

Para o entendimento do modelo deve-se considerar que o efeito conjugado das respostas de cada uma das dimensões afeta a avaliação da institucionalização do BSC, da mesma forma que o estágio de institucionalização do BSC afeta cada uma das possíveis respostas obtidas em cada uma das perguntas dessas seis dimensões. Esse relacionamento também é evidenciado no modelo por meio das setas de duplo sentido entre cada uma das dimensões e o BSC.

Como resultado final o modelo, conforme constituído possibilita que se tenha uma avaliação da institucionalização do BSC a partir da obtenção de uma gradação para ela (pré-istitucional, semi-institucional e total institucionalização). Mas não so isso. O modelo evidencia que o conhecimento do estágio (ou nível) de institucionalização a partir das dimensões propostas proporciona uma detalhada

avaliação das características do BSC relacionadas a um estágio ou nível específico, além de mostrar as conseqüências que tal estágio tem sobre o próprio BSC. A partir dele se pode conhecer cada uma das características e dimensões do processo de institucionalização sob a ótica da Nova Sociologia Institucional,

O modelo proposto, diferentemente dos conceitos propostos por Tolbert e Zucker (1999) está voltado especificamente para o *Balanced Scorecard*, o que faz com que nele sejam consideradas particularidades requeridas por esse artefato da Contabilidade Gerencial, que de forma genérica não poderiam ser consideradas.

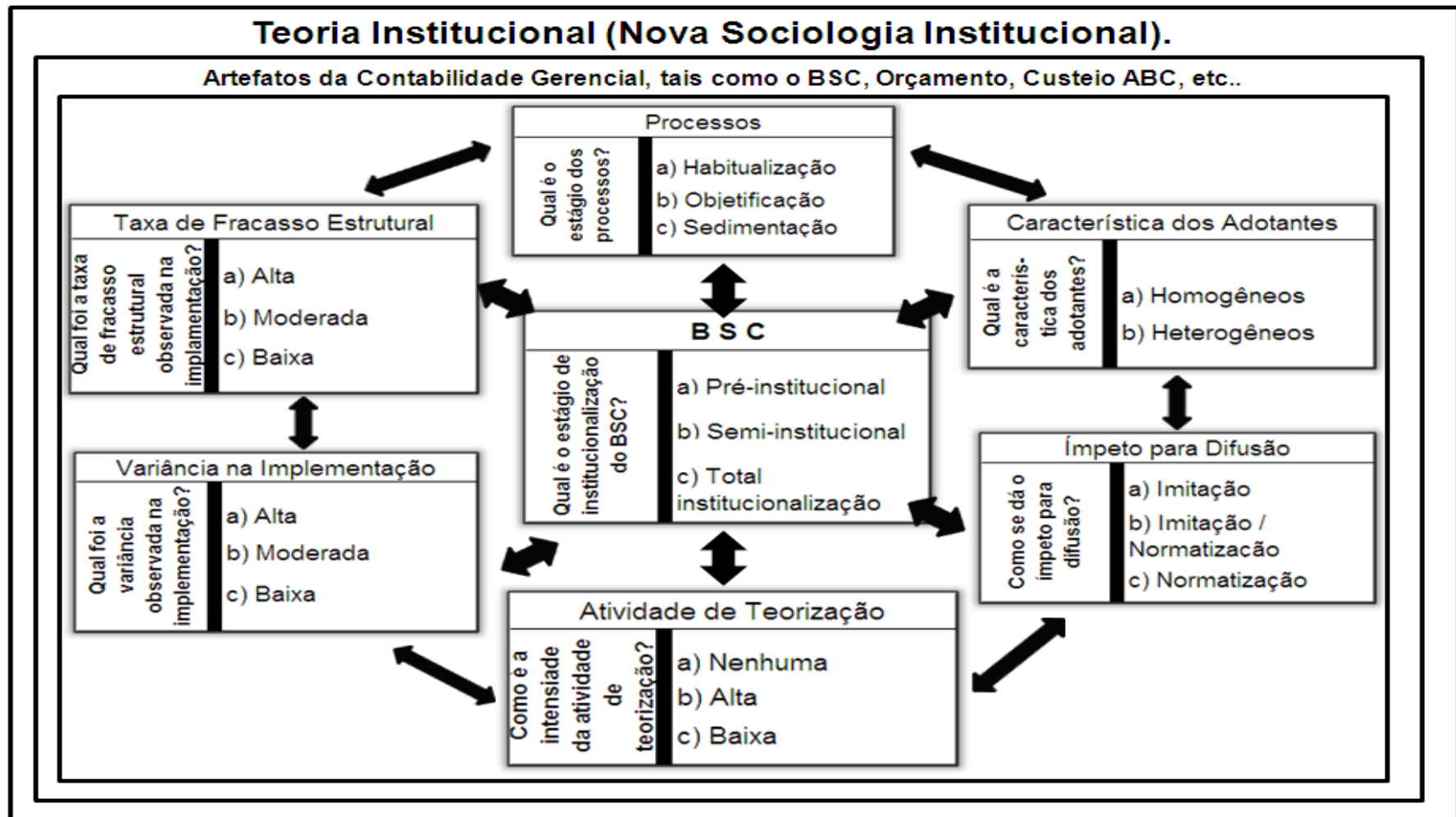


FIGURA 10 – Modelo para Avaliação da Institucionalização do BSC pelas organizações

Fonte: o autor.

3 METODOLOGIA

Nesse capítulo, são apresentados: a escolha do método de pesquisa, a justificativa para a realização do estudo de caso, o protocolo do estudo de caso, a estratégia de pesquisa e as limitações do método.

3.1 A ESCOLHA DO MÉTODO DE PESQUISA

A pesquisa em questão pretende, primeiramente, propor um modelo que possibilite avaliar a institucionalização do BSC pelas organizações. A institucionalização está relacionada com os processos de mudança na organização e nesta pesquisa parte-se do pressuposto de que o *Balanced Scorecard* é um dos artefatos da Contabilidade Gerencial que induz a essa mudança (ITTNER; LARGER; MEYER, 2003; CHENHALL (2003 apud FREZATTI; RELVAS; JUNQUEIRA, 2010); WICKRAMASINGH; ALAWATTAGE (2007 apud FREZATTI; RELVAS; JUNQUEIRA, 2010)). Este estudo propõe-se, portanto, a desenvolver um modelo para avaliar a institucionalização do BSC, ou seja, a institucionalização de um artefato da Contabilidade Gerencial numa organização.

Para na realização deste estudo, optou-se pela utilização do método do estudo de caso único. Nas palavras de Yin (2005, p. 26), o estudo de caso

[...] é a estratégia escolhida ao se examinarem acontecimentos contemporâneos, mas quando não se podem manipular comportamentos relevantes. O estudo de caso conta com muitas técnicas utilizadas pelas pesquisas históricas, mas acrescenta duas fontes de evidências que usualmente não são incluídas no repertório de um historiador: observação direta dos acontecimentos que estão sendo estudados e entrevistas das pessoas neles envolvidas.

Pelos fatos acima descritos, optou-se pela utilização do estudo de caso único, pois, nele se buscará entender uma série de relações de causas e efeitos, para que se possam testar proposições teóricas. .

3.2 A JUSTIFICATIVA PARA A REALIZAÇÃO DO ESTUDO DE CASO

Segundo Yin (2005, p. 62), justifica-se a realização de um estudo de caso único com base em cinco fundamentos lógicos:

- a) “A teoria especificou um conjunto claro de proposições, assim como as circunstâncias nas quais se acredita que as proposições sejam verdadeiras”, devendo haver um caso único onde é possível testá-la;
- b) ou quando o estudo é “aquele em que o caso representa um caso raro ou extremo”;
- c) ou quando o estudo é representativo ou típico;
- d) ou se o caso é revelador; e
- e) por fim quando é possível realiza-se um estudo de caso longitudinal (ou seja, replicar um estudo já realizado em outro momento).

O estudo em questão atende a mais de uma das condições enunciadas anteriormente. Ele possibilitará a realização de generalizações teóricas e aprofundamento de conhecimento; possibilitará acesso às circunstâncias inacessíveis à investigação científica realizada de outra forma, sendo, portanto, um caso com grande potencial de revelação. Também pode ser considerado como típico, quando se classifica a empresa estudada como sendo: de grande porte, capital misto e prestadora de serviços públicos.

Por fim, o estudo no sistema de gestão do planejamento da Sabesp se justifica, pelas questões abaixo sintetizadas:

- a) pelo porte do sistema de gestão da estratégia que é utilizado por aproximadamente 2.000 usuários compreendidos nas diversas diretorias e unidades de negócios que cobrem 366 municípios do Estado de São Paulo;
- b) pela relevância da empresa para 26 milhões de pessoas que se utilizam de seus serviços, que vão desde o manancial até o tratamento de esgoto e reposição ao curso d'água;
- c) pelas características de grande porte dessa organização sob diversas perspectivas de enfoque.

3.3 O PROTOCOLO DO ESTUDO DE CASO

De acordo com Yin (2005, p. 92), o “protocolo para o estudo de caso é mais que um instrumento. O Protocolo contém o instrumento, mas também os procedimentos e as regras gerais que deveriam ser seguidas ao utilizar o instrumento.”

Yin (2005) recomenda que um protocolo do estudo de caso deva apresentar as seguintes seções:

- a) visão geral do projeto do estudo de caso;
- b) procedimentos de campo;
- c) questões do estudo de caso e
- d) guia para o relatório de um estudo de caso.

As seções sugeridas por Yin (2005) são detalhadas a seguir.

3.3.1 VISÃO GERAL DO PROJETO DO ESTUDO DE CASO

Conforme Yin (2005, p. 94), “a visão geral deve incluir as informações prévias sobre o projeto, as questões substantivas que estão sendo estudadas e as leituras relevantes sobre essas questões.”

Para tanto, na introdução deste estudo, foram apresentados os objetivos e o contexto do estudo, bem como no capítulo 2 foi apresentada uma revisão teórica dos principais elementos sobre o tema da pesquisa.

3.3.2 PROCEDIMENTOS DE CAMPO

Para Yin (2005, p. 97), um estudo de caso deve “ter procedimentos de campo explícitos e bem planejados que abranjam diretrizes para “enfrentar” comportamentos.” Os procedimentos de campo do protocolo devem enfatizar as principais tarefas ao coletar dados incluindo:

- a) obter acesso à organização ou às pessoas que serão entrevistadas. No trabalho em questão a pesquisa foi autorizada e o acesso à organização foi garantido conforme por ser visto no Apêndice A;
- b) possuir os recursos necessários e suficientes para a realização das pesquisas de campo. Os recursos necessários para a realização desta pesquisa envolvem: *notebook*, gravador, Editor de texto MS Word da Microsoft, cadernos para notas de campo;
- c) desenvolver um procedimento para possibilitar a ajuda necessária de outros pesquisadores, caso surjam necessidades durante a pesquisa que, assim, a requeiram. Na pesquisa em questão foram tomadas algumas providências listadas a seguir:
- d) a pesquisa em questão, a parte fundamental foi identificar na Teoria Institucional elementos suficientes para construir o instrumento de pesquisa. Para tanto, a partir das referências bibliográficas citadas por Tolbert e Zucker (1999), foi desenvolvida uma busca a todos os trabalhos citados por elas;
- e) muitos artigos não se encontravam disponíveis, porém, com o auxílio do serviço da biblioteca da FECAP outras bibliotecas foram contatadas e com isso vários foram adquiridos de outras escolas por meio do programa COMUT (programa de comutação bibliográfica). Em outros casos quando não foi possível adquirir os artigos por esse meio, a biblioteca da FECAP contactou os próprios autores e deles conseguiu que cópias fossem disponibilizadas. Dessa forma foi possibilitado o acesso a algumas dezenas de trabalhos que se tornaram a base conceitual do instrumento de pesquisa;
- f) a pesquisa deu-se também, mediante a revisão das teses e dissertações de mestrado, artigos apresentados em congressos e revistas nacionais e internacionais;
- g) essa base teórica foi fundamental para identificar aquilo que já havia sido estudado sobre a Teoria Institucional e sobre o BSC, bem como para dar o direcionamento necessário para a realização da pesquisa, definindo quais autores seriam relevantes para o trabalho em questão;

- h) foi estabelecido um cronograma com todas as etapas desta pesquisa, incluindo a revisão teórica, definição do instrumento de pesquisa, submissão ao processo de qualificação da pesquisa, realização da coleta dos dados de campo (documentos, entrevistas e questionários), a análise dos dados e a redação do relatório final de pesquisa;
- i) Yin (2005) sugere que o pesquisador prepare-se para acontecimentos inesperados, tais como: mudanças de agendas e indisponibilidades dos entrevistados. Para esta pesquisa tal cuidado foi imprescindível em face dos inúmeros contratemplos que aconteceram tanto na esfera pessoal do pesquisador, quanto nas agendas das pessoas que auxiliaram na pesquisa.

3.3.3 QUESTÕES DO ESTUDO DE CASO

Yin (2005, p. 99) lembra que as questões realizadas neste tópico são dirigidas ao pesquisador e não aos entrevistados. “As questões de pesquisa do protocolo são, em essência, os lembretes” que o pesquisador “deverá utilizar para lembrar das informações que precisam ser coletadas e o motivos de coletá-las. [...] cada questão deve vir acompanhada de uma lista de fontes prováveis de evidências.”

Cabe reiterar que, segundo Tolbert e Zucker (1999), o desenvolvimento de indicadores de medição para a identificação dos estágios de institucionalização é uma atividade controversa. O uso de outras técnicas que ajudem a entender o contexto poderá auxiliar. Entre elas pode-se considerar a pesquisa histórica e documental, porém sempre apoiada numa triangulação de fontes, que foi justamente a metodologia usada neste trabalho.

O instrumento de pesquisa desenvolvido neste trabalho baseou-se nos conceitos sobre os estágios de institucionalização e dimensões comparativas desenvolvidos por Tolbert e Zucker (1999, p. 211) e sua utilização contribuiu, com disponibilização de entendimentos que podem ser importantes para estudiosos sobre o BSC, bem como para aqueles que estão envolvidos nas tomadas ou nas preparações das decisões estratégicas baseadas no uso do BSC. Essa contribuição

se da a partir do entendimento do conjunto de características e das consequências que devem ser observados do BSC para que se possa conhecer como avaliar a sua institucionalização.

Esse instrumento de pesquisa, além possibilitar conhecer cada uma das características e consequências citadas por Tolbert e Zucker (1990, p. 211) precisou ser capaz de estimar gradações para cada uma delas, o que conforme estas autoras se constitui numa tarefa de grande subjetividade. Isso foi possível com o uso de diferentes fontes de evidências (documentos, entrevistas e questionários) provenientes dos gestores envolvidos nos processos de implantação e uso das ferramentas de planejamento e gestão da estratégia na Sabesp. Com isso, o instrumento de pesquisa foi capaz de lidar com a subjetividade que tal tarefa encerra.

Para atender ao objetivo geral e aos específicos deste trabalho, com base no que foi exposto na fundamentação teórica foi necessário investigar as seis dimensões propostas pelas autoras. Tolbert e Zucker (1999) partem de um pressuposto de que conhecendo-se um conjunto de quatro características (processos, características dos adotantes, ímpeto para difusão e atividade de teorização) e de duas consequências dessas características (variância na implementação e taxa de fracasso estrutural), relativas a um dado elemento institucional (para esta pesquisa analisa-se o *Balanced Scorecard* que é um artefato da Contabilidade Gerencial) é possível avaliar a institucionalização do elemento institucional estudado e enquadrá-lo em fases ou estágios.

Neste estudo essas características e consequências foram estudadas e proveram elementos para responder-se às seguintes questões:

- a) em que situação processual se encontram os elementos institucionais na organização (na pesquisa em questão o BSC): habitualização, objetificação ou sedimentação? (visto nos tópicos 2.1.1 e 2.1.2)
- b) os adotantes (atores organizacionais que se valem do elemento institucional), enquanto suas características individuais relativamente ao grupo total de usuários do BSC são homogêneos ou heterogêneos? (visto nos tópicos 2.1.1 e 2.1.2)

- c) o ímpeto para difusão do BSC na organização se dá por imitação, normatização ou por ambos simultaneamente? (visto nos tópicos 2.1.1 e 2.1.2)
- d) no elemento institucional analisado (o BSC) existe a atividade de teorização? Ela é alta ou baixa? (visto nos tópicos 2.1.1 e 2.1.2)
- e) analisando-se as diversas unidades de negócios e diretorias da organização, e comparando-se cada um dos BSC que foram produzidos em cada uma delas pode-se dizer que a variância na implementação deste elemento institucional é baixa, moderada ou alta? (visto nos tópicos 2.1.1 e 2.1.2)
- f) analisando-se as diversas unidades de negócios e diretorias, e considerando o BSC de cada uma delas em seu estágio atual (na data desta pesquisa – novembro de 2010), pode-se dizer que a taxa de fracasso na implementação do elemento institucional é baixa, moderada ou alta? (visto nos tópicos 2.1.1 e 2.1.2)

3.3.4 GUIA PARA O RELATÓRIO DE UM ESTUDO DE CASO

Conforme Yin (2005, p. 102), o protocolo de estudo de caso deve conter o esquema básico do relatório do estudo de caso. O pesquisador deve se preocupar com o formato e as informações que deverão constar no relatório final.

No caso de dissertações, os acadêmicos consideram que é uma das funções do relatório comunicar claramente as descrições e as análises, possibilitando que se estabeleça a relação entre os achados e as teorias ou às outras pesquisas existentes (YIN, 2005, p. 174).

A realização do relatório seguirá os padrões constantes do Manual de Normalização de trabalhos acadêmicos e referências bibliográficas (de acordo com as normas vigentes da ABNT) desenvolvido pela FECAP em 1º.03.2010.

3.4 A ESTRATÉGIA DA PESQUISA

O fenômeno, em questão, foi estudado na Sabesp, a partir do acesso que foi efetivamente permitido pelo Departamento de Planejamento Estratégico – PIE, que pertence à Superintendência de Planejamento Integrado – PI da Sabesp.

Para a realização desta pesquisa foi efetuada primeiramente a revisão teórica que subsidiou a estruturação do instrumento de pesquisa e da forma pela qual se deu a coleta dos dados e suas análises. Essas etapas são detalhadamente descritas a seguir.

3.4.1 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

De acordo com Martins e Teóphilo (2007) e Yin (2005) uma vez enunciadas as proposições para o estudo, o pesquisador deverá proceder a uma revisão bibliográfica que possibilite construir uma plataforma teórica de sustentação para a pesquisa. Sendo assim, nesta pesquisa foram estudadas as teorias correlatas aos seus objetivos e questionamentos mediante o levantamento das referências em livros, artigos nacionais e internacionais, teses e dissertações. Nessa fase, foi determinada a Teoria Institucional, com foco na NIS, como orientadora da pesquisa e que a fundamentação do constructo de pesquisa se daria com base no modelo proposto por Tolbert e Zucker (1999, p.211).

Nessa fase, também, definiu-se que toda a fundamentação sobre a metodologia do BSC seria obtida, fundamentalmente, a partir das obras de Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004). Demais pesquisas foram realizadas em publicações nacionais e internacionais sobre o assunto, incluindo dissertações e teses.

3.4.2 A COLETA DOS DADOS

Yin (2005, p.113) descreve seis fontes de evidências que podem ser utilizadas num estudo de caso. Os pontos fortes e fracos de cada uma dessas fontes de evidências são abaixo apresentados a partir do Quadro 4.

Fonte de Evidência	Pontos fortes	Pontos fracos
Documentação	<ul style="list-style-type: none"> - estável: pode ser revisada inúmeras vezes - discreta: não foi criada como resultado do estudo de caso - exata: contém nomes, referências e detalhes exatos de um evento - ampla cobertura: longo espaço de tempo, muitos eventos e muitos ambientes distintos 	<ul style="list-style-type: none"> - capacidade de recuperação: pode ser baixa - seletividade tendenciosa, se a coleta não estiver completa - relato de vieses: reflete as ideias preconcebidas (desconhecidas) do autor - acesso: pode ser deliberadamente negado.
Registros em arquivos	<ul style="list-style-type: none"> - (os mesmos mencionados para documentação) 	<ul style="list-style-type: none"> - (os mesmos mencionados para documentação) -
Registros em arquivos	<ul style="list-style-type: none"> - precisos e quantitativos 	<ul style="list-style-type: none"> - acessibilidade aos locais devido a razões particulares.
Entrevistas	<ul style="list-style-type: none"> - direcionadas: enfocam diretamente o tópico do estudo de caso - perceptivas: fornecem inferências causais percebidas 	<ul style="list-style-type: none"> - vieses devido a questões mal-elaboradas - respostas viesadas - ocorrem imprecisões devido à memória fraca do entrevistado - flexibilidade: o entrevistado dá ao entrevistador o que ele quer ouvir.
Observações diretas	<ul style="list-style-type: none"> - realidade: tratam de acontecimentos em tempo real - contextuais: tratam do contexto do evento 	<ul style="list-style-type: none"> - consomem muito tempo - seletividade: salvo ampla cobertura - flexibilidade: o acontecimento pode ocorrer de forma diferenciada porque está sendo observado - custo: horas necessárias pelos observadores humanos.
Observação participante	<ul style="list-style-type: none"> - (os mesmos mencionados para observação direta) - perceptiva em relação a comportamentos e razões interpessoais 	<ul style="list-style-type: none"> - (os mesmos mencionados para observação direta) - vieses devido à manipulação dos eventos por parte do pesquisador.
Artefatos físicos	<ul style="list-style-type: none"> - capacidade de percepção em relação a aspectos culturais - capacidade de percepção em relação a operações técnicas 	<ul style="list-style-type: none"> - seletividade - disponibilidade

Quadro 4 - Seis fontes de evidências: pontos fortes e pontos fracos

Fonte: Yin (2005, p. 113)

Para a realização desta pesquisa, fez-se necessária a definição dos objetivos de cada um dos tipos de pesquisa qualitativa que foram usadas neste trabalho, conforme pode ser visto no Quadro 5.

MÉTODO QUALITATIVO	OBJETIVOS
Pesquisa bibliográfica	Levantamento do estágio atual das pesquisas nacionais e internacionais sobre o teoria institucional, com ênfase no enfoque da NIS (<i>New Institutional Sociology</i>) e sobre o <i>Balanced Scorecard</i> (BSC) que é o elemento institucional estudado. Definição do modelo empírico proposto para a realização do trabalho.
Pesquisa documental	Identificação, na organização objeto do estudo de caso (Sabesp), de documentos (internos e públicos) a que foram dados acessos, evidências que possibilitaram inferir, com base nas questões do estudo de caso, a avaliação da institucionalização do BSC na Sabesp e o seu enquadramento em estágios.
Entrevistas (e questionários)	Obtenção de evidências, a partir de entrevistas semi-estruturadas a participantes ativos na Sabesp que foram responsáveis ou participaram do processo de implementação do BSC na Sabesp e da aplicação de questionários a funcionários ativos da empresa, que permitiram inferir através de suas percepções sobre as questões do estudo de caso, bem como possibilitaram realizar o cruzamento de dados, necessário para a certificação da qualidade dos achados identificados.

QUADRO 5 - Métodos qualitativos e seus objetivos

Fonte: com base em Reis (2008, p. 86)

A necessidade da utilização de varias fontes de dados é justificada pelas questões de qualidade na pesquisa. A partir de múltiplas fontes esperava-se poder realizar a triangulação dos dados. Com a triangulação, o pesquisador pode se dedicar a uma diversidade de questões: históricas, comportamentais e de atitudes com maior segurança, pois, se esperava que, com seu uso, se obtivesse a convergência de diversos tipos de achados, além de que isso proporcionou uma base de dados mais acurada e convincente (YIN, 2005).

Pretendeu-se ainda, de acordo com as orientações de Patton (1987 apud YIN 2005, p. 126) efetuar uma triangulação da teoria, com base em diferentes perspectivas sobre o mesmo conjunto de dados. Essa abordagem foi especialmente interessante no estudo do caso em questão, pelo fato de a Sabesp ter diversas unidades de negócios espalhadas em todo o Estado de São Paulo, e com isso havia a possibilidade de que fossem encontradas diferentes evidências que levassem a analisar a teoria sob diversas perspectivas.

3.4.3 ESTRUTURAÇÃO DA PESQUISA CAMPO

Para a realização da pesquisa de campo, conforme dito anteriormente foi necessário o uso de várias fontes, as quais se citam: pesquisa documental, entrevistas e questionários.

A pesquisa de campo teve como objetivo fundamental o de submeter o modelo de avaliação da institucionalização do BSC pelas organizações a uma aplicação prática a fim de validá-lo. o que foi possível por meio do instrumento de pesquisa que foi construído a partir do uso da metodologia do estudo de caso único, conforme será descrito detalhadamente no tópico seguinte.

3.4.4 O CONSTRUCTO DE PESQUISA

A Figura 11 representa a estrutura metodológica utilizada nesta pesquisa. Nela pode-se observar que com os subsídios gerados a partir das revisões teóricas do BSC, da Nova Sociologia Institucional, dos conceitos advindos da Teoria Institucional, mais especificamente do Quadro 1- Estágios de Institucionalização e dimensões comparativas proposto por Tolbert e Zucker (1999, p.211) foi criado um modelo, a partir do qual com o uso da metodologia do estudo de caso único, foi criada uma metodologia, que se valendo da análise de três diferentes fontes de evidências (documentos, entrevistas e questionários) e da triangulação destas possibilitou responder a questão de como avaliar a institucionalização do BSC pelas organizações.



FIGURA 11 - Diagrama representativo da estrutura metodológica usada na pesquisa

Fonte: o autor.

O Quadro 6 associa os diferentes tipos de evidências que foram utilizadas para a avaliação da institucionalização do BSC com cada uma das seis dimensões comparativas (TOLBERT; ZUCKER, 1999, p. 211), bem como com as referências bibliográficas que subsidiaram as análises.

Dimensão	Documentos	Entrevista	Questionário	Questões do Estudo de Caso	Referência Bibliográfica
Processos	SIM	SIM	SIM	Habitualização, Objetificação e Sedimentação	Marcovitch e Radosevich (1978), Otley (1999), Malina e Selto (2001), Bourne e Neely (2002), Giuntini (2003), Basso e Pace (2003), Kallas (2003), Kronmeyer Filho, Klieman Neto e Ribeiro (2004), Pmbok® (2004), Guaragna e Castro (2005), Soares (2005), Dória, Camargo Filho e Bosquete (2005), Paranjape, Rossiter e Pantano (2006), Atkinson (2006), Herzner (2006), Niebecker, Eager e Kubitza (2008), Silva, Santos e Prochnik (2008); Kaplan e Norton (1997; 2001; 2004, 2005, 2008), Hispagnol e Rodrigues (2006), Paranjape, Rossiter e Pantano (2006), Silva, Santos e Prochnik (Meyer e Rowan (1977), Zucker (1977), DiMaggio e Powel (1983), Tolbert e Zucker (1983), Zucker (1987), Covaleski e Dirsmith (1988), Abrahamson (1991), Tolbert e Zucker (1999)
Característica dos adotantes	SIM	SIM	SIM	Homogêneos, Heterogêneos, Heterogêneos	Meyer e Rowan (1977), Zucker (1977), DiMaggio e Powel (1983), Tolbert e Zucker (1983), Perrow (1985) apud Covaleski e Dirsmith (1988), Powell (1985) apud Covaleski e Dirsmith (1988), Zucker (1987), Covaleski e Dirsmith (1988), Strang e Meyer (1993), Tolbert e Zucker (1999)
Ímpeto para difusão	SIM	SIM	SIM	Imitação, Imitação / Normatização e Normatização	DiMaggio e Powel (1983), Abrahamson (1991), Strang e Meyer (1993), Tolbert e Zucker (1999)
Atividade de teorização	SIM	SIM	SIM	Nenhuma, Alta e Baixa	DiMaggio e Powel (1983), Abrahamson (1991), Strang e Meyer (1993), Tolbert e Zucker (1999)
Variância na implementação	SIM	SIM	NÃO	Alta, Moderada e Baixa	Meyer e Rowan (1977), DiMaggio e Powel (1983), Tolbert e Zucker (1983), Covaleski e Dirsmith (1988), Strang e Meyer (1993), Tolbert e Zucker (1999)
Taxa de fracasso estrutural	SIM	SIM	NÃO	Alta, Moderada e Baixa	Meyer e Rowan (1977), Zucker (1977), Rowan, 1982, Perrow (1985) apud Covaleski e Dirsmith (1988), Powell (1985) apud Covaleski e Dirsmith (1988), Covaleski e Dirsmith (1988), Lawrence, Winn e Jennings (2001), Strang e Meyer (1993), Tolbert e Zucker (1999)

QUADRO 6 - Métodos e fontes de pesquisa para a definição do estágio de institucionalização no constructo de pesquisa

Fonte: O autor com base em Tobert e Zucker (1999, p. 211)

Para um melhor entendimento, apresenta-se a abordagem da pesquisa, detalhando-a para cada tipo de fonte de evidência.

3.4.4.1 *Análise documental*

Pretendia-se primeiramente, realizar as investigações aos documentos internos da corporação com o intuito de identificar subsídios para o entendimento do atual estágio de implementação e uso do BSC na organização e com os subsídios encontrados a parit deles, adequar, se fosse necessário, a estrutura da entrevista semi-estruturada e dos questionários que seriam aplicados posteriormente, porém, os documentos somente foram liberados para análise após as entrevistas terem sido realizadas e os questionários aplicados

Para o tratamento dos dados gerados a partir dos documentos foi criado um banco de dados mediante o uso de um *hard disk* externo no qual foram arquivados todos os documentos que foram disponibilizados pela Sabesp. A Sabesp disponibilizou 303 documentos de diversas naturezas (apresentações, circulares, agendas, materiais de comunicação interna, formulários utilizados nos processos de construção dos planejamentos estratégicos e táticos, mapas estratégicos, etc.) que se encontram listados no Apêndice B. Os documentos foram catalogados e analisados quanto a sua utilidade para esta pesquisa e classificados a partir de critérios que possibilitaram utilizá-los para as análises das dimensões comparativas dos estágios de institucionalização, bem como para a comparação das praticas do BSC identificadas na Sabesp, comparativamente ao proposto por Kaplan e Norton (2001) através do que eles intitularam como os cinco princípios para que uma empresa esteja orientada para a estratégia.

O Quadro 7 mostra os objetivos das investigações documentais para cada uma das dimensões dos estágios de institucionalização.

Dimensão	Foco da Análise Documental	Questões do Estudo de Caso
Processos	Na pesquisa documental pretendeu-se identificar evidências que demonstrassem como foi realizada a implementação do BSC bem como evidenciassem o seu estágio de uso na organização. Para tanto, foram identificadas apresentações, relatórios, normas, <i>softwares</i> , que possibilitaram localizar tais evidências.	Habitualização, Objetificação e Sedimentação
Característica dos adotantes	Pretendeu-se identificar subsídios em documentos internos da organização que possibilitem a adequada classificação dos adotantes, separando-os por unidade de negócio / diretoria, por tempo de empresa, por especialidades (ou formações acadêmicas), por áreas de atuação (técnica ou administrativa). Não foi possível encontrar tais tipos de evidências, porém com a reflexão dada a partir do uso dos documentos analisados foi possível fazer-se inferências sobre as características dos adotantes do BSC na Sabesp.	Homogêneos, Heterogêneos, Heterogêneos
Ímpeto para difusão	Pretendeu-se identificar evidências em documentos, tais como: apresentações, newsletter, intranet, workshops etc. que possibilitassem conhecer os mecanismos de difusão e a manutenção de novos conceitos na organização e através deles identificou-se o tipo de difusão que ocorre no momento atual.	Imitação, Imitação / Normatização e Normatização
Atividade de teorização	A partir de documentos internos e/ou de consultorias externas encontraram-se evidências sobre as atividades formulação e de elaboração de modelos teóricos para uso na criação e gestão do BSC na BSC.	Nenhuma, Alta e Baixa
Variância na implementação	Por meio de documentos disponibilizados esperava-se poder realizar as comparações dos diversos BSC existentes na corporação (para as diferentes UNs e diretorias) e com isso buscar identificar evidências que indicassem as similaridades e diferenças conceituais nos processos de implantação e de gestão, porém, o material obtido não possibilitou tal análise. De outro lado, analisando-se os processos de construção dos BSCs, com base nos documentos obtidos, foi possível inferir-se sobre sua variância na organização.	Alta, Moderada e Baixa
Taxa de fracasso estrutural	Com base na documentação cedida buscou-se identificar evidências que demonstrassem o fracasso ou o sucesso do processo de implantação ou gestão do BSC em diferentes UNs e diretorias. Esse objetivo não foi conseguido de forma direta (com base na documentação cedida), porém, analisando-se os resultados finais dos processos de construção de diversos BSC na Sabesp, foi possível inferir sobre sua taxa de sucesso.	Alta, Moderada e Baixa

QUADRO 7 - Finalidades da pesquisa documental de acordo com as dimensões dos estágios de institucionalização

Fonte: O autor com base em Tolbert e Zucker (1999, p. 211)

De acordo com cada evidência encontrada, elas foram classificadas de acordo com os tipos de dimensões com as quais foi possível associá-las. Após a identificação de cada uma das evidências fez-se uma análise qualitativa e quantitativa das evidências.

Com base nas análises das evidências buscaram-se elementos que possibilitassem validar o modelo para avaliação da institucionalização do BSC pelas organizações, bem como responder aos demais objetivos desta pesquisa.

3.4.4.2 Entrevistas Semiestruturadas

As entrevistas semiestruturadas foram realizadas com três gerentes e um superintendente os quais foram indicados pela Sabesp. Todos são conhecedores de todo o contexto do projeto do BSC nessa empresa e estão ou estiveram envolvidos, direta ou indiretamente, no processo de elaboração dos elementos que subsidiam o processo de planejamento estratégico realizado pela alta administração da organização e pelas áreas de negócios da empresa.

As entrevistas foram agendadas, previamente, com duração de até uma hora e meia. Antes da realização das entrevistas, foi enviado aos entrevistados um *e-mail* contendo a estrutura das entrevistas com as perguntas que se pretendia fazer.

Nas entrevistas, pretendeu-se identificar evidências que possibilitassem complementar as informações obtidas na análise documental e cruzar essas evidências com aquelas encontradas naquela fase, bem como com as obtidas a partir dos questionários.

A primeira entrevista foi realizada com o Sr. Paulo Sergio Prioli, Gerente do Departamento de Planejamento Estratégico – PIE, no dia 29.10.2010 (Entrevistado 1) antes das demais, bem como antes do levantamento documental, pois, a partir dessa entrevista, pretendeu-se validar se os procedimentos pretendidos estavam corretos. Uma vez isso feito, foram agendadas as demais entrevistas.

A segunda foi realizada com o Sr. Januário Gagliardi – Gerente de Controladoria e Planejamento Integrado de Sistemas Regionais (Diretoria R) em conjunto com a Sra. Valeria Moia Monte Alegre Angeli – sua assistente no processo de implantação do BSC na Diretoria R, realizada no dia 09.11.2010 (Entrevistado 2). A terceira foi realizada com o Sr. Péricles Giacon Jr. - Gerente do Departamento de Controladoria e Planejamento Integrado da Diretoria de Tecnologia

Empreendimentos e Meio Ambiente (Diretoria T), realizada no dia 10.11.2010 (Entrevistado 3). E a quarta e última entrevista foi realizada com o Sr. Marcello Xavier Veiga - Superintendente de Planejamento e Desenvolvimento da Diretoria Metropolitana (Diretoria M) (Entrevistado 4)

As entrevistas foram gravadas e tiveram duração entre 1,0 hora e 1,5 hora cada uma. Ao término das gravações, cada uma das entrevistas foi transcrita em sua íntegra, e as transcrições foram encaminhadas para os respondentes e tiveram seu uso autorizado.

A estrutura básica que foi utilizada para a realização das entrevistas é apresentada abaixo no Quadro 8.

Dimensão	Perguntas / Foco a ser mantido nas entrevistas semiestruturadas	Questões do estudo de caso
Processos	<ul style="list-style-type: none"> - Quais foram os conceitos utilizados na implantação do BSC da Sabesp e quais ainda existem em sua modelagem final? - Qual foi processo histórico de implantação (de onde partir, para onde foi e as principais etapas)?; - Como se dá o processo de desdobramento para as unidades de negócios? - Como e quando se deu a introdução do uso de metodologias de: gestão de projetos, gestão de valor agregado, gestão de hierarquia de projetos? - Como se dá o processo da integração do orçamento ao planejamento estratégico? - Como ocorrem as reuniões de avaliação da estratégia? - Como são efetuadas as vinculações das remunerações com os objetivos estratégicos? - Como se deu a introdução de ferramentas de TI que auxiliam o processo de gestão do BSC? 	Habitualização, Objetificação e Sedimentação
Característica dos adotantes	<p>Busca-se identificar a melhor forma de caracterizar um colaborador da Sabesp.</p> <p>Para a pesquisa em questão é importante, por exemplo, identificar se há uma correlação entre o sucesso de uma prática, ou o tipo de solução encontrada, com um dado grupo. Para tanto, a caracterização desses grupos precisa ser feita mediante particularidades que sejam relevantes para a pesquisa e para a Sabesp.</p>	Homogêneos, Heterogêneos, Heterogêneos
Ímpeto para difusão	Busca-se identificar quais são os mecanismos de propagação e difusão disponíveis na Sabesp.	Imitação, Imitação / Normatização e Normatização
Atividade de teorização	Busca-se identificar qual foi o processo de formulação teórica ocorrido na Sabesp, bem como, no momento atual, esse processo ocorre.	Nenhuma, Alta e Baixa
Variância na implementação	Pretende-se identificar, previamente, se existem diferenças nos modelos de BSC para cada uma das unidades de negócios e/ou diretorias, bem como as motivações que geraram tais diferenças.	Alta, Moderada e Baixa
Taxa de fracasso estrutural	Pretende-se identificar se há o conhecimento prévio de localidades (UNs e/ou diretorias) em que o BSC não teve ou não tem êxito.	Alta, Moderada e Baixa

QUADRO 8 - Finalidades da pesquisa na entrevista de acordo com as dimensões dos estágios de institucionalização

Fonte: O autor com base em Tolbert e Zucker (1999, p. 211)

3.4.4.3 Questionários

Os questionários foram construídos com base na revisão teórica e estruturados em três partes distintas: a primeira para a identificação dos respondentes, a segunda para a determinação do estágio processual do BSC da empresa e a terceira para identificação do ímpeto para a difusão e da atividade de teorização.

Para efeito de validação da qualidade das respostas, cinco assertivas foram criadas de forma negativa a questões existentes já inseridas no questionário, e foram utilizadas para validar se, durante o processo de respostas, os respondentes estavam atentos e em casos em que fosse evidenciado o contrário poder evidenciar a ocorrência de respostas desatentas que poderiam invalidar a qualidade das respostas obtidas no questionário. São elas as questões de números 15, 16, 19, 21 e 25. Essas questões não foram usadas para compor a base das análises dos questionários, mas, sim, como dito, somente para validar a qualidade das respostas.

O questionário foi elaborado por meio da ferramenta Google Docs e disponibilizado aos respondentes por intermédio de um *link* de acesso pela internet. Essa ferramenta possibilitou entre outras facilidades a de garantir que somente questionários com 100% das respostas preenchidas fossem aceitos como válidos, bem como gerou uma base de dados consolidada *on line*. O formulário utilizado está disponível no Apêndice C.

Para a segunda e a terceira parte do questionário, atribuíram-se escores a respostas de natureza qualitativa em escalas do tipo Likert. As respostas foram divididas em Concordo plenamente, Mais concordo que discordo, Nem concordo nem discordo, Mais discordo que concordo e Discordo totalmente, sendo que os valores foram de 5, na concordância plena, indo a 1 para a discordância total, podendo haver somente uma resposta para cada pergunta. Somente foram considerados válidos os questionários com todas as assertivas respondidas e validados a partir das assertivas (negativas) usadas para fins específicos de validação da qualidade das respostas.

A Superintendência de Planejamento Integrado da Sabesp identificou as pessoas a quem deveriam ser submetidos os questionários pelos níveis funcionais

envolvidos com a tomada de decisão estratégica na Sabesp. A partir dessa lista, enviou um *e-mail* para uma lista de 416 colaboradores compreendendo Assessores de Diretoria, Assistentes Executivos, Gerentes de Divisão, Gerentes de Departamento, Superintendentes e Ouvidor, por meio de um *e-mail* solicitando-lhes sua colaboração voluntária e que lessem o convite efetuado pelo pesquisador deste trabalho.

À medida que os questionários foram respondidos na internet através do uso da ferramenta Google Docs, cada uma das respostas efetuadas foi arquivada diretamente num endereçamento eletrônico fornecido pelo próprio Google Docs. Nele as informações foram disponibilizadas no formato de uma planilha eletrônica, o que possibilitou a consolidação dos dados com maior facilidade e consistência.

Como critério de validação considerou-se que se numa dada assertiva onde respondente afirmou que ele concordava plenamente, ou mais concordava do que discordava, caso houvesse uma assertiva que apresentasse a mesma questão, porém de forma negativa, naquela questão o mesmo respondente deveria responder discordo totalmente ou mais discordo que concordo, respectivamente. Na pesquisa em questão foi considerado que caso o respondente conseguisse manter essa lógica em 3 das 5 perguntas de testes realizadas seu questionário seria considerado como válido, em caso contrário o questionário seria desconsiderado. Com base nessa lógica, das 105 respostas obtidas 101 foram validadas por esse critério, assegurando, dessa forma, a qualidade das respostas obtidas, as quais foram compiladas e apresentadas para discussão nesse trabalho.

Como último cuidado, antes que o questionário fosse submetido aos respondentes ele foi validado a partir de um pré-teste com um grupo de colaboradores da Sabesp que conheciam os processos de uso e de gestão do BSC na organização e que posteriormente não fizeram parte da pesquisa final. A partir de sua contribuição eles possibilitaram a identificação de pontos de ajustes e melhorias que foram incorporados ao questionário.

A pesquisa encontrou-se disponível no Google Docs, com o endereço: <<https://spreadsheets.google.com/viewform?formkey=dGdzUINyMS1XRUhtVUZoQXFsYXlUUhC6MA>> no mês de novembro de 2010.

3.4.4.4 Questionário para qualificação dos respondentes

A primeira parte do questionário tratou da identificação dos respondentes, conforme pode ser visto no Quadro 9 .

Qual é o seu nome? *	<input type="text"/>
Qual é a sua função na Sabesp? *	<input type="radio"/> Diretor <input type="radio"/> Superintendente <input type="radio"/> Gerente (de Departamento / de Divisão / de Setor) <input type="radio"/> Outras funções
Qual é a sua formação escolar? * Havendo mais do que uma Informe a atividade que você mais utiliza em seus trabalhos na Sabesp	<input type="radio"/> Engenharia <input type="radio"/> Administração de Empresas <input type="radio"/> Economia <input type="radio"/> Ciências Contábeis <input type="radio"/> Outros cursos
Qual é o tipo de área em que você atua? *	<input type="radio"/> Área Fim / Unidade de Negócio <input type="radio"/> Área Meio / Alta Administração / Diretoria
Qual é o seu tempo total de permanência na empresa? *	<input type="radio"/> até 10 anos <input type="radio"/> > 10 até 15 anos <input type="radio"/> >15 até 20 anos <input type="radio"/> > 20 até 25 anos. <input type="radio"/> > 25 anos
Em que diretoria você trabalha? *	<input type="text" value="P"/>
Em que Unidade de Negócio / Área Meio você trabalha? *	<input type="text" value="MC - Unidade de Negócio Centro"/>

QUADRO 9 - Qualificação dos respondentes

Fonte: o autor.

A análise dos dados desta primeira fase do questionário possibilitou identificar a perspectiva de característica dos adotantes e classificá-los como homogêneos ou heterogêneos.

3.4.4.5 Questionário para a determinação da perspectiva processual

A segunda parte do questionário serviu para determinar o estágio de institucionalização do BSC com base na dimensão de processos. Essa parte foi composta por um conjunto de 20 assertivas (além daquelas cinco destinadas à qualificação das respostas e que não foram consideradas na análise final), cujo objetivo foi o de identificar qual é o nível de alinhamento das práticas adotadas pela Sabesp relativamente ao apresentado na revisão teórica sobre o BSC. Na formulação desse questionário, levou-se em consideração as abordagens realizadas por Silva, Santos e Prochnik (2008) e Giuntini (2003) aprendendo-se deles a forma de se associar a cada questão que se pretende investigar a teoria que a fundamenta, e a atenção para se mantenha o balanceamento das perguntas para cada uma das perspectivas que se pretende estudar. Diferentemente das pesquisas realizadas por eles, nesta pesquisa, foi dado foco aos seus objetivos específicos, ou seja, encontrar evidências sobre a avaliação da institucionalização do BSC pelas organizações. Para uma melhor orientação das perguntas, buscou-se utilizar os cinco princípios da gestão do BSC propostos por Kaplan e Norton (2001) como os estruturadores desta etapa do questionário, com o intuito de que não houvesse uma concentração de perguntas para um dado quesito, esquecendo-se de outros que fossem relevantes.

Conforme dito anteriormente para cada uma das assertivas os respondentes informaram seu nível de concordância a partir de uma escala de Likert de cinco graus. A concordância foi obtida pela somatória das respostas obtidas em “Concordo plenamente” e “Mais concordo que discordo”. O total de concordância foi analisado percentualmente, relativamente à base total de respondentes. Os percentuais de concordância obtidos foram comparados com parâmetros pré-estabelecidos a fim de possibilitar sua estratificação e comparação com estágios de institucionalização na dimensão comparativa processos, conforme descrito a seguir:

- a) os processos de implantação e gestão do BSC da empresa estão no estágio de habitualização se a concordância ocorrer entre 0 e 40%;
- b) para o caso da sedimentação, o ideal seria considerar-se uma organização nessa posição somente se obtivesse 100% das respostas, em “Concordo plenamente”, porém a praticidade desta pesquisa não existiria, pois, muito provavelmente, não existirá a concordância absoluta. Dada, porém, a relevância da concordância para o alinhamento das práticas, na fase de sedimentação foi considerada a organização com processos sedimentados se a concordância dos respondentes superar a faixa dos 90%, ou seja, as classificações das assertivas deverão ser de mais de 50% de “Concordo plenamente” e as demais em “Mais concordo que discordo”;
- c) por diferença, a situação em que os valores estiverem entre 41% e 90% foi, portanto, considerada equivalente aos processos de objetificação.

No Quadro 10 apresentam-se as perguntas usadas no questionário. Ressalte-se que, na ocasião da aplicação dos questionários, as perguntas foram colocadas numa tal ordem que dificultava a possibilidade de que o respondente, por meio de comparações durante o processo de resposta do questionário, pudesse manipular sua participação.

A fim de eliminar interpretações errôneas sobre os questionários e as análises dele decorrentes, reitera-se que no bloco 6 do Quadro 10 apresenta-se um conjunto de perguntas que têm a finalidade somente de validar a qualidade das respostas obtidas e que não foram utilizadas nas análises,

Bloco 1: Traduzir a estratégia em termos operacionais.

Questão	Assertivas	Referência Bibliográfica
1	Os objetivos estratégicos constantes das quatro perspectivas do BSC na Sabesp e seus indicadores de desempenho comunicam para toda a organização eficientemente a estratégia da Empresa (Missão, Visão, Diretrizes Estratégicas e Valores Éticos). *	Kaplan e Norton (2001). Otley (1999), Giuntini (2003), Basso e Pace (2003), Santos e Prochnik (20008), Malina e Selto (2001), Frezatti, Relvas e Junqueira (2010), Besire e Baker (2005 apud FREZATI; RELVAS; JUNQUEIRA, (2010)
2	Pode-se afirmar que na Sabesp o BSC promoveu uma mudança no processo de gestão em que a gestão passou a se dar pela entrega de valor e não mais pela gestão de ativos tangíveis.	Kaplan e Norton (2001). Otley (1999), Giuntini (2003), Basso e Pace (2003), Santos e Prochnik (20008), Malina e Selto (2001), Frezatti, Relvas e Junqueira (2010), Besire e Baker (2005 apud FREZATI; RELVAS; JUNQUEIRA, (2010)
3	Os mapas estratégicos utilizados na Sabesp auxiliam na visualização das relações de causa e efeito. Contribuem associando claramente os objetivos estratégicos, as ações estratégicas e os respectivos indicadores.	Kaplan e Norton (2001). Otley (1999), Giuntini (2003), Basso e Pace (2003), Santos e Prochnik (20008), Malina e Selto (2001), Frezatti, Relvas e Junqueira (2010), Besire e Baker (2005) apud FREZATI; RELVAS; JUNQUEIRA, (2010)
7	Os mapas estratégicos utilizados na Sabesp auxiliam no processo de estruturação e comunicação da estratégia.	Kaplan e Norton (2001). Otley (1999), Giuntini (2003), Basso e Pace (2003), Santos e Prochnik (20008), Malina e Selto (2001), Frezatti, Relvas e Junqueira (2010), Besire e Baker (2005 apud FREZATI; RELVAS; JUNQUEIRA, (2010)

Bloco 2: Alinhar a organização à estratégia.

4	Na Sabesp os scorecards das UNs subordinam-se aos scorecards da Alta Administração.	Silva, Santos e Prochnik (2008), Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Paranjape, Rossiter e Pantano (2006), Otley (1999), Malina e Selto (2001) e Kaplan e Norton (1997)
5	Todas as UNs da Sabesp tiveram seus Balanced Scorecards desenvolvidos como desdobramento do Balanced Scorecard Corporativo, e nesse processo foram respeitadas as características locais de cada uma das UNs, e a entrega de valor para o cliente final.	Silva, Santos e Prochnik (2008), Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Paranjape, Rossiter e Pantano (2006), Otley (1999), Malina e Selto (2001) e Kaplan e Norton (1997)

continua

continuação

Questão	Assertivas	Referência Bibliográfica
6	A tecnologia da informação existente na Sabesp é adequada para as necessidades do desdobramento do BSC para as UNs e diretorias da estratégia empresarial, do planejamento e da gestão estratégica a partir do BSC.	Silva, Santos e Prochnik (2008), Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Paranjape, Rossiter e Pantano (2006), Otley (1999), Malina e Selto (2001) e Kaplan e Norton (1997)
8	O número de painéis e de indicadores gerados na Sabesp é adequado para o entendimento dos objetivos estratégicos bem como facilita o processo de gestão.	Silva, Santos e Prochnik (2008), Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Paranjape, Rossiter e Pantano (2006), Otley (1999), Malina e Selto (2001) e Kaplan e Norton (1997)

Bloco 3: Transformar a estratégia em objetivo de todos.

9	A Sabesp realiza esforços constantes para que toda a organização compreenda a estratégia, promovendo para tanto treinamentos e capacitações sobre questões estratégicas e o uso do BSC.	Kaplan e Norton (2001), Otley (1999) e Giuntini (2003))
10	A Sabesp associa o ato de atingir seus objetivos estratégicos à remuneração individual ou de equipes.	Kaplan e Norton (2001), Otley (1999) e Giuntini (2003)
12	A estrutura da remuneração proporciona o efetivo comprometimento das pessoas com os objetivos estratégicos de alto nível.	Kaplan e Norton (2001), Otley (1999) e Giuntini (2003)
13	As estruturas de TI disponíveis na Sabesp comunicam claramente o <i>feedback</i> das ações estratégicas, com base no uso do BSC.	Kaplan e Norton (2001), Otley (1999) e Giuntini (2003)

Bloco 4: Converter a estratégia em processo contínuo.

11	A Sabesp realiza regularmente reuniões gerenciais de acompanhamento e avaliação da estratégia e a partir delas propaga-se o aprendizado estratégico para toda a organização.	Otley (1999), Malina e Selto (2001), Silva, Santos e Prochnik (2008), Giuntini (2003) e Atkinson (2006)
17	Na Sabesp os recursos financeiros para os projetos (iniciativas estratégicas do BSC) são garantidos mediante a integração entre o planejamento e orçamento	Otley (1999), Malina e Selto (2001), Silva, Santos e Prochnik (2008), Giuntini (2003) e Atkinson (2006)
14	Na Sabesp existe uma revisão anual dos indicadores, ajustando-os às novas necessidades da estratégia.	Otley (1999), Malina e Selto (2001), Silva, Santos e Prochnik (2008), Giuntini (2003) e Atkinson (2006)
18	Na Sabesp existe o alinhamento entre as metas financeiras do orçamento e as metas empresariais do BSC.	Otley (1999), Malina e Selto (2001), Silva, Santos e Prochnik (2008), Giuntini (2003) e Atkinson (2006)

continuação

Continuação

Bloco 5: Mobilizar a mudança por meio da liderança executiva.

Questão	Assertivas	Referência Bibliográfica
20	As lideranças na Sabesp estão diretamente envolvidas e comprometidas com o processo de deflagração e implementação da estratégia através por meio do uso do BSC.	Larker e Meyer (2003), Atkinson (2006), Marcovitch e Radosevich (1978), Herzner (2006), Niebecker, Eager e Kubitz (2008); Guaragna e Castro (2005), Soares (2005), Dória, Camargo Filho e Bosquetti (2005), Kronmeyer Filho, Kliemann Neto e Ribeiro (2004), Giuntini (2003), Bourne e Neely (2002), Hispagnol e Rodrigues (2006) e Silva, Santos e Prochnik (2008)
22	Na Sabesp, o BSC não sofre nenhum tipo de perda ou descontinuidade com as mudanças de pessoas nos níveis gerenciais e na alta direção.	Larker e Meyer (2003), Atkinson (2006), Marcovitch e Radosevich (1978), Herzner (2006), Niebecker, Eager e Kubitz (2008)
23	Na Sabesp, a gestão de projetos é realizada por meio do PMO® - Project Management Office - e o uso da metodologia é efetivo.	Larker e Meyer (2003), Atkinson (2006), Marcovitch e Radosevich (1978), Herzner (2006), Niebecker, Eager e Kubitz (2008)
24	Na Sabesp a gestão da estratégia é realizada a partir de uma gerência específica.	Larker e Meyer (2003), Atkinson (2006), Marcovitch e Radosevich (1978), Herzner (2006), Niebecker, Eager e Kubitz (2008); Guaragna e Castro (2005),
24		Soares (2005), Dória, Camargo Filho e Bosquetti (2005), Kronmeyer Filho, Kliemann Neto e Ribeiro (2004), Giuntini (2003), Bourne e Neely (2002), Hispagnol e Rodrigues (2006) e Silva, Santos e Prochnik (2008)

Bloco 6: Certificação da qualidade das respostas com assertivas negativas

15	Na Sabesp não se realiza uma revisão anual dos indicadores, em face das novas necessidades da estratégia.	Otley (1999), Malina e Selto (2001), Silva, Santos e Prochnik (2008), Giuntini (2003) e Atkinson (2006)
----	---	---

continuação

conclusão

Questão	Assertivas	Referência Bibliográfica
16	A Sabesp não utiliza a metodologia do PMO® - Project Management Office - para a gestão dos projetos.	Larker e Meyer (2003), Atkinson (2006), Marcovitch e Radosevich (1978), Herzner (2006), Niebecker, Eager e Kubitza (2008); Guaragna e Castro (2005), Soares (2005), Dória, Camargo Filho e Bosquetti (2005), Kronmeyer Filho, Kliemann Neto e Ribeiro (2004), Giuntini (2003), Bourne e Neely (2002), Hispagnol e Rodrigues (2006) e Silva, Santos e Prochnik (2008)
19	Na Sabesp, o número de painéis e de indicadores gerados não é adequado para o entendimento dos objetivos estratégicos, o que dificulta o processo de gestão.	Silva, Santos e Prochnik (2008), Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Paranjape, Rossiter e Pantano (2006), Otley (1999,) Malina e Selto (2001) e Kaplan e Norton (1997)
21	Os objetivos estratégicos constantes das quatro perspectivas do BSC na Sabesp e seus indicadores não comunicam eficientemente a estratégia da Empresa (Missão, Visão, Diretrizes Estratégicas e Valores Éticos) para toda a organização.	Kaplan e Norton (2001). Otley (1999), Giuntini (2003), Basso e Pace (2003), Santos e Prochnik (20008), Malina e Selto (2001), Frezatti, Relvas e Junqueira (2010), Besire e Baker (2005) apud FREZATI; RELVAS; JUNQUEIRA, (2010)
25	Na Sabesp, não se associa o ato de atingir seus objetivos estratégicos à remuneração individual ou de equipes.	Kaplan e Norton (2001), Otley (1999) e Giuntini (2003)

QUADRO 10 - Questionário para análise da aderência do BSC conforme postulado pela teoria sobre o BSC

Fonte: o autor.

Com as informações obtidas na pesquisa empírica, foram respondidas as questões de pesquisas relativamente à dimensão processos descritas no Quadro 8, ou seja, identificou-se em que estágio de institucionalização (habitualização, objetificação ou sedimentação) o BSC da Sabesp se encontra.

3.4.4.6 Questionário para a determinação do ímpeto de difusão e de teorização

A terceira parte do questionário pretendeu identificar a perspectiva do ímpeto para difusão e de atividade de teorização conforme previsto no modelo, ou seja, se a difusão ocorre por imitação, imitação e normatização ou somente por normatização e se a atividade de teorização é nenhuma, alta ou baixa, conforme descrito nas questões de pesquisa do Quadro 8..

As respostas foram tratadas, quanto à qualidade, da mesma forma que as da parte 2 do questionário e também se atribuiu a mesma estrutura de valores para cada uma delas.

No Quadro 11, apresenta-se a terceira parte do questionário. Esse questionário pretendeu identificar as percepções dos usuários do sistema de planejamento e gestão da estratégia da Sabesp sobre a forma como se dá a difusão de informações, conceitos, metodologias na organização, bem como com que intensidade ocorre o processo de teorização do BSC da Sabesp.

Questão	Assertivas	Referência Bibliográfica
26	As praticas de construção e uso do BSC que são usadas na Sabesp sofrem mudança sempre que ocorrem mudanças dessas práticas em grandes companhias no mercado.	DiMaggio e Powel (1983), Abrahamson (1991), Strang e Meyer (1993), Tolbert e Zucker (1999)
27	A Sabesp possui um conjunto de praticas consolidadas de construção e controle do BSC que se encontram formalizadas em manuais e procedimentos e são utilizadas conforme previsto nos referidos documentos.	DiMaggio e Powel (1983), Abrahamson (1991), Strang e Meyer (1993), Tolbert e Zucker (1999)
28	O modelo teórico desenvolvido no BSC que é usado na Sabesp atende necessidades específicas da empresa.	DiMaggio e Powel (1983), Abrahamson (1991), Strang e Meyer (1993), Tolbert e Zucker (1999)
29	O modelo teórico desenvolvido no BSC que é usado na Sabesp é genérico e atenderia as necessidades de qualquer organização.	DiMaggio e Powel (1983), Abrahamson (1991), Strang e Meyer (1993), Tolbert e Zucker (1999)

QUADRO 11 - Questionário para a análise do ímpeto para difusão e de teorização

Fonte: o autor.

As questões 26 e 27 dão ênfase à situação de difusão, enquanto a 28 e 29 dão ênfase à teorização. Para cada uma das assertivas, foi analisado o percentual de concordância da mesma forma que foi realizado na fase anterior.

3.4.4.7 Análise descritiva dos dados

O questionário da pesquisa em questão foi enviado para todos os envolvidos no processo de gestão da estratégia da Sabesp. A quantidade de respondentes foi considerada representativa do grupo principal que se pretendia conhecer, que eram os gerentes.

Para a interpretação dos dados, efetuou-se uma análise descritiva dos achados, buscando o cruzamento das evidências obtidas a partir do questionário com as demais evidências obtidas (dos documentos e entrevistas).

3.5 LIMITAÇÕES DO MÉTODO

O trabalho encontra-se limitado, primeiramente, pelas características do tipo de metodologia, ou seja, o método do estudo de caso único. Os estudos de caso são generalizáveis somente a proposições teóricas e, sendo assim, têm baixa capacidade para generalizações científicas mais amplas, permitindo, porém o aprofundamento no processo de investigação de um caso único. Também dada a complexidade demandada pelo método do estudo de caso é comum que eles levem muito tempo para a sua adequada realização, o que nesta pesquisa encontra-se limitado pelo prazo do programa do mestrado que atende aos padrões da CAPES.

De outro lado, o estudo se encontrará limitado, também, às investigações sob a perspectiva das formulações teóricas com base na Teoria Institucional, ao período no qual ocorrem as mudanças com a criação do BSC na Sabesp.

O estudo também encontra-se limitado em função do perfil dos respondentes. Na pesquisa em questão não foram realizadas entrevistas com membros da alta direção da Sabesp, sendo assim as visões apresentadas neste trabalho baseiam-se nos documentos cedidos pela Sabesp, nas entrevistas concedidas por três gerentes

e um superintendente e pelas percepções dos respondentes do questionário (em sua grande maioria gerentes).

4 ESTUDO DE CASO

Nesse capítulo, apresentou-se a empresa com a descrição do histórico da organização, dos aspectos relativos ao seu porte, e sobre os antecedentes de seu processo organizacional. Também foi apresentado o histórico dos instrumentos de gestão do planejamento estratégico da Sabesp anteriores ao uso do BSC.

Na sequência, foram apresentados os resultados da pesquisa de campo realizada na Sabesp e das análises dos resultados obtidos nesta pesquisa com o intuito de validar o modelo para a avaliação da institucionalização do BSC pelas organizações (Figura 10) proposto neste trabalho.

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A SABESP foi fundada em 29 de junho de 1973 mediante Lei Estadual nº 119. A criação da SABESP deu-se a partir da fusão das seguintes empresas SABESP (2005 - 2010):

COMASP – Companhia Metropolitana de Água de São Paulo;
SANESP – Companhia Metropolitana de Saneamento de São Paulo;
SAEC – Superintendência de Água e Esgoto da Capital;
FESB – Fomento Estadual de Saneamento Básico (parte);
SBS – Companhia de Saneamento da Baixada Santista (parte);
SANEVALE – Companhia Regional de Águas e Esgotos do Vale do Ribeira.

A composição do Capital Social da Sabesp (SABESP, 2010) está dividido entre:

Governo do Estado de São Paulo:	50,3%
BM&FBovespa:	24,1%
NYSE:	25,6%

A Sabesp tem como suas atribuições as seguintes:

Planejar, executar e operar sistemas de água e esgotos, preservando o meio ambiente e melhorando as condições de vida de uma população que corresponde a mais do que o dobro da população da Bélgica. Desde 2007, a Sabesp está autorizada a expandir geograficamente o escopo do seu negócio e adicionar novos tipos de serviços relativos ao saneamento ambiental e energia. Para oferecer serviços de qualidade, mantém uma gigantesca estrutura e nos últimos 5 anos investiu aproximadamente R\$ 5 bilhões (SABESP, 2010).

A Sabesp presta serviços para 365 municípios do Estado de São atendendo uma população de 26 milhões de habitantes, com isso, dos 645 municípios do Estado de São Paulo, o atendimento da Sabesp cobre cerca de 60% da população urbana (SABESP, 2005 - 2010).

O produto da SABESP abrange todo o ciclo de saneamento básico (Figura 12), indo desde o manancial, até o tratamento de esgoto e reposição ao curso d'água, ou seja, implanta todas as obras e instalações e realiza todos os serviços dos subsistemas de abastecimento de água e esgotamento sanitário.



FIGURA 12 - Ciclo do Saneamento

Fonte: SABESP, 2006a

A SABESP pode ser caracterizada com uma empresa de grande porte, tendo apresentado, no período analisado, os seguintes dados elencados na Tabela 1, relativos a ativos totais, patrimônio líquido, resultado do exercício e número de empregados.

TABELA 1 - Dados relativos ao porte da Sabesp (valores em milhões de Reais, empregados em unidade)

Exercício	Ativos Totais	Patrimônio Líquido	Resultado do Exercício	Nº de Empregados
2005	17.431	8.483	866	17.448
2006	18.000	9.018	779	16.978
2007	18.660	9.780	1.055	16.850
2008	20.114	9.548	64	16.649
2009	21.565	10.527	1.374	15.103

Fonte: SABESP (2005 - 2010)

4.2 ANTECEDENTES DO PROCESSO ORGANIZACIONAL DA SABESP

Com base nas entrevistas e no histórico disponível no *website* da empresa, foi possível compreender que, em 1994, a empresa encontrava-se em uma crise, caracterizada pelo alto endividamento e pelos problemas de abastecimento de água evidenciados, na região metropolitana de São Paulo, por mais de 5 milhões de pessoas que se encontravam participando do rodízio de abastecimento de água.

Em 1995, foi realizada a construção de um novo modelo de gestão para a SABESP, com o redesenho organizacional e a criação das Unidades de Negócio por bacias hidrográficas, conforme Figura 13. Com base nessa ação, a empresa entrou em uma sequência de novas iniciativas e em uma nova fase de otimismo. Os entrevistados referiram-se a esse período como sendo uma fase de grande mudança. Em 1997, a empresa entrou no programa de abertura e de privatização do governo do Estado de São Paulo, com base na Lei nº 9361 de 5 de julho de 1996. Já no ano de 1998, a Sabesp realizou lucros de mais de R\$ 500 milhões. Em 2002, a Sabesp entrou para o Novo Mercado da Bovespa e, também, em 2002 (10.05.2002) a Sabesp emitiu seus ADRs na Bolsa de New York (SABESP, 2005 - 2010).



FIGURA 13 - Organização Regional da Sabesp

Fonte: SABESP (2006)a

Para a realização de seus propósitos, a SABESP dispõe do seu corpo de colaboradores, divididos em duas diretorias de operações (sob as quais atuam 16 unidades de negócio): Metropolitana e de Sistemas Regionais e três corporativas: Financeira, Gestão Corporativa e Técnica, sob a coordenação da Presidência, conforme Figura 14, a seguir.



FIGURA 14 - Estrutura Organizacional

Fonte: SABESP (2006)

Com essa nova base organizacional, estruturou-se na empresa uma visão departamental constituindo diretorias fortes munidas de suas unidades de negócio.

4.3 HISTÓRICO DOS INSTRUMENTOS DE GESTÃO DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO DA SABESP ANTERIORES AO USO DO BSC

Na pesquisa documental realizada, os documentos obtidos foram classificados por data, em ordem crescente. Neles, buscou-se identificar o tipo de abordagem que era dada na SABESP para o planejamento estratégico anteriormente ao uso do BSC, bem como para os instrumentos de gestão usados para sua realização

Os documentos mais antigos que foram cedidos pela Sabesp datam de 1996 e referem-se ao processo de Planejamento Estratégico do período de 1997 e 1998. Neles, encontram-se elementos que evidenciam que, naquela ocasião, o planejamento estratégico era realizado a partir do estabelecimento de diretrizes

estratégicas e metas empresariais, que por meio de métricas eram acompanhadas pela empresa mediante indicadores.

Em 1998, na documentação disponibilizada referente a elaboração do planejamento estratégico para o período de 1998 a 2002 foram identificadas 33 diretrizes estratégicas com seus respectivos indicadores que compunham o planejamento estratégico para esse período. Já na documentação de 2000, para o planejamento estratégico do período de 2000 a 2004 foram identificadas 14 diretrizes estratégicas e 9 metas empresariais. Posteriormente, no final do mesmo ano, foi apresentado um novo plano estratégico para o período de 2001 a 2005 com 31 diretrizes estratégicas. A identificação da ocorrência da gestão estratégica na Sabesp, no período citado, com base em diretrizes e metas empresariais vai ao encontro do que é descrito por Kaplan e Norton (2001) quando em suas pesquisas identificam a utilização de diversos KPIs em empresas governamentais nos EUA.

Do ano 1996 ao ano 2000, todos os Planos Estratégicos da Sabesp encontrados na documentação são traduzidos a partir de um grupo de iniciativas que variam ano a ano.

Em final de 2001, encontra-se o projeto de realinhamento do processo de planejamento operacional para o período de 2002 a 2006. Nesse documento identifica-se, pela primeira vez, a apresentação do Planejamento Empresarial Integrado, como um conjunto de iniciativas que integraria ações da Alta Direção com as unidades de negócio e que, para tanto, se valeria de um plano de metas, redesenho de macroprocesso de gestão empresarial, ambos munidos de diversos indicadores que seriam integrados à ferramenta do *Balanced Scorecard* (BSC). Sendo assim, em final de 2001, encontram-se as primeiras indicações do BSC como ferramenta de gestão na SABESP na documentação disponibilizada. Com base nas evidências obtidas nas entrevistas, entende-se que durante todo o período de 1995 a 2001, a visão de gestão departamental é forte na empresa.

Outro ponto que se evidencia é o do orçamento empresarial sendo realizado com base na disponibilidade de caixa único da companhia. De acordo com as entrevistas, o processo de realização dos orçamentos leva em conta duas grandes vertentes: os gastos usuais da companhia e as estimativas de receitas, que geram o orçamento de receitas, despesas e investimento que são realizados de acordo com

as metas do governo, planos e diretrizes prioritárias, bem como das disponibilidades de recursos provenientes de fundos específicos.

Também se constatou a inexistência de uma ferramenta de gestão integrada (ERP). Essa evidência pode explicar a provável deficiência na geração de relatórios e de dados integrados que são necessários para suportar o uso do BSC. De acordo com Frezatti, Relvas e Junqueira (2010), a estrutura prévia de disponibilidades de informações, a partir da Contabilidade Gerencial, pode definir uma condição estrutural que viabiliza ou não a implantação do BSC numa organização.

A partir de 2004, encontram-se diversos documentos que apresentam as metodologias usadas pela SABESP para a gestão da estratégia integrando diversos conceitos, entre eles: o planejamento estratégico (Análise SWOT, Valores, Missão e Visão), diretrizes estratégicas, o BSC, ferramentas de gestão de projetos (PMO e Hierarquização de projetos), gestão de valor adicionado, o plano de negócios e a estrutura de *feedback*, entre outros.

A idealização desse modelo de gestão da estratégia deu-se a partir da contratação da FUNDAP em 2004, como empresa de consultoria externa que auxiliou na identificação das necessidades de gestão da SABESP e organizou a abordagem metodológica necessária propondo um Projeto de Instrumentos de Gestão da Estratégia na Sabesp.

4.4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA DE CAMPO

O início do processo de pesquisa de campo deu-se com o envio de uma carta solicitando a permissão para a realização da pesquisa na Sabesp, sob a denominação de: TERMO DE SOLICITAÇÃO PARA REALIZAÇÃO DE PESQUISA NA SABESP, enviada em 1º de dezembro de 2009, e encontra-se ao final deste trabalho no Apêndice A, e com a autorização concedida pela Sabesp, no início de dezembro de 2009.

Conforme previsto na metodologia de pesquisa, foram realizados três tipos de pesquisas de campo: pesquisa documental, questionários e entrevistas que aconteceram durante os meses de outubro e novembro de 2010.

Os resultados das pesquisas serão apresentados a partir da descrição do contexto prévio a ser considerado para o entendimento das evidências, da pesquisa documental, da análise das entrevistas, da análise do resultado dos questionários e por fim da avaliação da institucionalização do BSC da Sabesp por meio de seu enquadramento em estágios.

4.4.1 CONTEXTO PRÉVIO A SER CONSIDERADO PARA O ENTENDIMENTO DAS EVIDÊNCIAS

Cabe considerar a diferença temporal de cada uma das evidências colhidas pelas diferentes fontes de evidências. Os documentos disponibilizados para análise são de diversos períodos, começando em torno de 1996 e chegando até início de 2009. Já as entrevistas e os questionários foram realizados em outubro e novembro de 2010. Dessa forma, percepções diferentes foram capturadas a partir dos diferentes instrumentos, dando a perceber que, dependendo da época que se analisam as evidências, elas podem levar a conclusões diferentes.

O propósito principal desta pesquisa é o de propor um modelo de avaliação da institucionalização do BSC pelas organizações e um dos objetivos secundários é o de avaliar, no momento em que se realiza esta pesquisa (novembro de 2011), a institucionalização do BSC da Sabesp.

Para tanto a análise documental serviu para possibilitar o entendimento do contexto histórico e delinear a estrutura do projeto de Planejamento Estratégico e Mecanismos de Suporte à Gestão desde seu início até o momento atual.

As entrevistas complementaram as informações colhidas através do levantamento dos documentos e possibilitaram abordar algumas questões que não foram possíveis através dos questionários, nem foram atendidas pela análise documental.

Por fim os questionários possibilitaram, a partir da percepção de um grupo representativo de gestores envolvidos com uso dessa ferramenta, triangular diversas questões evidenciadas pelos documentos e entrevistas.

4.4.2 PESQUISA DOCUMENTAL

Foi solicitado à Sabesp que fornecesse documentos que pudessem atender à classificação abaixo:

- a) materiais de *workshops* sobre BSC;
- b) manuais;
- c) documentação do portal usado para o BSC;
- d) comparações de metas do BSC com as metas do orçamento;
- e) desdobramentos do BSC e mapas estratégicos de todas as UNs e Diretorias;
- f) material sobre gestão de projetos, rotinas, relatórios;
- g) agendas de reuniões dos grupos de projetos;
- h) agendas de reuniões dos últimos 4 anos relacionados ao acompanhamento do BSC;
- i) regras de remuneração associadas ao BSC.

Com base nessa solicitação, a Sabesp disponibilizou 303 documentos. Todos em meio eletrônico. Os documentos foram analisados e classificados de acordo com a data em que foram gerados, seu tipo, bem como quanto à existência de evidências de interesse para esta pesquisa. As evidências foram classificadas em dois grupos: evidências de institucionalização, conforme dimensões comparativas do instrumento de pesquisa; e evidências dos 5 princípios do BSC. A lista completa dos documentos encontra-se no Apêndice B.

Após análise, identificou-se que 103 documentos não apresentam evidências de institucionalização nem dos cinco princípios do BSC, os quais não serão alvos deste estudo. Cabe salientar que do total de documentos disponibilizados duzentos deles (equivalente a 66% do total) tinham algum tipo de evidência. Isso se deve ao fato de que grande parte dos documentos disponibilizados têm um conteúdo muito bem elaborado, como é o caso das apresentações, seminários, propostas e planos de ação. Nesses documentos, mais do que nos outros, os conceitos relativos ao BSC e toda a metodologia adotada pela Sabesp para sua implementação é apresentada, e eles revelam um profundo conhecimento das abordagens de Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004) e de todo um

conjunto de elementos necessários à integração do BSC aos instrumentos de gestão estratégica da organização. Também, nestes documentos, foi possível identificar evidências dos processos de institucionalização, sobremaneira naqueles que são marcados pela cuidadosa abordagem processual, e pelas ações de teorização dos conceitos utilizados e dos mecanismos para a sua difusão.

Outros documentos que também continham evidências eram:

- a) as folhas de trabalho: que eram formulários desenvolvidos especificamente para serem utilizados em *work shops* que tinham finalidades, por exemplo, de produzir mapas estratégicos;
- b) planos de ação: que eram documentos que relacionavam os planos e programas estratégicos decorrentes do planejamento estratégico e davam tratamento para ações decorrentes destes;
- c) diagramas: que apresentavam uma visão de processos ou etapas que deveriam ser seguidas para que objetivos fossem alcançados;
- d) convites e agendas: que apresentavam e comunicavam as ações que seriam realizadas;
- e) manuais: padronizando atividades;
- f) cartas e e-mails: usados para diversos objetivos;
- g) propostas e artigos: materiais de consultorias que apresentavam conteúdo orientador para os processos em curso na organização; e
- h) discurso: citando o BSC e o GVA®.

Para um melhor entendimento do tipo de material disponibilizado, apresenta-se, na Tabela 2, a classificação dos documentos por tipo, bem como se continham ou não evidências. Nessa tabela estão relacionados todos os documentos cedidos pela Sabesp para análise, classificando-os por tipo e informando quantos possuíam ou não evidências (sem classificar o tipo de evidência).

TABELA 2 - Documentos classificados por tipos e quantidades e existência de evidências

Tipo de Documento	Qtde. Total		Qtde. sem evidências	%	Qtde. com evidências	%
Seminários / Apresentações	114	37,6%	33	32,0%	81	40,5%
Folhas de trabalho, Formulários e Tabelas	91	30,0%	52	50,5%	39	19,5%
Planos de Ação	49	16,2%	0	0,0%	49	24,5%
Diagramas	16	5,3%	7	6,8%	9	4,5%
Convites e Agendas	13	4,3%	1	1,0%	12	6,0%
Manuais	10	3,3%	5	4,9%	5	2,5%
Cartas / e-mails	5	1,7%	3	2,9%	2	1,0%
Propostas / Artigos	4	1,3%	2	1,9%	2	1,0%
Discursos	1	0,3%	0	0,0%	1	0,5%
Total de Documentos	303,00	100,0%	103,00	100,0%	200,00	100,0%

Fonte: o autor.

Observe-se que a maior quantidade de evidências foi encontrada nos documentos referentes a apresentações e seminários estando em segundo lugar os planos de ação e em terceiro as folhas de trabalho, formulários e tabelas. Isso se deve, provavelmente, face a grande quantidade de ações desenvolvidas na empresa para a elaboração de uma atividade chamada de “planejamento tático”, que foi realizada inúmeras vezes. A partir dela eram reunidos colaboradores com o intuito de produzir o mapa estratégico, bem como os indicadores estratégicos, e associar a eles os programas e projetos.

As evidências observadas nos documentos foram separadas em evidências de institucionalização e evidências dos 5 princípios de BSC e foram quantificadas conformes a Tabela 3 para evidências de institucionalização e a Tabela 4 para evidências de 5 Princípios do BSC. Observe-se que nos 200 documentos que continham evidências, foram encontradas 402 de institucionalização e 354 referentes aos 5 princípios do BSC.

TABELA 3 - Evidências de Institucionalização encontradas nos documentos

Tipos de Evidências de Institucionalização Encontradas	Qtde.	%
Institucionalização de processos	171	42,5%
Institucionalização de difusão	134	33,3%
Institucionalização de teorização	93	23,1%
Evidências de institucionalização que não podem ser captadas pelo instrumento de pesquisa	4	1,0%
Total de Evidências de Institucionalização	402	100,0%

Fonte: o autor.

As evidências de institucionalização identificadas nos documentos foram analisadas com base nas dimensões comparativas do instrumento de pesquisa. Por meio desses documentos não foi possível captar diretamente três das seis dimensões comparativas (característica dos adotantes, variância na implementação e taxa de fracasso estrutural), porém analisando-se o tipo de uso que era dado a cada um dos documentos analisados, bem como os contextos nos quais tais documentos eram usados foi possível fazer suposições sobre todas as seis dimensões. Salienta-se, porém, que as análises realizadas com base na visão documental foram confrontadas com aquelas que foram realizadas mediante a visão das entrevistas e dos questionários.

Observa-se com base nas evidências encontradas nos documentos, porém, que os grandes focos de institucionalização na Sabesp estavam associados, primeiramente, em assegurar o domínio dos processos de construção e gestão do BSC, em segundo lugar, realizar a difusão desses conhecimentos, seja para o seu aprimoramento ou para a sua perpetuação na organização, e, por fim, nos documentos analisados, identifica-se, também, um grande esforço de estruturar modelos, conceitos, e interligar uma gama de inúmeras atividades que para sua realização demandam dos atores envolvimento, comprometimento e motivação.

Por fim, na Tabela 4, observam-se as evidências encontradas sob a perspectiva dos 5 Princípios do BSC. Para a construção dessa tabela os documentos foram classificados, com base na similaridade de seus conteúdos, com os de cada um dos 5 princípios propostos por Kaplan e Norton (2001). Nela, pode-se observar, com base nas evidências encontradas nos documentos, a grande ênfase dada pela Sabesp à mobilização da mudança pela liderança executiva, maior

inclusive do que a observada na tradução da estratégia em termos operacionais (que é a base de todo o processo de implementação do BSC). Esse fato merece uma atenção especial, pois ele revela que o modelo de gestão da estratégia adotado pela Sabesp, tinha como eixo principal a gestão baseada em projetos, com o uso do escritório de gestão de projetos (PMO®), das metodologias do PMI®, atividades essas que são contempladas no princípio de mobilização da mudança pela liderança executiva.

TABELA 4 - Evidências dos 5 Princípios do BSC encontradas nos documentos

Tipos de Evidências dos 5 Princípios do BSC Encontradas	Qtde.	%
Traduzir a estratégia em termos operacionais	102	28,8%
Alinhar a organização à estratégia	54	15,3%
Transformar a estratégia em objetivo de todos	36	10,2%
Converter a estratégia em um processo contínuo	30	8,5%
Mobilização da mudança pela liderança executiva	132	37,3%
Total de Evidências dos 5 Princípios do BSC	354	100,0%

Fonte: o autor.

Os documentos analisados, referentes a esse tópico, tinham, em sua grande maioria, instruções, elementos, metodologias voltadas ao uso do PMO® como base de toda a articulação entre os objetivos estratégicos e a sua realização mediante programas e projetos.

4.4.2.1 Análise dos documentos de acordo com a dimensão comparativa de processos

Conforme Zucker (1987), a introdução de uma estrutura formal com rotinas e papéis definidos é mais provável de ser institucionalizada e de ser inserida numa estrutura formal. Essas, uma vez institucionalizadas, são facilmente transmitidas para outros e mantidas por longos períodos. Para tanto, as organizações são importantes fontes de institucionalização. Para Meyer e Rowan (1977) essas estruturas formais são entendidas como subsistemas coordenados de atividades controladas quando o trabalho é inserido em complexas redes de contatos de relações técnicas de limites de trocas. Esses elementos formais penetram

profundamente as organizações e têm sua existência reforçada pela opinião pública e pelo prestígio. Enfim, essas estruturas surgem nas organizações como decorrência das necessidades de grupos e para preencher lacunas existentes.

A fim de identificar qual é a estrutura formal do BSC implementado na Sabesp foram procuradas evidências nos documentos analisados que permitissem realizar tal tarefa. Entre as identificadas apresenta-se o diagrama que representa o modelo de planejamento decisório integrado previsto para a Sabesp, conforme apresentado na Figura 15.

Neste diagrama identificam-se cinco grupos distintos: Planejamento Corporativo; Planejamento das Diretorias; Planejamento das Unidades de Negócio; Execução e *Feedback*.

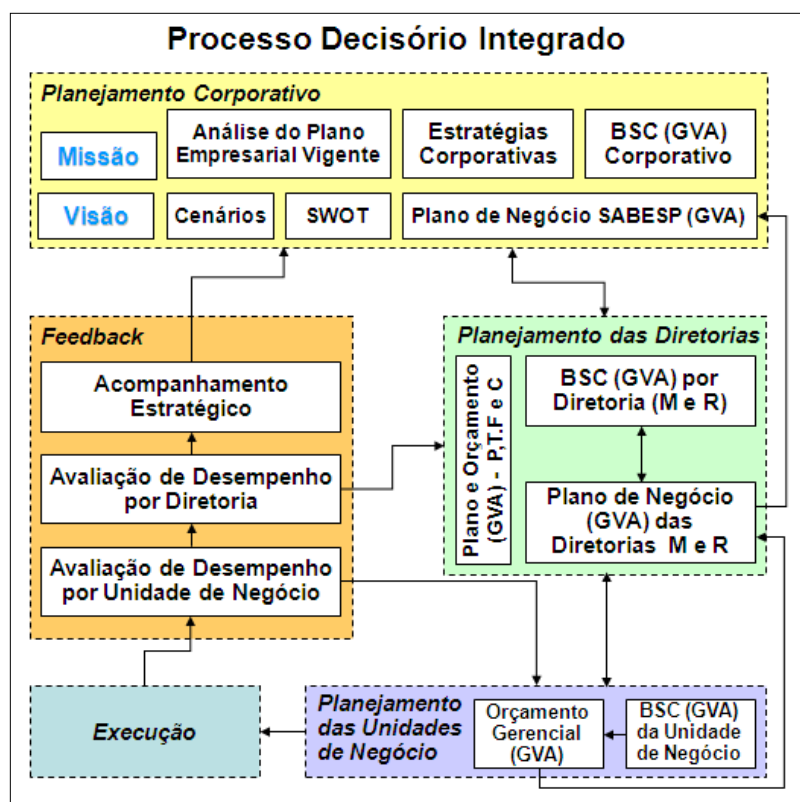


FIGURA 15 - Processo decisório integrado

Fonte: SABESP (2006b)

Planejamento Corporativo: a partir da missão, visão e cenários é estabelecida a Matriz SWOT a fim de determinar as iniciativas estratégicas que

deverão ser tomadas. Essas são analisadas comparativamente ao planejamento estratégico vigente levando em conta as estratégias corporativas que se pretende implementar. A análise decorrente dessas variáveis produz um conjunto de diretrizes estratégicas que são trabalhadas com o uso do BSC, em suas quatro perspectivas, traduzindo-as em um conjunto de programa e projetos. Esses, por sua vez, são analisados com base nos critérios de geração de valor (sob a ótica da GVA) a partir de um processo de simulação e análise que considera todas essas variáveis (através do plano de negócio).

Planejamento das Diretorias: o planejamento estratégico gerado ao nível corporativo é desdobrado para as diretorias e é gerado o BSC, o plano de negócios e sua integração com os critérios de geração de valor. As informações geradas, nessa fase, alimentam o grupo seguinte (planejamento das unidades de negócio), porém, também, alimentam o grupo anterior (planejamento corporativo).

Planejamento das Unidades de Negócio: neste grupo, observa-se a realização do BSC para cada uma das unidades de negócio, valendo-se dos critérios de geração de valor que são, também, a base para a formulação dos orçamentos gerenciais com base na geração de valor. Observa-se a ligação direta entre os orçamentos das UNs com o planos de negócio das diretorias e esses com o plano de negócios corporativo, possibilitando assim a integração e de dinâmica que é requerida para esse processo.

Execução: este grupo representa, de forma genérica, todos os esforços de execução dos programas e planos em cada das esferas da organização.

Feedback: este grupo representa o conjunto das atividades de acompanhamento e controle previstas nas esferas corporativas, diretorias e unidades de negócio.

Outro elemento que surge, a partir da análise documental, é a gestão de valor adicionado (GVA®) que, conforme os documentos analisados, é uma metodologia da FGV (Fundação Getulho Vargas). Essa metodologia vem da Gestão Baseada no Valor (GBV) ou, como é conhecida mundialmente, *Value Based Management* (VBM) e na Sabesp passa a ser adotada na perspectiva financeira do BSC.

A VBM, conforme apresentação realizada pela Fundap à Sabesp, é um processo sistêmico que orienta toda a tomada de decisão de uma organização no intuito da criação do valor.

Como se pode observar, o conjunto de elementos institucionais que são associados ao BSC, no processo decisório integrado da Sabesp, é bastante grande e certamente a criação e/ou a manutenção de tais estruturas requerem grande esforço, ou seja, ela não se limitou ao modelo proposto por Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004), partindo para um modelo de decisão estratégica integrada no qual o BSC tem sua participação.

Na Figura 16, outro documento analisado, apresenta numa linguagem mais adaptada à realidade da Sabesp, os instrumentos necessários à gestão da estratégia do seu projeto de planejamento estratégico e suporte à decisão.

Apesar de Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004) apresentarem o BSC como um instrumento de gestão da estratégia que gera grande contribuição para os usuários eles não apresentam os demais elementos utilizados pela Sabesp como necessários à gestão. De fato, a falta explícita da importância desses elementos na obra dos autores pode ser considerado como um de suas grandes lacunas, pois pode induzir a um entendimento errôneo de que o BSC, por si só, é suficiente para a gestão da estratégia.



FIGURA 16 - Instrumentos necessários à Gestão Estratégica

Fonte: SABESP (2006b)

Na Figura 16, veem-se outros grupos distintos de instrumentos, conforme segue: Planejamento Estratégico, Gestão da Estratégia e o Plano de Negócios, conforme detalhados a seguir:

Planejamento Estratégico: compreendendo a Missão, Visão, Diretrizes Estratégicas e Objetivos Estratégicos.

Gestão da Estratégia: valendo-se do BSC, dos mapas estratégicos, os objetivos estratégicos são associados a planos e programas, que para a sua execução e controle, contam com o PMO® e as RAEs. Todo esse conjunto de estruturas é mantido por meio de uma infraestrutura de TI, e conta como a partir da qualificação dos colaboradores que é obtida a partir de treinamentos e, por fim, os planos de comunicação possibilitam a chegada da estratégia a todos.

O *Project Management Office* (PMO®), ou qualquer tipo de equivalente seu em conceito, não é citado em nenhum momento nas obras de Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004). De outro lado, os planos e programas são citados diversas vezes nessas mesmas obras, mas em nenhuma delas é dado pelos autores o tratamento de como deve ser feita a sua gestão.

O *Project Management Office* (PMO®) é descrito na Sabesp como “uma organização virtual, composta de pessoas, processos e sistemas que tem como papel principal facilitar a tradução da estratégia em um conjunto de programas e projetos” usando a metodologia de gestão de projetos do PMI® e a ferramenta MS Project. Dele participam dois grupos principais de colaboradores: a) a secretaria executiva da Superintendência de Planejamento e Gestão Empresarial – PI e b) o grupo técnico composto pelos coordenadores de objetivos estratégicos, representantes das diretorias R, M e da Superintendência CI.

Associado ao uso do *Project Management Office* (PMO®) e do PMI®, também, são identificadas apresentações que contêm conceitos de uma metodologia que passou a ser usada na Sabesp para o auxílio na escolha de projetos: a AHP (Análise Hierárquica de Projetos). Ela é uma ferramenta que considera fatores de priorização identificados para cada empresa e que são utilizados como base de decisão nos processos de escolha.

Plano de Negócios: descrito na Sabesp como uma estrutura dinâmica que possibilita o estudo que dá a síntese formal do planejamento. A partir de uma base

de dados que leva em consideração: os produtos e serviços da empresa, a estrutura e pessoas disponíveis, a projeção dos indicadores financeiros, a análise de mercado e competição, submete-se um modelo à estratégia com o intuito de analisar dinamicamente a viabilidade e lucratividade do negócio para cada um dos cenários estudados. O Plano de Negócios é o instrumento que proporciona a visão de geração de valor no longo prazo da empresa e que deve ser a base das premissas que possibilitarão consolidar o planejamento de longo ao de curto prazo e, dessa forma, integrar o planejamento estratégico aos orçamentos plurianuais e anual. Na Sabesp, esse modelo atua sobre a visão corporativa, das diretorias e suas unidades de negócio.

A introdução de uma estrutura formal com rotinas e papéis definidos é mais provável de ser institucionalizada e de ser inserida numa estrutura formal. Essas, uma vez institucionalizadas, são facilmente transmitidas para outros e mantidas por longos períodos. Para tanto, as organizações são importantes fontes de institucionalização. (ZUCKER, 1987). Essas estruturas formais são entendidas como subsistemas coordenados de atividades controladas quando o trabalho é inserido em complexas redes de contatos de relações técnicas e de limites de trocas. Esses elementos formais penetram profundamente as organizações e têm sua existência reforçada pela opinião pública e pelo prestígio. Enfim, essas estruturas surgem nas organizações como decorrência das necessidades de grupos e para preencher lacunas existentes (MEYER; ROWAN, 1977).

Sendo assim, a delimitação efetiva de onde se inicia e onde acaba a estrutura que compreende o BSC é de difícil, se não de impossível determinação. Conforme descrito por Zucker (1987) e por Meyer e Rowan (1977), essas estruturas formais vão se infiltrando nas estruturas da organização e, a partir delas, vão se difundindo e institucionalizando.

Para o caso do BSC da Sabesp, pode-se inferir que os limites do BSC estejam restritos às atividades e subsistemas que compõem o mapa estratégico, seu alinhamento aos objetivos estratégicos por meio da relação de causa e efeito com os planos e projetos e as estruturas de indicadores. Também, devem ser consideradas as estruturas formais que repliquem tais estruturas para toda a organização como consequência do processo de desdobramento da estratégia (KAPLAN; NORTON, 1997, 2001, 2004; MEYER; ROWAN, 1977; ZUCKER, 1987).

No Quadro 12 abaixo apresenta-se, com base nos 5 princípios de Kaplan e Norton (2001), a associação que cada um desses princípios do BSC tem com estruturas organizacionais correlatas e que existem fora dos limites do BSC :

Princípio do BSC	Estrutura Correlata fora do BSC
Traduzir a estratégia em termos operacionais	– Planejamento Estratégico; – Objetivos Estratégicos.
Alinhar a organização à estratégia	– Sistemas de TI de suporte para o desdobramento da estratégia.
Transformar a estratégia em objetivo de todos	– Iniciativas de treinamento e capacitação; – Sistemas de remuneração variáveis; – Sistemas de TI para a comunicação da estratégia.
Converter a estratégia em processo contínuo	– Orçamento plurianual e anual; – Plano de Negócios; – RAEs.
Mobilizar a mudança por meio da liderança executiva	– PMO®; – OSM.

QUADRO 12 - Princípios do BSC e estruturas organizacionais correlatas

Fonte: O autor com base em Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004)

Ao se analisar o BSC em sua dimensão comparativa processo deve ser levado em conta, de forma crítica, o impacto que cada uma das estruturas com as quais ele se relaciona possa lhe causar.

Uma vez entendido o modelo de processo decisório utilizado na Sabesp, e os seus instrumentos necessários à gestão, a seguir, será realizada, com base nas evidências documentais, uma análise do modelo do BSC da Sabesp comparativa aos 5 Princípios do BSC enunciados por Kaplan e Norton (2001) a fim de possibilitar a análise da dimensão comparativa processos.

4.4.2.1.1 Análise dos documentos sob a dimensão comparativa de processos do princípio traduzir a estratégia em termos operacionais

Diversos documentos encontrados evidenciam as atividades de preparação dos BSCs, dos mapas estratégicos, do estabelecimento de objetivos estratégicos e da sua associação com planos de ação e programas. Os tipos de documentos em

que essas evidências foram mais frequentemente encontradas foram as folhas de trabalhos e as apresentações. Ambas eram usadas em seminários e *workshops*.

Pesquisas realizadas por Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Malina e Selto (2001), Otley (1999) e Paranjape, Rossiter e Pantano (2006) apontam para a dificuldade em se estabelecer, adequadamente, o número correto de painéis e de indicadores de objetivos estratégicos.

As dificuldades encontradas na Sabesp em se estabelecer adequadamente a gestão com base no BSC estão evidenciadas em um documento elaborado pela Fundap em setembro de 2006, quando gestores das diretorias R e M foram entrevistados. Naquela ocasião estes gestores relataram que o uso do BSC estava pulverizado na organização, porém não havia ainda uma gestão de mudança que possibilitasse a efetivação das mudanças nos processos de gestão organizacional que suportavam o processo de planejamento. Essa situação causava uma dicotomia entre o modelo de gestão declarado e o efetivamente vivenciado na organização.

4.4.2.1.2 Análise dos documentos sob a dimensão comparativa de processos do princípio alinhar a organização à estratégia

Os mesmos tipos de documentos analisados no tópico anterior, também, evidenciam os trabalhos realizados nos processos de desdobramentos da estratégia corporativa para as Diretorias e UNs. De outro lado, não há evidências que possibilitem concluir se tais trabalhos tiveram sucesso em suas realizações.

Nos desdobramentos do BSC para todas as diretorias foi adotado que os objetivos estratégicos da corporação estariam obrigatoriamente espelhados nos BSC dessas e de suas UNs. Foi, porém, acordado que, por princípio, não haveria um único BSC na empresa. As diretorias e UNs poderiam ter, também, outros objetivos diferentes dos da corporação se, assim, suas atividades o requeressem. Dentro dessa premissa básica, foram realizados todos os desdobramentos na Sabesp.

No caso das diretorias operacionais (R e M), caminhos distintos foram escolhidos. A Diretoria R (Sistemas Regionais) que atende a todo o interior do

Estado de São Paulo e o litoral, como, até então, não utilizava o BSC, ao fazê-lo, sua diretoria optou por assimilar na íntegra o mapa estratégico da corporação e repassá-lo para suas dez unidades de negócio. Essa decisão facilitou o processo de implantação e de consolidação dos dados na Diretoria R.

Na Diretoria R, o desdobramento do mapa corporativo para o mapa da diretoria deu-se em março de 2006 e daquela data até o final de 2007 foi realizado o desdobramento para as dez unidades de negócio.

A Diretoria M, por sua vez, como usuária do BSC desde o final dos anos 1990, ela já havia desenvolvido em suas unidades de negócio mapas com os respectivos objetivos estratégicos, programas, projetos e indicadores que se encontravam em uso. Para ela, a adequação de seu BSC ao BSC corporativo foi mais complexa do que para as outras diretorias, porém ela seguiu os mesmos princípios de alinhamento solicitados a todas as diretorias. A Diretoria M sabia da necessidade de se conhecer as diretrizes da corporação para a real adequação do uso do BSC e assim foi. Com o recebimento das diretrizes pela Diretoria M foram adequados os BSCs de cada uma de suas unidades de negócio (Norte, Sul, Leste, Oeste, Centro, Produção de água e Coleta e Tratamento de Esgotos). No caso da Diretoria M, o cenário para a mudança do BSC no qual ela estava envolvida era mais complexo do que as demais diretorias, se bem que as suas unidades de negócio já possuíam uma *expertise* maior no uso do BSC do que a média corporativa naquela ocasião o que favoreceu o processo de alinhamento.

Para o caso das diretorias das áreas meio a adoção por similaridade do BSC corporativo foi mais fácil.

O processo de alinhamento da estratégia numa corporação de grande porte e vasta cobertura geográfica é por si só um grande desafio. Na Sabesp essas características da organização levaram a um grande esforço de inúmeros colaboradores, por longos períodos. Não diferentemente do encontrado na Sabesp, pesquisas realizadas na Petrobras encontraram os mesmos desafios no processo do alinhamento da estratégia na corporação.

Na pesquisa realizada por Silva, Santos e Prochnik (2008), na Petrobras, o ponto crítico inicial referia-se ao porte do projeto de implantação do BSC. Considerando uma companhia do porte e com a abrangência geográfica da

Petrobras e a decisão pela implantação do BSC de uma única vez em toda a empresa, incluindo as unidades de negócios, exigiu grandes esforços. Na realização do projeto da Petrobrás, foram encontradas dificuldades, principalmente no que diz respeito a garantir o alinhamento estratégico de todos os painéis construídos e das equipes envolvidas, escolher um número de objetivos e indicadores adequado por painel estratégico e fazer com que eles espelhassem o que realmente é estratégico. Outra dificuldade relatada pelos pesquisadores, na Petrobrás, foi nos desdobramentos dos objetivos do BSC, pois, segundo Kaplan e Norton (2001), eles devem ser em cascata (de cima para baixo), como decorrência da necessidade do alinhamento estratégico às instâncias inferiores do plano organizacional. Assim, na Petrobras, o desafio foi acompanhar a elaboração descentralizada em todas as áreas de negócio para formar os 86 painéis de desempenho integrados.

Na pesquisa realizada por Silva, Santos e Prochnik (2008) verificou-se que naquela ocasião havia forte patrocínio da alta administração durante a realização do processo de desdobramento do BSC. Isso pode ser considerado como uma vantagem da Petrobrás, comparativamente à Sabesp, pois, a partir de 2008 a perda do patrocínio da alta administração fez com que o uso do BSC de forma corporativa fosse levado a um nível de baixa utilização.

Pesquisas realizadas por Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Malina e Selto (2001); Otley (1999) e Paranjape, Rossiter e Pantano (2006) apontam para a dificuldade em se estabelecer, adequadamente, o número correto de painéis e de indicadores de objetivos estratégicos. O princípio do desdobramento parece ser uma decorrência natural de qualquer empresa que pretenda comunicar sua estratégia e é descrito de forma aparentemente simples por Kaplan (1997; 2001; 2004). A ocorrência de dúvidas tão frequentes, nesse quesito, sugere que esse processo tenha implicações mais amplas do que as sugeridas na literatura e que possivelmente afetem a percepção das relações de causa e efeito.

4.4.2.1.3 Análise dos documentos sob a dimensão comparativa de processos do princípio transformar a estratégia em objetivo de todos

Há poucas evidências dos instrumentos de TI colocados à disposição da implantação, gestão e uso do BSC. Em algumas apresentações a infraestrutura de TI é comunicada, compreendendo, basicamente, dois subsistemas: painel de controle do BSC e O *Project Management Office* (PMO®). A pouca quantidade de evidências relacionadas aos recursos de TI pode sugerir que a disponibilidade de tais ferramentas para a elaboração e comunicação da estratégia seja baixa ou pouco usada e conforme pode ser visto, a seguir, o grupo de pessoas envolvidas no uso das ferramentas de gestão da estratégia é grande, podendo representar problemas para a distribuição e consolidação das informações

Kaplan e Norton (2001) advertem que dado o alto grau de complexidade das organizações, fazer com que a informação necessária chegue de forma eficaz e oportuna a cada um dos que dela precisam é um grande desafio.

De outro lado observa-se a grande quantidade de evidências relacionadas ao processo de treinamentos e capacitações, realizando-os na Sabesp para diversos públicos e em diversos níveis de aprofundamento.

De acordo com as evidências, o processo de comunicação da estratégia envolveu diretamente um contingente de aproximadamente 2050 pessoas nos diversos níveis, conforme segue:

Nível Corporativo:250 pessoas;
Diretorias Operacionais:.....240 pessoas;
Nas atividades realizadas:860 pessoas;
Nas atividades planejadas:700 pessoas;
Total: 2.050 pessoas.

Quanto aos processos de remuneração variável com base em desempenho, foi identificada uma proposta da Fundap que continha uma entrevista realizada (pela Fundap) com quinze gestores das diretorias R e M, na qual foi declarado por eles que não há essa integração entre a remuneração variável e o BSC na Sabesp. Pesquisas realizadas por Giuntini (2003) e Otley (1999) apresentam que as

empresas têm dificuldades em encontrar meios de associar, adequadamente, as recompensas ao BSC.

4.4.2.1.4 Análise dos documentos sob a dimensão comparativa de processos do princípio converter a estratégia em processo contínuo

Na análise da documentação, pode-se perceber que as RAEs não vêm ocorrendo. Conforme evidências, desde o início de 2008 elas foram paralisadas e como consequência disso afetaram diretamente o funcionamento do PMO. Pesquisas realizadas por Giuntini (2003) e Hispagnol e Rodrigues (2006) apontam dificuldades encontradas por outras organizações em compatibilizar o interesse da alta direção para a construção de uma agenda única para debater assuntos estratégicos, bem como que, quando essas reuniões ocorrem, se encontram dificuldades para a realização das reuniões de aprendizado.

Também, a partir de evidências colhidas de um trabalho realizado pela Fundap nas duas diretorias operacionais, pode-se identificar que os orçamentos da Sabesp se encontram, ainda, desassociados do planejamento de longo prazo. Naquele trabalho, os gestores dessas áreas apresentaram pontos que deveriam ser analisados pela organização e considerados para melhorias ou mudanças nos processos de preparação do orçamento. São eles:

- a) o orçamento é voltado à gestão de caixa (visão transacional) e não à gestão de desempenho (visão gerencial) como seria adequado;
- b) os gestores das áreas sempre contemplam todas as suas “demandas reprimidas” na elaboração do orçamento para serem resolvidas em um ano;
- c) critério de decisão do orçamento é voltado ao passado, premiando as ineficiências acumuladas – forte cultura de “retrovisor”;
- d) falta de racionalidade econômica na gestão orçamentária, desvinculando as receitas das despesas e dos custos, sem integração entre resultado operacional e investimentos, e;
- e) predomínio da visão de “VERBA ORÇAMENTÁRIA”. Giuntini (2003) e Kallás (2003), em suas pesquisas, também, identificam que outras

organizações têm dificuldades em integrar seus orçamentos com o planejamento.

4.4.2.1.5 Análise dos documentos sob a dimensão comparativa de processos do princípio mobilizar a mudança por meio da liderança executiva

Cabe salientar que, em grande parte da documentação analisada, há evidências dos grandes esforços realizados na implantação do *Project Management Office* (PMO®) na organização e que toda a gestão das iniciativas estratégicas corporativas da Sabesp estava nela baseada. Como as Reuniões de Aprendizado da Estratégia (RAEs) corporativas não estão ocorrendo desde 2008 e a elas estava associado o uso do *Project Management Office* (PMO®), entende-se que houve uma redução acentuada do processo da gestão da estratégia ao nível corporativo através do uso do BSC. Apesar desse fato, há evidências de que as Reuniões de Aprendizado da Estratégia (RAEs) continuam sendo realizadas nas unidades de negócios,

4.4.2.1.6 Conclusão da análise documental sob a dimensão comparativa de processos e nas perspectivas dos 5 princípios de Kaplan e Norton (2001) e suas implicações em seu estágio de institucionalização.

De acordo com evidências identificadas em um documento que apresenta uma pesquisa realizada pela Fundap em setembro de 2006 junto a quinze gestores das diretorias R e M, foram identificadas práticas realizadas na Sabesp que demonstram uma inadequação do sistema de informações, a partir da Contabilidade Gerencial, durante o processo de implantação do BSC. São elas:

- orçamento com base no caixa;
- a) distância entre o modelo de gestão declarado e as práticas de gestão utilizadas pelas diversas áreas da empresa;
- b) prevalência de práticas do dia a dia em face das propostas nos processos de mudança;
- c) cada área tem sua própria prática de planejamento;
- d) falta de racionalidade econômica na gestão do investimento;

e) inversão de papéis entre o planejamento e o orçamento efetuando-se o planejamento após o recebimento das “verbas” orçamentárias, entre outras.

Sabe-se, ainda, que a Sabesp não dispõe de um ERP e que a ausência dessa ferramenta pode causar reflexos sobre a disponibilidade, qualidade e oportunidade das informações da Contabilidade Gerencial.

Conforme estudos de Frezatti, Relvas e Junqueira (2010), a estrutura prévia de disponibilidades de informações a partir da Contabilidade Gerencial pode definir uma condição estrutural que viabiliza ou não a implantação do BSC numa organização. Na pesquisa atual, há elementos para afirmar que na Sabesp não existia uma estrutura prévia de Contabilidade Gerencial que fornecesse as informações necessárias à implantação e ao uso do BSC e que isso pode ter causado sérias implicações no sucesso de sua implantação o que pode justificar um período tão longo de implantação sem que com isso o projeto estivesse concluído.

De outro lado Abrahamson (1991), subsidia uma análise desse mesmo contexto com base na Teoria Institucional. Ele declara que estruturas formais nas quais seus efeitos são fracos ou a atribuição direta de resultado a elas é de difícil realização força os grupos que têm interesse em mantê-las em uso a empreender esforços permanentes de teorização e difusão. De outro lado, esse ambiente de teorização, quando mantido por longos períodos de tempo, possibilita que outras estruturas possam ser lançadas de forma concorrente às existentes, levando os adotantes a abandonarem o uso das mais antigas por alternativas novas e mais promissoras

Dentro do conceito citado por Abrahamson (1991), observa-se o surgimento do projeto de implantação do GVA®. O GVA®, previsto inicialmente como parte integrante do projeto de Planejamento Estratégico e Mecanismos de Suporte à Gestão, quando de sua implementação, contou com forte patrocínio da alta administração, num momento em que esse mesmo patrocínio havia sido retirado do BSC. Para Covalski e Dirsmith (1988) e Rowan (1982) a existência de grupos que compitam entre si pode fazer com que o elemento institucional mais fraco tenha iniciada sua desinstitucionalização e no caso em que ela já esteja em curso, pode levá-la a se acelerar

Para uma melhora compreensão dos processos de institucionalização, apresenta-se a seguir a Figura 17 com a qual pode-se entender cronologicamente as ocorrências das diversas iniciativas realizadas na organização e que impactaram a institucionalização do BSC, conforme foi observado nesta pesquisa.



FIGURA 17– Linha do Tempo do BSC na Sabesp

Fonte: o autor.

Sintetizando os pontos encontrados nos documentos disponibilizados pela Sabesp, organizados com base na dimensão dos processos do BSC e de acordo com os 5 princípios enunciados por Kaplan e Norton (2001) para que uma organização esteja voltada para a estratégia, temos as seguintes constatações:

- a) não havia na Sabesp as estruturas de informações preliminares necessárias a uma adequada implantação do BSC;
- b) o BSC da Sabesp, provavelmente, não teve seu uso sedimentado na organização em função da ausência de uma gestão de mudança que facilitasse a transição do modelo antigo de gestão para o novo com o uso do BSC;
- c) as grandes dimensões da companhia e de sua cobertura geográfica dificultaram o processo de desdobramento do BSC;
- d) a estrutura de TI disponibilizada para o projeto suportava somente a parte corporativa do projeto;
- e) existência de práticas de orçamento inadequadas: visão voltada para verba orçamentária e caixa (visão transacional e não gerencial);
- f) existência de práticas de planejamento diferentes em cada localidade da organização;
- g) descontinuidade do uso das Reuniões de aprendizado da estratégia (RAEs) e do *Project Management Office* (PMO®) que são a base do processo decisório estratégico dentro da modelagem estruturada com base no BSC.

Com base nos pontos apresentados, pode-se supor que o BSC não se encontra no estágio de sedimentação, estando mais provavelmente enquadrado na fase de objetificação.

Com base nas constatações obtidas na análise documental à luz da Teoria Institucional e da análise dos documentos à luz dos 5 Princípios de Kaplan e Norton (2001) podem-se fazer duas afirmações: o BSC da Sabesp não se encontra concluído, seja com base em seu projeto inicial, seja com base nos elementos fundamentais propostos por seus autores; e relativamente ao seu processo de institucionalização encontra-se no estágio de objetificação, e pelos elementos obtidos está num processo de desinstitucionalização. Como consequências desse contexto pode-se concluir que a permanência do BSC exigirá dos autores

interessados em sua continuidade dois grandes grupos de esforços: ações para corrigir os pontos falhos de implementação citados, bem como promover mudanças estruturais que colaborem para auxiliar nos processos de difusão e de sua conseqüente sedimentação. Quanto à sedimentação, é importante atuar nas mudanças estruturais que auxiliem a minimizar os efeitos adversos de grupos que não tenham interesse no BSC.

4.4.2.2 Análise dos documentos de acordo com a dimensão comparativa característica dos Adotantes

Não há evidências diretas que descrevam, a partir dos documentos, como são os grupos de adotantes do BSC da Sabesp, porém, analisando-se o uso que se dá de alguns dos documentos foi possível inferir-se algumas características importantes de como são os adotantes e como estão envolvidos nos trabalhos relativos ao BSC.

Com base nas análises realizadas nesses documentos, principalmente com base nas folhas de trabalho, agendas, definições de grupos de trabalhos não há elementos que possibilitem supor que haja a formação de grupos com características específicas para a realização de qualquer tipo de atividade relativamente ao BSC, pelo contrário, observa-se a formação de grupos multidisciplinares para diversas atividades e objetivos.

A impossibilidade de determinar grupos específicos para a realização de atividades relacionadas ao BSC permite supor que os grupos de atores que se utilizam do BSC na Sabesp são heterogêneos (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

A inexistência de grupos de atores heterogêneos colabora com a continuidade dos elementos institucionais existentes. Ao contrário disso, a existência de grupos homogêneos, está muito associada ao surgimento de novos elementos institucionais, que podem ser inclusive opositores aos existentes (COVALESKI; DIRSMITH, 1988; ROWAN, 1982; TOLBERT; ZUCKER, 1999).

4.4.2.3 Análise dos documentos de acordo com as dimensões comparativas da teorização e do ímpeto para difusão

Os documentos que sugerem evidências dos processos de difusão e de teorização no momento atual são poucos relativamente ao observado em outros períodos da atividade de planejamento da Sabesp. Também, há evidências de que todo o processo de teorização e difusão do BSC na Sabesp ocorreu ao longo de diversos anos (início dos anos 2000 até 2007 – 2008).

Relativamente aos processos de difusão, não foram encontrados manuais relacionados ao BSC, exceto os de uso dos sistemas de TI de apoio ao placar do mapa estratégico, porém há um conjunto de elementos formais que revelam o processo que era usado dentro da Sabesp para a Teorização. A difusão dos elementos desenvolvidos pela teorização dá-se por meio de grupos de colaboradores da Sabesp que realizam o que é chamado de Planejamento Tático. Essa metodologia definiu o padrão de implementação e desdobramentos do BSC na Sabesp. De acordo com Strang e Meyer (1993), existe uma evocação natural com base nas relações culturais para a criação das difusões. Há um entendimento cultural de que entidades que pertencem a um mesmo tipo de categoria social constróem laços entre si. Os laços evocam imagens substantivas de relações diretas de amizade e troca que devem levar a uma rápida difusão, o que não pode ser considerado imitação.

Conforme observado a partir das evidências, os processos de difusão, na Sabesp, deram-se a partir de uma metodologia própria que é utilizada de forma repetitiva em toda a organização, constituindo-se num padrão, e dessa forma, pode-se supor que o ímpeto de difusão na Sabesp se deu por normatização (STRANG; MEYER, 1993).

A análise das evidências em conjunto com as conclusões prévias levam a algumas aparentes inconsistências, as quais são citadas:

- a) um elemento institucional em estágio de objetificação, conforme Tolbert e Zucker (1999), deve ter uma difusão que se dê por meio de imitação ou normatização e uma alta taxa de teorização;

b) considerando-se que o BSC da Sabesp encontra-se num estágio de objetificação, há uma divergência com as evidências documentais obtidas que levam a crer que sua difusão é baixa, que ela acontece mediante um processo normatizado e que quase não há teorização. De outro lado, há evidências de que, no passado, existiram taxas maiores das atividades de teorização e de alta difusão de forma normatizada. O entendimento dessas evidências, nesse momento, pode ser feito à luz do processo de desinstitucionalização, ou seja, apesar de o elemento institucional ainda estar no estágio de objetificação e requerer altas taxas de teorização e de difusão, o fato de, no momento, isso não ocorrer pode sugerir que o BSC esteja em um processo de desinstitucionalização (LAWRENCE; WINN; JENNINGS, 2001; TOLBERT; ZUCKER, 1999).

4.4.2.4 Análise dos documentos de acordo com as dimensões comparativas da variância de implementação e da taxa de fracasso estrutural

Não há elementos nos documentos que possibilitem a identificação direta sobre a variância de implementação do BSC na Sabesp, porém a partir da análise das evidências dos documentos fornecidos foi possível observar a existência de diferentes conjuntos de projetos e ações relacionados a objetivos estratégicos de diferentes diretorias e unidades de negócio, advindos de diferentes BSCs, porém todos alinhados às mesmas metas corporativas. Todos eles foram obtidos a partir de um processo de implementação único, com processos de desdobramentos que levam a BSCs com padrões muito próximos ou até mesmo idênticos.

Também, pode-se observar que não há evidências diretas sobre a taxa de fracasso, ou sucesso estrutural do BSC nos documentos, porém, existem evidências documentais de que o BSC corporativo teve seu uso reduzido em função das paralisações das Reuniões de Aprendizado da Estratégia (RAEs) e também pelo fato de que o *Project Management Office* (PMO®) não vem sendo utilizado, ambos desde o início de 2008, porém os das diretorias R e M e suas unidades de negócio estão em uso.

De outro lado, na documentação cedida pela Sabesp, não estão presentes os BSCs de todas as UNs e Diretorias a fim de que seja possível efetuar

comparações mais precisas sobre os modelos de BSCs e mapas estratégicos que foram estruturados na organização.

Com base nas evidências disponíveis, pode-se supor que a existência de vários modelos de BSC (e mapas estratégicos) é limitada pelo alinhamento a um único padrão (o corporativo). Dentro desse contexto existe a possibilidade de que tenha sido criado um grupo amplo de BSCs, porém com muita similaridade, o que sugere que, na Sabesp, a variância dos modelos de BSC seja moderada senão baixa.

Por fim, para poder-se analisar a taxa de fracasso estrutural faz-se necessário delimitar o entendimento de fracasso para a análise em questão. Sendo assim, foi considerado como fracasso a impossibilidade de atender ao conjunto completo de todos os requisitos mantidos como expectativas de um projeto. Trazendo isso ao contexto do projeto do BSC da Sabesp e considerando que ele pode ser subdividido nos grupos da Corporação, diretoria e UNs. Identificou-se que somente a parcela relativamente à corporação não está funcionando, porém, dada a importância que existe na utilização do BSC corporativo face ao conjunto total do BSC para a Sabesp, não se pode afirmar que tal ocorrência represente uma taxa baixa de fracasso. Sendo assim é de se supor que a taxa de fracasso do BSC da Sabesp seja moderada ou alta (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Como consequência disso, observa-se que os efeitos do processo de desinstitucionalização já são sentidos e que a manutenção de uma estrutura que não se justifica demandará cada vez mais esforço dos atores nela interessados. Mas uma questão que surge é a seguinte: uma vez que o BSC, no modelo conceitual da Sabesp, é o elemento integrador dos instrumentos de gestão utilizados para o suporte ao planejamento corporativo, o que está em risco é a institucionalização do BSC ou se está sendo colocado em risco o processo de planejamento corporativo da empresa?

4.4.2.5 Análise dos documentos de acordo com as dimensões comparativas – Conclusão

A análise documental possibilitou identificar que o projeto do BSC na Sabesp faz parte de um vasto conjunto de instrumentos de gestão, que vem se desenvolvendo há vários anos, requerendo investimentos significativos de tempo e dinheiro. A dimensão processual encontra-se nesse momento no estágio de objetificação, o que revela que o BSC ainda está em um processo de construção (não está pronto) e que há a possibilidade de que ele seja desinstitucionalizado se esforços significativos deixarem de ser feitos. Caso isso ocorra, poderá haver a perda de todo o investimento já realizado, bem como dos benefícios que são por ele gerados na organização. Para tanto ações ligadas à correção dos pontos apresentados nas análises realizadas com base na metodologia de Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004), e de seus críticos sugeridas nesta pesquisa, além de promover mudanças estruturais que intensifiquem os processos de institucionalização enfocados pela Teoria Institucional podem auxiliar no processo de sedimentação do BSC da Sabesp.

4.4.3 ANÁLISE DAS ENTREVISTAS

A seguir são apresentadas as sínteses das evidências colhidas em cada uma das entrevistas de acordo com as seis dimensões comparativas do estágio de institucionalização conforme detalhado na metodologia de pesquisa.

4.4.3.1 Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa de processos

A fim de encontrar os elementos da questão de pesquisa, na dimensão dos processos, as evidências obtidas nas entrevistas foram classificadas sob as dimensões comparativas do processo de institucionalização, por princípio do BSC e por entrevistado, conforme pode ser visto nos Apêndicês D, E, F, G e H, respectivamente, para cada um dos princípios do BSC propostos por Kaplan e Norton (2001) e nos tópicos seguintes.

4.4.3.1.1 Análise das entrevistas sob a dimensão comparativa de processos do princípio traduzir a estratégia em termos operacionais.

Realizando-se a síntese das evidências dos quatro entrevistados que se encontram no Apêndice D, que trata do princípio “traduzir a estratégia em termos operacionais” e reconstruindo o processo histórico de sua implantação, tem-se que:

- a) o BSC surgiu corporativamente na Sabesp em torno de 2004 com a finalidade de ser uma ferramenta que melhorasse os processos de planejamento estratégico que já eram até então praticados. Os conhecimentos prévios em gestão por objetivos são considerados como pontos importantes para a escolha da nova ferramenta;
- b) a expectativa que existia quando da adoção do BSC era de que ele de fato seria uma ferramenta capaz de realizar o balanceamento das medidas de longo com o curto prazo, de tangíveis com intangíveis, financeiras com não financeiras. Promovendo o alinhamento das iniciativas com a estratégia da empresa e possibilitando o entendimento das relações de causa e efeito entre os objetivos e as ações a eles associadas;
- c) o processo de consultoria realizado pela Fundap foi importante para introduzir os conceitos que foram utilizados para a determinação da modelagem de BSC, bem como do processo de difusão na Sabesp;
- d) com a implantação do primeiro modelo que se dá já em 2004 no início da experiência com o uso da nova metodologia as relações de causa e efeito, a princípio não foram claramente percebidas por aqueles que ajudaram a construir os mapas estratégicos;
- e) em 2005, é construído o segundo mapa e em 2008 o terceiro;
- f) o processo de desdobramento começa a ocorrer ao nível das diretorias em torno de 2005, sendo que em 2006 parte para as UNs da Diretoria R;
- g) com a evolução e o amadurecimento do uso da metodologia do BSC os colaboradores já conseguiam identificar onde seus esforços produziam melhores resultados;

- h) algumas diretorias que já se utilizavam dessa ferramenta, motivadas previamente pelas lacunas identificadas por suas participações em programas de prêmios de qualidade, nos quais estavam engajadas há anos, também observavam a necessidade de que o BSC fosse uma ferramenta de amplitude corporativa, dada a percepção da interdependência das suas ações com as de outras áreas da companhia, bem como acreditava-se que seu uso auxiliasse na obtenção do entendimento das relações de causa e efeito a partir do uso de indicadores;
- i) um dos entrevistados considera que, no momento (novembro/2010), a busca pelo melhor entendimento das relações de causa e efeito seria a maior contribuição que se poderia dar ao uso do BSC;
- j) em 2007-2008, identifica-se o surgimento da GVA®, que conta com esforços similares aos empreendidos ao BSC para a sua disseminação da organização;
- k) de acordo com um dos entrevistados, algumas unidades de negócios da Diretoria M vêm usando ferramentas voltadas para a área da qualidade, tais como: ISHIKAWA, SEIS SIGMA, MASP e DMAIC e espera-se que, com a associação de seus usos ao BSC, seja possível a efetiva inferência sobre a ocorrência das relações de causa e efeito.

Numa visão crítica dos processos do BSC, com base nas evidências das entrevistas, podem-se analisar os seguintes pontos:

- a) dois entrevistados relatam preocupações com os resultados obtidos nas relações de causa e efeito. Um deles expressa claramente que findo o processo de construção dos mapas estratégicos não foi possível reconhecer claramente essas relações, as quais num segundo momento são percebidas. O outro fala da necessidade da adaptação e melhoria dos indicadores (os quais podem ser reconhecidos a partir de um processo de *benchmarking*). Essas preocupações são recorrentes para diversos pesquisadores. (BASSO; PACE, 2003; MALINA; SELTO, 2001; OTLEY, 1999; SILVA; SANTOS; PROCHNIK, 2008). Para alguns deles a obtenção de tais relações é difícil enquanto que para outros é vista como impossível;

b) o surgimento da GVA® na Sabesp fazia parte do projeto inicial e seu uso era considerado na modelagem adotada para a decisão da estratégia. Também, face ao comportamento hoje observado, ele pode ser entendido, com base na Teoria Institucional, como um novo elemento institucional em processo de institucionalização. A partir das entrevistas foi possível perceber que o projeto GVA® vem sendo desenvolvido com grande ênfase na organização, mesmo porque ele conta com forte patrocínio da alta administração. Sendo assim, com base na Teoria Institucional, pode-se supor que seu desenvolvimento proporcionará a grupos que se unam em torno dele motivos para competirem por recursos com o BSC contribuindo para que seja iniciada ou se acelere a sua desinstitucionalização. (COVALESKI; DIRSMITH, 1988; ROWAN, 1982; TOLBERT; ZUCKER; 1999)

4.4.3.1.2 Análise das entrevistas sob a dimensão comparativa de processos do Princípio alinhar a organização à estratégia.

Realizando a síntese das evidências dos quatro entrevistados que se encontram no Apêndice E, que trata do princípio “alinhar a organização à estratégia” reconstruindo o processo histórico de sua implantação, tem-se que:

- a) algumas unidades de negócio (da Diretoria M) utilizavam-se do BSC anteriormente ao início de seu uso corporativo;
- b) a Sabesp, orientada pela consultoria da Fundap, adotou por princípio que não existiria um único BSC para toda a organização, mas que todos os BSC (das diretorias e UNs) deveriam estar necessariamente alinhados ao da corporação, porém, respeitando as características particulares de cada localidade;
- c) as UNs da Diretoria M alinharam seus BSCs ao da corporação;
- d) a Diretoria R e suas UNs adotaram o BSC da corporação com o intuito de facilitar o alinhamento e a consolidação dos dados, mesmo porque elas não usavam a metodologia até então.

Numa visão crítica dos processos do BSC, com base nas evidências das entrevistas, podem-se analisar os seguintes pontos:

- a) com base nas evidências das entrevistas, pode-se complementar a percepção conseguida a partir da análise documental. Elas dão a entender que aparentemente o processo de desdobramento se deu sem maiores dificuldades, apesar de toda a complexidade que ele representa em função do grande porte da companhia e de sua grande cobertura geográfica. Na Sabesp essa aparente ausência de dificuldades é antagônica aos achados da pesquisa realizada por Silva, Santos e Prochnik (2008) na Petrobras, em que, segundo os autores, houve grande dificuldade na realização do desdobramento e na definição do número de painéis e de indicadores em função do porte do projeto e da grande cobertura geográfica da organização;
- b) apesar da aparente ausência de dificuldade dois pontos causam certo questionamento sobre essa percepção dos respondentes: a) Na Sabesp o tempo demandado para o processo de desdobramento do BSC corporativo para as diretorias, com base no segundo entrevistado, levou em torno de dois anos para se consolidar e nos dois anos seguintes ele continuou sendo realizado ao nível das UNs, b) A ausência de evidências claras, nos documentos e entrevistas sobre a utilidade e eficácia dos BSCs desenvolvidos apesar dos esforços demandados por tanto tempo. Essa preocupação é justificada quando são consideradas as pesquisas realizadas por Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Malina e Selto (2001), Otley (1999) e Paranjape, Rossiter e Pantano (2006) que apontam para a dificuldade que diversas empresas tiveram em estabelecer e utilizar adequadamente o número correto de painéis e de indicadores de objetivos estratégicos.

4.4.3.1.3 Análise das entrevistas sob a dimensão comparativa de processos do Princípio transformar a estratégia em objetivo de todos.

Realizando a síntese das evidências dos quatro entrevistados que se encontram no Apêndice F, que trata do princípio “transformar a estratégia em objetivo de todos” reconstruindo o processo histórico de sua implantação, tem-se que:

- a) é indiscutível entre os entrevistados que a empresa empreendeu um grande esforço de treinamento, por muitos anos seguidos. Um deles afirma que, de alguma forma, os 16 mil colaboradores da empresa já ouviram falar sobre o BSC. Foram realizados diversos tipos de treinamentos, para diversos públicos em diversos níveis de aprofundamento;
- b) o processo de disponibilização de elementos de TI que pudessem auxiliar no processo de comunicação da estratégia bem como na preparação dos planos de ação é identificado pelos entrevistados como um software compreendido em um portal, porém que se prestava somente ao painel corporativo. Para os demais níveis da organização, as soluções de TI partiam das próprias Diretorias e UNs.
- c) com relação ao plano de participações nos resultados, parte dos entrevistados expressam explicitamente que não é possível associar a remuneração variável da Sabesp ao uso do BSC, enquanto que outros não apresentam essa afirmação com clareza, uma vez que os mesmos indicadores do BSC estão presentes nos critérios que definem as políticas de participação nos resultados na Sabesp.

Numa visão crítica dos processos do BSC, com base nas evidências das entrevistas, podem-se analisar os seguintes pontos:

- a) o processo de treinamento e de divulgação do BSC aconteceu por muitos anos seguidos na Sabesp, porém não há evidências de que isso continue acontecendo nesse momento. De outro lado, conforme mencionado anteriormente, observa-se um grande empenho na divulgação da GVA®;

- b) apesar das evidências obtidas nas entrevistas, não é possível afirmar que o plano de remuneração variável da Sabesp está diretamente associado ao BSC mesmo que algumas métricas dele possam estar contempladas nesse plano, o que confirma as evidências obtidas na análise documental. Pesquisas realizadas por Giuntini (2003) e Otley (1999) mostram que as empresas têm dificuldades em entender como vincular as remunerações variáveis ao BSC, bem como se sentem inseguras em fazê-lo;
- c) as evidências colhidas das entrevistas relatam a pouca ênfase dada à estruturação de TI para o BSC na Sabesp, pois os entrevistados não dispunham de dados significativos sobre a infraestrutura de TI disponibilizada na Sabesp para esse fim. Na percepção deles, a estrutura de TI disponibilizada para o processo de comunicação da estratégia na Sabesp limitou-se ao nível corporativo. Nos estudos realizados por Kaplan e Norton (2001), foi identificado que a implantação do BSC fracassou quando a estrutura de TI necessária à implementação da estratégia não foi desenvolvida e disponibilizada oportunamente. A disponibilidade de uma infraestrutura de TI que possa, de forma adequada e oportuna, assegurar o acesso aos elementos essenciais do BSC a todos os usuários da Sabesp, dada sua grande cobertura geográfica, bem como pela complexidade do processo de implementação, pode se transformar num facilitador dos processos de difusão (STRANG; MEYER, 1993);

4.4.3.1.4 Análise das entrevistas sob a dimensão comparativa de processos do Princípio converter a estratégia em processo contínuo.

Realizando a síntese das evidências dos quatro entrevistados que se encontram no Apêndice G, que trata do princípio “converter a estratégia em processo contínuo”, reconstruindo o processo histórico de sua implantação, tem-se que:

- a) o orçamento na Sabesp é um processo complexo, longo, que pelo fato de a Sabesp ser uma empresa de capital misto tem sua aprovação vinculada ao Governo do Estado de São Paulo e, dessa forma, precisa ser

analisado pelas Secretarias de Estado da Fazenda e do Planejamento, bem como está sujeito às análises do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. Não bastassem esses fatos, como empresa pública, a Sabesp precisa valer-se da Lei nº 8666/1993 (lei das licitações) que regulamenta os procedimentos para compras em empresas estatais. De acordo com essa lei, os gestores de empresas estatais, somente poderão fazer compras, ou seja, abrir os processos licitatórios com a efetiva disponibilidade em caixa. Conforme informação obtida numa das entrevistas, tal necessidade fez com que a Sabesp desenvolvesse um software que vincula disponibilidades financeiras com os processos licitatórios. Sendo assim, evidencia-se que todo o processo orçamentário existente na Sabesp está voltado para uma gestão de caixa, de curto prazo, enquanto o Planejamento Estratégico requer uma visão voltada para resultados (desempenho econômico) e de longo prazo;

- b) a Sabesp até o ano de 2004 fechava o orçamento empresarial no ano em curso, desde então, o orçamento é fechado no ano anterior;
- c) o orçamento da Sabesp está sob a responsabilidade da Diretoria Financeira, enquanto o Planejamento Empresarial está sob a responsabilidade da Superintendência de Planejamento Integrado;
- d) outro ponto importante é que o orçamento e o planejamento empresarial na Sabesp não acontecem no mesmo período;
- e) quando perguntados sobre a existência do alinhamento entre o planejamento estratégico e o orçamento, 3 entre 4, afirmaram categoricamente: não existe. Um referiu-se especificamente ao orçamento de investimentos e disse que este está bem mais alinhado que no passado;
- f) o orçamento na Sabesp é realizado com base no regime de caixa;
- g) o processo normal de destinação de recursos na Sabesp dá-se a partir da liberação de “verbas orçamentárias” e a partir dessas realiza-se o planejamento daquilo que será realizado mediante uma análise de prioridades (com base no planejamento empresarial);
- h) quando perguntados sobre como então era possível atender aos programas e projetos previstos pelo BSC se não havia a integração entre

os mesmos? os entrevistados, de forma unanime, referiram-se à existência, nas diretorias, de um processo de hierarquização de priorização dos programas e projetos e, depois do orçamento realizado, eles são “encaixados” até o limite da disponibilidade da verba, ou seja, há uma efetiva inversão de papéis. O fato positivo a ser considerado é que o BSC na Sabesp auxiliou na definição do que é estratégico na organização e por meio de critérios de análise de prioridade (ou hierarquização de projetos) há hoje na organização um melhor nível de escolha e destinação dos recursos disponíveis, porém, isso não muda o fato da inversão de papéis que ocorre entre o planejamento e orçamento na empresa;

- i) o Plano de Negócios surge para estabelecer meios pelos quais a estratégia seja suportada pelo orçamento;
- j) as RAEs aconteceram no período de 2004 ao início de 2008, sendo que a partir de então elas foram interrompidas no nível corporativo. Elas continuam acontecendo nas UNs para tanto, dependem da atuação direta de suas superintendências nas diretorias;
- k) na Sabesp, as RAEs desenvolviam papel fundamental para o entendimento da estratégia na corporação. Dela participavam a alta administração, composta da presidência, diretoria e, eventualmente, membros do conselho convidados;
- l) a realização das RAEs, na Sabesp, acontecia com base numa frequência bimestral. Para que uma RAE acontecesse previamente havia uma reunião, que tinha uma frequência mensal, e que preparava os assuntos que seriam enviados para as RAEs. Nas reuniões preparatórias, participavam os coordenadores dos objetivos estratégicos que por meio do PMO® (que será abordado no próximo princípio) efetuavam a gestão de todos os programas e projetos. Todos os pontos que pudessem ser resolvidos ao nível desses coordenadores eram resolvidos nas reuniões preparatórias, indo para a pauta das RAEs somente assuntos que excediam as alçadas dos coordenadores. Dessa forma, as RAEs tinham uma pauta constituída de assuntos exclusivamente ligados à estratégia e que deveriam ser resolvidos pela alta administração. Um dos

entrevistados declarou que não existe nenhum outro mecanismo na corporação que seja capaz de substituir as RAEs;

- m) com o cancelamento dessas reuniões, todo o processo integrado de tomada de decisão que envolve a alta administração e alimenta toda a cadeia de comando ficou bloqueado, fazendo com que a gestão estratégica, ao nível corporativo, sofresse uma descontinuidade ante o modelo anteriormente em andamento;
- n) um dos entrevistados questiona a qualidade e a profundidade das resoluções que eram tomadas pela alta direção, na Sabesp, com base nas RAEs, porém ele acredita que a iniciativa da presidência em colocar todos os interessados juntos para conversar sobre tais questões, por si só já se caracterizava como uma grande contribuição para a organização;
- o) em algumas unidades de negócio e diretorias, observa-se por meio das entrevistas, que as RAEs continuam acontecendo, notadamente naquelas que têm programas de qualidade implantados. Para elas, essas reuniões são denominadas de reuniões de análise crítica. Cabe, porém, salientar que as reuniões que ocorrem nas diretorias refletem a sua visão da estratégia até suas unidades de negócio, não havendo uma integração formal com as outras demais diretorias. Isso não colabora com a construção de uma visão holística da estratégia e com a participação de todos os envolvidos. De acordo com um dos entrevistados, a falta de integração é um problema, pois muitas necessidades para uma diretoria, ou unidade de negócio dependem de realizações de outras diretorias e unidades de negócio e da forma como as reuniões acontecem não se pode garantir o efetivo comprometimento das partes;
- p) o PMO® era parte fundamental das preparações das RAEs.

Numa visão crítica dos processos do BSC, com base nas evidências das entrevistas, podem-se analisar os seguintes pontos:

- a) as dificuldades de alinhamento entre orçamento e planejamento encontradas na Sabesp também são recorrentes em outras pesquisas. Para Giuntini (2003), que realizou uma pesquisa na Alcoa, foi observado que aquela empresa conseguia fazer a vinculação do orçamento de longo prazo com o de curto prazo, porém, para tanto, ela precisou desenvolver

e amadurecer no uso de um sistema de suporte à decisão, Apesar do alinhamento ter sido obtido, conforme o autor, os gestores demonstravam insatisfações quanto à disponibilidade de verbas no curto prazo para a implementação das estratégias de longo prazo. Em outra pesquisa Kallas (2003) declara que a maior dificuldade encontrada por ele foi a integração do orçamento com o planejamento;

- b) de acordo com Covaleski e Dirmith (1988) o orçamento está envolvido com relações de poder e autointeresse dentro e fora das organizações. Powell (1985 apud COVALESKI; DIRMITH,1988) complementa essa afirmação dizendo que isso ocorre nas situações nas quais ele (o orçamento) tem impacto real nas alocações dos recursos;
- c) Visto sob essa ótica, a submissão do orçamento ao planejamento empresarial poderia subverter a ordem de poder existente na Sabesp e com isso movimentos e reações ocorrerem para evitar que isso acontecesse. O fato de que o planejamento e o orçamento são realizados por autoridades funcionais distintas na Sabesp pode estar intensificando a dificuldade por se conseguir essa vinculação (POWELL, 1985 apud COVALESKI; DIRSMITH,1988);
- d) de outro lado, as pesquisas realizadas por Atkinson (2006) e Giuntini (2003) mostram que a existência do BSC nas empresas não suprime a necessidade de sua integração com os orçamentos de curto e longo prazos, porém as empresas encontram dificuldades para realizar tais ações;
- e) relativamente às RAEs, as evidências encontradas nas entrevistas reforçam as que haviam sido identificadas nos documentos. Nelas, têm-se a confirmação de que as RAEs não estão acontecendo ao nível corporativo desde o início de 2008 e que elas ocorrem nas UNs e diretorias dentro de suas próprias agendas e prioridades. Pesquisas realizadas por Giuntini (2003) e Hispagnol e Rodrigues (2006) corroboram com os achados na Sabesp, pois elas apontam dificuldades encontradas por outras organizações em compatibilizar o interesse da alta direção para a construção de uma agenda única para debater assuntos

estratégicos, além de que, quando essas agendas ocorrem, se encontram dificuldades para a realização das reuniões de aprendizado.

4.4.3.1.5 Análise das entrevistas sob a dimensão comparativa de processos do princípio mobilizar a mudança por meio da liderança executiva.

Realizando a síntese das evidências dos quatro entrevistados que se encontram no Apêndice H, que trata do princípio “mobilizar a mudança por meio da liderança executiva” reconstruindo o processo histórico de sua implantação, tem-se que:

- a) em 2005, em consequência dos processos de desdobramento de planos e programas, é introduzida a metodologia do PMI® na Sabesp e com ela se dá a criação do PMO® (que é realizado pela Superintendência de Planejamento Integrado – PI). Nessa ocasião, introduz-se o uso do MS Project e do serviço disponibilizado a partir de Servidor Project, aos quais as diretorias e UNs passam a ter acesso;
- b) a AHP, também, é introduzida para auxiliar nos processos de priorização de projetos, porém não é uma metodologia de domínio interno da empresa;
- c) por fim, surge a GVA® (Gestão de Valor Agregado) metodologia da FGV que é definida por eles como um processo de gerenciamento dos negócios tendo como meta a maximização do valor da empresa. Dessa forma, seu objetivo é permitir que a geração de valor seja o foco central das ações estratégicas e operacionais da organização. Em suma, o GVA® é um sistema de gestão baseado em um conjunto de métricas financeiras que passariam a ser adotadas na perspectiva financeira do BSC.

Numa visão crítica dos processos do BSC, com base nas evidências das entrevistas, podem-se analisar os seguintes pontos:

- a) de acordo com o modelo de gestão construído pela Sabesp, o PMO® se tornou o centro de toda a gestão das iniciativas estratégicas e com isso o seu papel era imprescindível para gestão da estratégia para a corporação.

A paralisação de seu uso deve ter impactado a execução do processo da gestão corporativa da estratégia de forma integrada com perda de conteúdo do planejamento por falta de atualização das informações sobre os projetos, falta de comprometimento dos gestores na realização dos projetos entre outros impactos negativos. De outro lado, apesar de todos os entrevistados conhecerem o PMO®, dois deles o associaram na entrevista mais diretamente com a gestão de empreendimentos;

- b) infelizmente, existem poucos estudos que possam expressar a importância que tal organização interna representa no processo da gestão da estratégia. Nesta pesquisa, são apresentadas algumas empresas citadas por uma obra organizada pela Symnetics e referenciadas neste trabalho por Soares (2005) que apresentou a modelagem de projetos usada pelo SENAI e por Doria, Camargo Filho e Bosquetti (2005) e Guaragna e Castro (2005) que apresentam elementos que sugerem o uso dessa metodologia nas empresas COPEL e COPSUL, respectivamente;
- c) as entrevistas possibilitaram perceber a importância que a GVA® vem tendo na Sabesp, conforme já foi apresentado na análise dos documentos e das entrevistas (na análise do primeiro e terceiro princípio do BSC). Porém, aprofundando a análise, busca-se entender o porquê de o GVA®, uma métrica, vir assumindo, na Sabesp, o papel de um processo de gerenciamento dos negócios. Conforme já mencionado anteriormente, com base na Teoria Institucional, uma explicação para esse fato pode ser dada por Abrahamson (1991). A partir dele pode-se considerar o fato de que novos artefatos da Contabilidade Gerencial possam se valer do ambiente de teorização e promoção criado por outros antigos que demoram em seus processos de institucionalização, ou que geram benefícios os quais são difíceis de serem associados com eles pode gerar uma oportunidade para que novos artefatos, que mais bem evidenciam seus benefícios, surjam.

4.4.3.1.6 Conclusão da análise documental sob a dimensão comparativa de processos e nas perspectivas dos 5 princípios de Kaplan e Norton (2001) e suas implicações em seu estágio de institucionalização.

Com base no modelo de avaliação da institucionalização do BSC pelas organizações e do instrumento de pesquisa desenvolvido em decorrência deste foi possível identificar que o BSC da Sabesp, no momento atual, não pode ser enquadrado no estágio de sedimentação, se é que ele já tenha podido estar em algum momento.

As evidências da inexistência prévia de elementos diferenciados de contabilidade gerencial provalmente poderiam subsidiar o uso do BSC reforçam a percepção dessa impossibilidade (FREZATTI; RELVAS; JUNQUEIRA, 2010).

Também, de acordo com a análise dos processos do BSC da Sabesp comparativamente aos 5 princípios do BSC propostos por Kaplan e Norton (2001), foram evidenciados pontos de melhorias que o BSC da Sabesp pode incorporar, notadamente naqueles relativos à transformação da estratégia em objetivo de todos, na conversão da estratégia em processo contínuo e na mobilização da mudança por meio da liderança executiva. Por fim, também observou-se que o processo de implantação do GVA® pode estar promovendo uma ação de competição por recursos e que isso pode estar acelerando o processo de desinstitucionalização do BSC (COVALESKI; DIRSMITH, 1988; ROWAN, 1982; TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Com base nesses pontos citados evidencia-se a impossibilidade de que o BSC esteja sedimentação, de outro lado, e em face da existência de uma série de elementos dele ainda instituídos na organização, pode-se entender que ele esteja no estágio de objetificação.

Com base nessa constatação e da análise das entrevistas à luz dos 5 Princípios de Kaplan e Norton (2001) e da Teoria Institucional, pode-se fazer duas afirmações: o BSC da Sabesp não se encontra concluído seja com base em seu projeto inicial, seja com base nos elementos fundamentais propostos por seus autores; e relativamente ao seu processo de institucionalização encontra-se no estágio de objetificação e, pelos elementos obtidos, está num processo de desinstitucionalização. Como consequências desse contexto, pode-se concluir que a

permanência do BSC exigirá dos autores interessados em sua continuidade dois grandes esforços: ações para corrigir os pontos falhos de implementação citados; e a promoção de mudanças estruturais que colaborem no sentido de auxiliar nos processos de difusão e de sedimentação. Para se obter a sedimentação, é importante que se atue nas mudanças estruturais que auxiliem em minimizar os efeitos adversos de grupos “adversários” ao BSC (COVALESKI; DIRSMITH. 1988; ROWAN, 1982; TOLBERT; ZUCKER, 1999).

4.4.3.2 Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa Característica dos Adotantes

A fim de encontrar os elementos da questão de pesquisa, na dimensão comparativa da Característica dos Adotantes foram analisadas as evidências obtidas nas entrevistas, conforme apresentado no Quadro 13. A seguir são descritos os pontos mais importantes:

- a) de acordo com os entrevistados, há concordância de que a caracterização de um grupo de adotantes na Sabesp pode feita a partir de um grupo de colaboradores que têm um uma liderança (patrocínio) que claramente define o que deles se espera;
- b) existem características comportamentais específicas de grupos, entre os quais foram citados os das áreas fim e meio, das profissões de engenharia, administração e economia, dos níveis funcionais de alta gerencia e outros níveis, das crenças sanitaristas e financistas, porém não se atribuiu a esses grupos distinções efetivas na rejeição ou aceitação do BSC pelo fato de que as equipes envolvidas no trabalho são heterogêneas.

Entrevistado	Evidências identificadas relativamente à dimensão característica dos adotantes
1	<ul style="list-style-type: none"> – notadamente dois tipos de trabalho na Sabesp: atividades meio e fim; – as diversas formações escolares se agregam nas áreas meio e fim; – outra diferenciação está no tipo de cargo; – existem visões específicas tais como a dos financistas, notadamente na Diretoria Financeira, e de sanitaristas, que têm visões antagônicas.
2	<ul style="list-style-type: none"> – grupos que têm patrocinador e os que não têm; – grupos de pessoas ligadas à administração, tais como administradores e economistas são mais voltados à ferramenta; – engenheiros voltados à operação são os mais resistentes; – os grupos de trabalho são heterogêneos.
3	<ul style="list-style-type: none"> – os grupos são heterogêneos;
4	<ul style="list-style-type: none"> – a associação do BSC com grupos faz-se pelo comprometimento de cada um deles com o BSC; – o grupo forma-se a partir de uma determinação da direção a um dado grupo de colaboradores; – os grupos de usuários estão mais presentes nas altas administrações da corporação e das UNs, mas há pessoas envolvidas em todos os níveis.

QUADRO 13- Evidências identificadas nas entrevistas, classificadas por entrevistados, em relação à dimensão característica dos adotantes

Fonte: o autor.

De acordo com Tolbert e Zucker (1999) e Strang e Meyer (1993), o processo de institucionalização inicia-se com a transformação de diversos pequenos grupos de atores, com características específicas, para um grupo de atores heterogêneos ou seja, no início, a difusão de um novo elemento institucional depende da homogeneidade dos grupos. Para se iniciar se dá apenas dentro do grupo de iguais e vai se difundindo para outros. Uma vez que o elemento institucional está objetificado, os grupos que passam a se utilizar dele são de diversas características, ou seja, heterogêneos.

Com base nas evidências, pode-se entender que os grupos usuários do BSC da Sabesp, entendendo-se a grande dispersão que o BSC teve nessa organização, são heterogêneos, apesar de existirem grupos com características específicas, que podem se mobilizar coletivamente contra outros elementos institucionais (COVALESKI; DIRSMITH, 1988; ROWAN, 1982; TOLBERT; ZUCKER, 1999).

4.4.3.3 Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa Ímpeto para Difusão

A fim de encontrar os elementos da questão de pesquisa, na dimensão comparativa do Ímpeto para Difusão foram analisadas as evidências obtidas nas entrevistas, conforme apresentado no Quadro 14. A seguir são descritos os pontos mais importantes:

- a) a Sabesp dedicou esforços efetivos durante anos no processo de difusão dos conceitos do BSC para diversos níveis de colaboradores com apresentações e treinamentos em diversos níveis de aprofundamento. Esses treinamentos, apresentações, *workshops* e seminários, às vezes, demandavam alguns dias e produziam produtos finais tais como mapas estratégicos, objetivos estratégicos, planos de ação, indicadores, reuniões de análise crítica etc..
- b) as atividades eram realizadas por equipes internas suportadas por consultorias quando necessário;
- c) o material era disponibilizado aos colaboradores em apostilas e em meio magnético;
- d) o processo de propagação dos BSCs nas UNs dava-se pela identificação e desenvolvimento de replicadores locais que eram acompanhados pelo nível corporativo;
- e) mapas estratégicos de cada uma das UNs encontram-se fixados em locais visíveis e são do conhecimento de todos os colaboradores da organização;
- f) a difusão do conhecimento, dado o envolvimento de todos, não é percebido como um processo *top down* mas, sim, participativo.

Entrevistado	Evidências identificadas relativamente à dimensão ímpeto para difusão
1	<ul style="list-style-type: none"> – apresentação dos conceitos e da metodologia a todas as UNs a partir de <i>workshos</i> e treinamentos; – nesses <i>workshops</i> eram produzidos alinhamentos dos planejamentos estratégicos das Diretorias e UNs relativamente à corporação; – a sequência era a realização de um seminário de planejamento estratégico, seguido do assessoramento do planejamento tático e do acompanhamento de um planejamento operacional a fim de garantir a aderência às diretrizes corporativas; – as atividades eram realizadas pela equipe da PI auxiliada pelas consultorias.
2	<ul style="list-style-type: none"> – toda a teoria disponível em meio magnético foi disponibilizada para todos como forma de facilitar a difusão do conhecimento; – realização de <i>workshops</i> com a disponibilização de apostilas; – identificação e desenvolvimento de multiplicadores em cada uma das localidades como forma de disseminação da cultura e da continuidade dos elementos implantados; – utilização de uma metodologia básica para a implantação da metodologia do BSC para todas as UNs e diretoria; – criação dos mapas estratégicos para e dos planos de ação para cada uma das localidades.
3	<ul style="list-style-type: none"> – o BSC foi construído na empresa a partir de um processo de customização ante a metodologia que foi apresentada; – o conhecimento foi bem divulgado a partir de treinamentos em diversos níveis para pessoas-chaves; – todos os 16 mil funcionários sabem o que é um mapa estratégico; – em diversos locais da empresa estão visíveis mapas estratégicos.
4	<ul style="list-style-type: none"> – processo de aperfeiçoamento com o uso; – benchmarki; – programas de qualidade intensificaram e deram foco ao preenchimento de lacunas; – não foi um processo <i>Top Down</i>.

QUADRO 14- Evidências identificadas nas entrevistas, classificadas por entrevistados, em relação à dimensão ímpeto para difusão

Fonte: o autor.

Os entrevistados evidenciam sua percepção de que o BSC da Sabesp não havia sido copiado, mas sim ele havia sido construído pelas próprias equipes de colaboradores da Sabesp com o auxílio das consultorias. Esse processo de construção é entendido por Strang e Meyer (1993) como parte do processo que está por baixo da difusão e é visto como inerente ao senso dos atores, fazendo com que eles construam conjuntamente algo.

O processo identificado permite afirmar que a Sabesp não propagou os conhecimentos do BSC por um processo de imitação, mas sim por uma normatização que foi estruturada e repetida, mesmo que não traduzida num manual

expresso, revela claramente uma metodologia de difusão. Desta forma pode-se entender que o processo de difusão da Sabesp é o de Normatização.

4.4.3.4 Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa atividade de teorização

A fim de encontrar os elementos da questão de pesquisa, na dimensão comparativa da atividade de teorização foram analisadas as evidências obtidas nas entrevistas, conforme apresentado no Quadro 15. Os pontos mais importantes são descritos a seguir:

- a) o processo de teorização dos modelos de planejamento estratégico vem acontecendo na Sabesp desde meados dos anos 1990 e, com a busca por melhorias nesses processos, a Sabesp acabou encontrando no BSC a possibilidade de resolver necessidades previamente identificadas, tais como administração por objetivos, vinculação de objetivos a planos de ação (vinculação de causas e efeitos), promoção do alinhamento da estratégia para toda a organização, entre outros;
- b) o processo de teorização parte da base conceitual de Kaplan e Norton (1997) e evolui para Kaplan e Norton (2001, 2004). Com o apoio de consultorias externas e de um grande esforço individual de pesquisa e aprofundamento, as lideranças da Sabesp envolvem-se num processo de comunicar intensa e prolongadamente essa teoria na corporação mediante diversos mecanismos citados no tópico anterior (difusão);
- c) com a mudança da gestão em 2007 e com a perda do patrocínio o processo de difusão do BSC diminui e com ele o de teorização;
- d) não se pode afirmar que o processo de teorização cessa uma vez que o BSC ainda continua em uso nas UNs e Diretorias.

Entrevistado	Evidências identificadas relativamente à dimensão atividade de teorização
1	<ul style="list-style-type: none"> - a princípio a Sabesp já fazia o planejamento estratégico fundamentado na missão, visão e estratégias, com administração de objetivos, em que se buscava vincular objetivos a planos de ação; - a possibilidade de vincular causas e efeitos aos objetivos motivou o uso do BSC; - na geração do primeiro mapa, após tentativa de entender as relações de causa e efeito acordou-se em experimentar e aprofundar o conhecimento com o uso; - com o entendimento dos conceitos do BSC, o número de objetivos foi diminuído e a pessoas foram percebendo como elas podiam influenciar, com suas ações, os objetivos; - o processo de teorização corporativamente teve uma efervescência e no momento está “estabilizado”. Nas Uns, esse processo não parou possivelmente em função das diversas necessidades de planejamento que precisam ser atendidas.
2	<ul style="list-style-type: none"> - utilização dos conceitos básicos do BSC (de Kaplan e Norton) por meio de um aprofundamento na literatura, bem como dos materiais disponibilizados pela PI e pela FUNDAP; - os conceitos se mantiveram constantes desde o início da implantação até agora; - no momento não há atividade de teorização do BSC; - GVA® é a atividade de teorização em curso.
3	<ul style="list-style-type: none"> - no momento ela é muito baixa; - na fase de implantação ela era muito alta; - a empresa estava trabalhando nos processos de desdobramento, tentando promover o alinhamento, mas o processo foi paralisado; - no momento ele é baixo e pode ser em função da descontinuidade; - GVA® é a atividade de teorização em curso.
4	<ul style="list-style-type: none"> - os consultores contratados inicialmente pela M não tinham essa experiência (1999/2000), mas deram uma ajuda importante; - Revisão bibliográfica; - Benchmark; - Busca de ferramentas existentes para entender as relações de causa e efeito.

QUADRO 15 - Evidências identificadas nas entrevistas, classificadas por entrevistados, em relação à dimensão atividade de teorização

Fonte: o autor.

As evidências obtidas nas entrevistas confirmam as evidências obtidas na análise dos documentos e auxiliam o entendimento do processo de teorização da Sabesp, bem como elucidam sobre qual é o estágio de funcionalidade atual dos instrumentos necessários à gestão da estratégia, São descritos, a seguir, alguns desses entendimentos:

- a) observa-se que o processo de teorização do BSC corporativo na Sabesp se deu com grande intensidade ao longo de vários anos (2004 até início de 2008). Os conceitos utilizados, inicialmente, foram originários das

contribuições de Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004), aos quais se agregaram conceitos de gestão da estratégia trazidos para a corporação com o auxílio de uma consultoria externa (a Fundap). Diversas ações de teorização foram desenvolvidas na Sabesp, entre elas destacam-se as atividades que visavam qualificar e capacitar os colaboradores em diversos níveis de aprofundamento;

- b) a atividade de teorização prolongada pode ser associada à dificuldade de implantar rapidamente a metodologia prevista. Esse fato pode estar associado aos diversos problemas relativos às mesmas dificuldades encontradas por diversos pesquisadores já descritos nos tópicos da análise documental. Da mesma forma e já também analisado nos tópicos da análise documental cabe lembrar que o processo de teorização prolongado abre espaço para que instrumentos concorrentes encontrem espaço para prosperar;
- c) no modelo de gestão da estratégia adotado pela Sabesp, do qual o BSC é parte integrante, outros instrumentos fazem parte do projeto inicial (PMO®, AHP, plano de negócio etc.), conforme já foi descrito nos tópicos da análise documental. Diversas evidências, abaixo descritas, dão conta de que o modelo conceitual proposto não foi implantado conforme previsto em seu projeto inicial. São elas:
 - d) o processo de alinhamento do BSC corporativo para as Diretorias e UNs está paralisado uma vez que o uso do BSC corporativo teve forte redução de uso;
 - e) a estrutura de TI disponível para a comunicação da estratégia parece ser insuficiente para atender a todas as demandas da organização, tendo ficado restrita para o uso ao nível da corporação;
 - f) não se pode considerar que haja vinculação entre o BSC e as medidas de incentivo voltadas à remuneração;
 - g) o orçamento e o planejamento não estão integrados;
 - h) o Plano de Negócios não vem sendo usado, dificultando dessa forma a análise das melhores oportunidades de geração de valor e a integração entre planejamento e orçamento;

- i) as RAEs não vêm ocorrendo evidenciando que o BSC não está sendo usado, como poderia, para a gestão corporativa;
- j) a Função do PMO® não está operante ao nível corporativo. Nas Diretorias e UNs está mais associada às áreas de novos empreendimentos;
- k) a AHP não foi difundida para o uso corrente na organização;
- l) a GVA® tem sido desenvolvida, porém, assumindo uma posição de metodologia concorrente e não complementar ao BSC como originalmente previsto. Um fato interessante evidenciado nas entrevistas, que também é estudado por Abrahamson (1991) é que o mesmo ambiente de teorização e de metodologia de difusão utilizado para a implantação do BSC tem sido utilizado na implantação da GVA®.

Com base nas evidências das entrevistas, pode-se concluir que o projeto dos instrumentos necessários à Gestão da Estratégia na Sabesp não foi totalmente implementado. De outro lado, pode-se inferir, com base nas evidências documentais e das entrevistas, que, em períodos anteriores, notadamente no período de 2004 a 2007, grande parte desses mesmos instrumentos tiveram seu desenvolvimento iniciado e, com isso, o processo de teorização estava bastante intenso o que auxiliava a objetificação de tais instrumentos, porém em face da descontinuidade ocorrida a partir do início de 2008, tais instrumentos vieram perdendo sua importância para a corporação e com isso alguns deles não vem sendo mais utilizados. (TOLBERT; ZUCKER, 1999; STRANG; MEYER, 1993)

Com base nas evidências pode-se entender que, no momento da pesquisa, o nível de teorização do BSC na Sabesp é baixo. Como consequência deste, o BSC que se encontra em uma fase de objetificação e corre o risco de ser desinstitucionalizado e seu uso encerrado.

4.4.3.5 Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa Variância na Implementação

A fim de encontrar os elementos da questão de pesquisa, na dimensão comparativa da Variância na Implementação foram analisadas as evidências obtidas

nas entrevistas, conforme apresentado no Quadro 16. Os pontos mais importantes são descritos a seguir:

- a) face as características e necessidades de cada localidade a Sabesp inicia o processo de implantação do BSC tendo como critério que não poderá existir somente um único padrão de mapa estratégico na organização, porém, todos eles deverão estar alinhados aos objetivos estratégicos corporativos;
- b) na visão dos entrevistados, o *core business* da Sabesp facilita esse alinhamento;
- c) em linhas gerais existe somente um tipo de BSC na organização (quatro perspectivas padrão) obedecendo aos alinhamentos dos objetivos corporativos, porém introduzindo características locais;
- d) os elementos de representação e visualização dos BSC são de diversas naturezas, porém os conceitos são similares.

Entrevistado	Evidências identificadas relativamente à variância na implementação
1	<ul style="list-style-type: none"> – existe somente um tipo de BSC com diversas customizações; – o <i>core business</i> é muito focado o que leva a essa unidade.
2	<ul style="list-style-type: none"> – na Diretoria R, por definição, os mapas são iguais, diferentemente do que ocorreu na M; – os mapas, de forma geral, na Sabesp seguem os conceitos básicos do BSC (4 perspectivas); – o número de objetivos tem sido alterado ao longo do tempo; – os objetivos entre a Sabesp e suas diretorias deve estar alinhado.
3	<ul style="list-style-type: none"> – cada UN tem um mapa de formas bem diferentes e com objetivos específicos; – algumas pessoas estão tentando unificar esses objetivos; – o processo conceitual de todos os mapas é o mesmo, dentro da mesma metodologia (4 perspectivas e demais conceitos básicos do BSC).
4	<ul style="list-style-type: none"> – hoje os objetivos são os mesmos; – até 2004 houve um processo de negociação e ajuste, hoje os objetivos são os mesmos.

QUADRO 16 - Evidências identificadas nas entrevistas, classificadas por entrevistados, em relação à variância na implementação

Fonte: o autor.

A variância de implementação como uma dimensão comparativa do processo de institucionalização analisa uma consequência do processo de institucionalização.

A partir da delimitação da estrutura formal do que é o BSC na Sabesp, analisa-se, nesse tópico, essa estrutura comparando a que foi obtida na corporação com a das diversas diretorias e unidades de negócio.

Com base nas evidências colhidas nas análises de documentos e também por meio da opinião dos entrevistados do BSC na Sabesp, entende-se que o BSC da Sabesp foi construído a partir de um modelo conceitual único, proporcionando como resultado final o mapa estratégico composto das quatro perspectivas básicas. Esse BSC inicial foi desenvolvido para a corporação. Os mapas das diretorias e das UNs foram alinhados às diretrizes corporativas, podendo ter havido diferenças em cada um desses em respeito às particularidades de cada uma das localidades.

Como resultado disso, pode-se afirmar que os mapas das diretorias e UNs são bastante próximos aos da corporação. Pesquisas realizadas por Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Malina e Selto (2001); Otley (1999) e Paranjape, Rossiter e Pantano (2006) apontam dificuldades em realizar a construção e desdobramento dos BSCs, seja no que se refere à determinação do número adequado de indicadores ou mesmo de painéis. Já a pesquisa realizada por Silva, Santos e Prochnik (2008) apresenta as dificuldades encontradas no próprio processo de desdobramento. Dessa forma, o alinhamento entre os mapas encontrado na Sabesp é um aspecto positivo da aplicação do BSC e se contrapõe às dificuldades identificadas por essas outras pesquisas. Os mapas estratégicos das unidades operacionais (das Diretorias R, M), como já apresentado anteriormente, partiram de caminhos e decisões diferentes. A Diretoria R com suas dez UNs, optou desde o início em adotar o mapa da corporação. Já a Diretoria M, como suas UNs já adotavam a prática do BSC anteriormente à corporação, em seu processo de alinhamento levou-se em conta o respeito às estruturas preexistentes, porém, com a realização do alinhamento dos objetivos estratégicos.

A determinação de padrões de variância nesta pesquisa com um maior nível de acurácia exigiria a determinação de um padrão formal do que seria a referência do BSC da Sabesp, e a partir deste a análise e comparação com todos os BSCs gerados em cada uma das diretorias e unidades de negócio, o que dada a indisponibilidade de evidências impossibilita tal atividade. Sendo assim, com base nas evidências não se pode afirmar que haja grande variância nos modelos de BSC existentes na organização levando a supor que a intensidade da variância dessa

dimensão comparativa do BSC da Sabesp seja de moderada ou de baixa intensidade. Conforme já analisado nos tópicos relativos à análise dos documentos e das entrevistas, entende-se que uma pequena ou moderada quantidade de modelos de BSC pode servir como um facilitador no processo de sedimentação do BSC, o que como consequência possibilitaria seu uso por gerações sucessivas de atores.

O fato de uma variância pequena favorecer o processo de disseminação e consolidação da estratégia e, revela-se como um ponto positivo. Também facilita eventuais esforços de padronização e de automação de processos.

Concluindo, com base nas evidências obtidas nas entrevistas, pode-se supor que a variância dos modelos do BSC na Sabesp seja moderada, ou mesmo baixa. Isso de acordo com Tolbert e Zucker (1999) e Strang e Meyer (1993) representa que o processo de teorização da Sabesp tenha avançado e possibilitado a geração do consenso sobre uma melhor forma de elemento institucional para a organização. No caso da retomada do uso do BSC, o fato da existência de uma pequena variância na modelagem deste instrumento pode facilitar sua sedimentação.

4.4.3.6 Análise das entrevistas com base na dimensão comparativa Taxa de Fracasso Estrutural

A fim de encontrar os elementos da questão de pesquisa, na dimensão comparativa da Taxa de Fracasso Estrutural foram analisadas as evidências obtidas nas entrevistas, conforme apresentado no Quadro 17. Os pontos mais importantes estão descritos a seguir:

- a) os entrevistados entendem que houve uma redução acentuada do uso corporativo do BSC;
- b) os entrevistados, também, entendem que o sucesso do BSC depende fortemente do patrocínio da alta administração e das lideranças;
- c) são observados diversos ganhos com o uso do BSC, entre eles são citados: a contribuição com a mudança da cultura e da percepção da importância do planejamento, a transparência da gestão e a clara comunicação para toda a organização, além da criação da percepção da

contribuição que cada colaborador pode dar para a obtenção do resultado final da empresa.

Entrevistado	Evidências identificadas relativamente à dimensão da taxa de fracasso estrutural
1	– em que o BSC é necessário na Sabesp, ele continua sendo usado, com isso, pode-se dizer que ele tem uma boa taxa de sucesso.
2	– no momento em que o projeto estava rodando, o sucesso era total, porém, esse sucesso depende do patrocínio da corporação; – os grandes resultados positivos foram: tornar transparente os objetivos corporativos para todo o corpo funcional da Sabesp, contribuir com a mudança da cultura e de percepção da importância do planejamento bem como da percepção da contribuição que pode ser dada à corporação por cada colaborador; – hoje, a corporação não faz mais o planejamento estratégico. Ele é realizado pelas UNs com a visão da diretoria, não mais com a da Corporação.
3	– a Falta de uso acontece mais na corporação do que nas UNs; – as UNs continuam usando e, dessa forma, não perderam seu trabalho; – na Diretoria T o uso não parou, apesar do processo corporativo ter parado.
4	– houve um ganho que pode ser acentuado dependendo da mão da liderança.

QUADRO 17 - Evidências identificadas nas entrevistas, classificadas por entrevistados, em relação à taxa de fracasso estrutural

Fonte: o autor.

Um dos entrevistados, quando perguntado sobre a taxa de sucesso do BSC na Sabesp respondeu que ele somente não é muito usado onde não é necessário e que em todos os lugares em que ele tem agregado valor tem sido de fato considerado por todos como uma ferramenta indispensável. Para tanto ele considerou as diferenças de cenários existentes entre unidades de negócios da Diretoria R, que estão em regiões onde há cidades com metas já atendidas, sem grandes problemas de crescimento, de investimentos e gestão, comparando-as a situações de alta complexidade da Diretoria M, tal como na unidade de negócio centro que lida com questões de alta concentração, logística extremamente complicada, entre outros pontos.

A afirmação anterior feita pelo entrevistado pode ser analisada à luz da Teoria Institucional com base no conceito de persistência. Para Zucker (1977), a persistência é, muitas vezes, utilizada como um indicador de necessidade. Tradicionalmente, persistência é explicada com base na necessidade funcional ou em um desejo autointeressado de recompensas, porém, as duas explicações têm

recebido fortes críticas, seja pela dificuldade em se determinar a efetiva necessidade independentemente da própria persistência, seja pelo fato de que algumas ações em instituições são movidas por alguns tipos de incentivos, enquanto outras não. Dessa forma, a afirmação realizada pelo entrevistado, apesar de parecer ter uma certa lógica, à luz da Teoria Institucional não é comprovada.

A taxa de fracasso estrutural como uma dimensão comparativa do processo de institucionalização, da mesma forma que o tópico anterior, também analisa uma consequência do processo de institucionalização.

Analisando a situação atual da utilização do BSC na Sabesp, todos os entrevistados foram unânimes em dizer que o BSC corporativo teve uma acentuada redução de uso no momento. As evidências documentais confirmam as evidências das entrevistas. De outro lado, as mesmas evidências apontam para a continuidade do uso do BSC pelas diretorias e UNs.

Zucker (1977), analisando o processo de objetificação, trata dos mecanismos de transmissão, manutenção e resistência de objetos. A partir de suas fundamentações entende-se que um processo que está há mais tempo institucionalizado tem mais chance de resistir e de continuar, independentemente do papel de atores anteriores, desde que os atores atuais, preferencialmente com baixa influência pessoal, simplesmente continuem a realizar aquilo que estava institucionalizado e assim seja passado para seus sucessores. À medida que esse processo de transmissão continue, por quanto mais tempo ocorrer, as intervenções pessoais no sentido de provocar mudanças nos processos serão cada vez menos eficazes.

Dessa forma, pode-se supor, com base nas fundamentações de Zucker (1977), que as unidades de negócio da Diretoria M, terão uma tendência maior a continuar usando o BSC do que as demais, pelo simples fato de que nelas o processo do BSC tem mais tempo de vida. A Diretoria R, pela perspectiva do tempo de uso sofrerá o mesmo impacto que as demais áreas meio. Tolbert e Zucker (1999), também, esclarecem que para que a difusão aconteça no longo prazo, bem como a retenção dos instrumentos objetificados ou sedimentados, deve-se atentar para o papel de oposição que muitos atores assumem e começam a legislar e se mobilizar contra os novos artefatos. Na visão das autoras, esse processo reativo se

acentua ainda mais quando há poucos resultados positivos demonstráveis associados à nova estrutura, havendo, muitas vezes, grandes dificuldades em associar os benefícios de tais novas estruturas em função dos efeitos conjuntos de outras naturezas.

As dificuldades observadas por Tolbert e Zucker (1999) são, de fato, as mesmas existentes na Sabesp e em outras empresas. Paranjape, Rossiter e Pantano (2006) relatam, em sua pesquisa, as dificuldades de associar resultados concretos com a utilização do BSC. A existência de grupos de atores opositores dentro desse contexto enfraquece potencialmente os adotantes do BSC.

O surgimento de outros *champions* na corporação também pode diminuir ainda mais a força dos atores usuários do BSC se tais novas estruturas forem colocadas de forma a substituir o BSC. (TOLBERT; ZUCKER, 1999)

Dentro desse contexto, o surgimento do GVA® na Sabesp, com o alto patrocínio que vem recebendo da alta administração, pode ser analisado como um projeto que pode estar agindo como um competidor de recursos e desta forma pode atuar no sentido de acelerar o processo de desinstitucionalização do BSC. De acordo com Lawrence, Winn e Jennings (2001), havendo estímulos que façam com que os adotantes da prática atual passem para outra prática, haverá uma queda da difusão da prática atual e isso pode significar que esta sendo iniciado o processo de desinstitucionalização.

A fim de responder à questão de pesquisa e com o intuito de quantificar a taxa de fracasso estrutural, conforme requerido pelo modelo formulado e pelo instrumento de pesquisa, da mesma forma que realizado nas análises dos outros métodos de pesquisa, foi considerado fracasso como a impossibilidade de atender ao conjunto completo de todos os requisitos mantidos como expectativas de um projeto. Trazendo isso ao contexto do projeto do BSC da Sabesp tem-se que ele pode ser subdividido nos grupos da Corporação, diretorias e UNs. Identificou-se que somente a parcela relativamente à corporação não está funcionando, porém, dada a importância que existe na utilização do BSC corporativo face ao conjunto total do BSC para a Sabesp, não se pode afirmar que tal ocorrência represente um taxa baixa de fracasso. Sendo assim, pode-se supor que a taxa de fracasso seja moderada ou alta (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Como consequência deste observa-se que os efeitos do processo de desinstitucionalização já são sentidos e que a manutenção de uma estrutura que não se justifica facilmente demandará cada vez mais esforço dos atores nela interessados.

4.4.3.7 Análise das entrevistas de acordo com as dimensões comparativas – Conclusão

Os ganhos de entendimento possibilitados pelas entrevistas deram-se, principalmente, em três perspectivas: a melhor compreensão do processo histórico; pela possibilidade de identificar as convergências entre as posições dos entrevistados e entre as evidências deles obtidas com aquelas obtidas nos documentos; bem como na percepção das importâncias relativas de cada uma das ações, planos e atividades realizadas na Sabesp.

Foi por intermédio das entrevistas que se pôde confirmar a redução acentuada do uso corporativo do BSC, a paralisação das RAEs, a não vinculação do planejamento com o orçamento, a não vinculação das remunerações variáveis ao BSC, a ausência do patrocínio da alta administração ao BSC e a alta prioridade que vem sendo dada ao projeto GVA® nesse momento. De outro lado, também, foi possível identificar o empenho e satisfação pelo desenvolvimento e pelo sucesso que o BSC alcançou durante vários anos, bem como a importância que o projeto do BSC continua tendo na Sabesp como instrumento para a gestão da estratégia.

Pelas evidências colhidas nas entrevistas confirmam-se as evidências encontradas na análise documental. Entre elas destacam-se que:

- a) o BSC, em sua dimensão processual, encontra-se no estágio de objetificação; o que revela entre outras coisas que tal artefato ainda se encontra em um processo de construção (não está pronto);
- b) há evidências que sugerem que o BSC está em um processo de desinstitucionalização e que para que isso seja evitado esforços significativos devem ser feitos, o que parece no momento não vem ocorrendo. Como consequência disso, se sua desinstitucionalização

ocorrer todo o investimento já realizado poderá ser perdido bem como cessará a obtenção dos benefícios que se têm com seu uso;

- c) também sugere-se que para que essa desinstitucionalização seja interrompida devem ser iniciadas ações ligadas à correção de aspectos processuais do BSC, observados nesta pesquisa com base na metodologia de Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004), e de seus críticos, além de promover mudanças estruturais que intensifiquem os processos de institucionalização enfocados pela Teoria Institucional.

4.4.4 ANÁLISE DOS RESULTADOS DO QUESTIONÁRIO

Conforme descrito no capítulo 3, o questionário foi realizado com base nas recomendações obtidas pelos autores na revisão teórica. Ele foi dividido em três partes: qualificação dos respondentes, questões relativas à percepção dos respondentes sobre a aderência do BSC da Sabesp aos cinco princípios propostos por Kaplan e Norton (2001) para que uma organização esteja alinhada com a estratégia e a terceira e última parte com questões relativas às dimensões comparativas dos processos de institucionalização (TOLBERT; ZUCKER, 1999) difusão e teorização.

Note-se, também, que as assertivas foram agrupadas de acordo com os cinco princípios de Kaplan e Norton (2001) de forma a observar se, na perspectiva dos usuários do BSC da Sabesp, esse instrumento está alinhado aos referidos princípios.

Para fins de avaliação e análise de maior e menor grau de concordância das respostas dadas a cada uma das assertivas foi considerado como “concordância” as respostas “Concordo plenamente” e “Mais concordo que discordo”..

Resgatando da metodologia deste trabalho descrito no capítulo 3, o critério de pontuação adotado para a determinação dos estágios de institucionalização do BSC, em sua dimensão processual, se dará em consonância aos princípios do BSC. Sendo assim, quando a concordância for de 0% a 40% será considerado como em estágio de habitualização, de 41% a 90% de concordância será considerado em

estágio de objetificação e de 91% a 100% de concordância será considerado como em estágio de sedimentação.

A análise das respostas do questionário foi feita a partir de sua parte dois, a fim de analisar, primeiramente, a dimensão processos, passando, posteriormente, para dimensão de características dos respondentes, em seguida fazendo a análise das assertivas da parte três referentes ao ímpeto de difusão e à taxa de teorização.

4.4.4.1 Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos com base nos 5 princípios de Kaplan e Norton (2001)

A conclusão sobre o enquadramento do BSC da Sabesp, em sua dimensão processo, com base no instrumento de pesquisa que foi criado a partir do modelo para avaliação da institucionalização do BSC pelas organizações proposto nesta pesquisa, somente pode ser feita após a conclusão da análise das vinte assertivas relacionadas com os 5 princípios propostos por Kaplan e Norton (2001), porém, foram realizadas análises do seu enquadramento relativo no estágio de institucionalização, ao término de cada uma das assertivas e também de cada um dos princípios, sem que isso possa, por si só, definir o estágio final do BSC como um todo.

4.4.4.1.1 Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos do princípio traduzir a estratégia em termos operacionais

Na Tabela 5, são apresentados os resultados das assertivas referentes ao princípio: Traduzir a estratégia em termos operacionais.

TABELA 5 - Questões relativas a concordância dos respondentes da dimensão processo dos estágios de institucionalização com ênfase no princípio do BSC “Traduzir a estratégia em termos operacionais”

	Discordo Totalmente				Concordo Totalmente
	1	2	3	4	5
1 - Os objetivos estratégicos constantes das quatro perspectivas do BSC na Sabesp e seus indicadores de desempenho comunicam para toda a organização eficientemente a estratégia da Empresa (Missão, Visão, Diretrizes Estratégicas e Valores Éticos).	0,0%	5,0%	20,8%	49,5%	24,8%
2 - Pode-se afirmar que na Sabesp o BSC promoveu uma mudança no processo de gestão onde a gestão passou a se dar pela entrega de valor e não mais pela gestão de ativos tangíveis	1,0%	10,9%	20,8%	55,4%	11,9%
3 - Os mapas estratégicos utilizados na Sabesp auxiliam na visualização das relações de causa e efeito. Contribuem associando claramente os objetivos estratégicos, as ações estratégicas e os respectivos indicadores.	0,0%	9,9%	18,8%	52,5%	18,8%
7 - Os mapas estratégicos utilizados na Sabesp auxiliam no processo de estruturação e comunicação da estratégia.	1,0%	11,9%	21,8%	49,5%	15,8%

Fonte: o autor.

A assertiva 1 que trata da comunicação da estratégia a partir do BSC teve concordância dos respondentes de 74,3% e a assertiva 7 que trata do processo de estruturação e comunicação da estratégia a partir dos mapas estratégicos e está diretamente ligada à 1, teve 65,3% de concordância. A análise da concordância dessas duas assertivas permite conhecer que na percepção dos respondentes da Sabesp há o entendimento de que o BSC contribuiu com a comunicação da estratégia. A assertiva 3 que trata da visualização das relações de causa e efeito a partir dos mapas estratégicos e dos objetivos estratégicos obteve 71,3% de concordância dos respondentes.

Apesar desta pesquisa ter obtido um índice em que se pode afirmar que há concordância dos respondentes sobre a existência de efeitos positivos obtidos com o uso do BSC, há outras evidências nas entrevistas, entretanto, que levam a crer que a comunicação da estratégia e principalmente as relações de causa e efeito não eram tão claramente entendidas na Sabesp.

A partir das evidências de uma das entrevistas houve um relato de que ao final do processo de elaboração do primeiro BSC corporativo não era possível entender claramente como as relações de causa e efeito aconteciam, porém com a continuidade do uso do BSC os mesmos que tiveram as dificuldades iniciais, a partir de um aprendizado, puderam entender como cada um poderia contribuir com a realização dos objetivos estratégicos corporativos, ou seja, observa-se que houve um aprendizado, mas não há a clareza de que nível de acurácia foi obtida no entendimento dessas relações de causa-efeito.

De outro lado, em outra entrevista, foi relatado o grande esforço que a Sabesp vem realizando, no momento atual, no sentido de obter os benefícios esperados das análises das relações de causa e efeito propostas por Kaplan e Norton, e de acordo com o entrevistado, tais informações não são facilmente obtidas. De acordo com o entrevistado algumas unidades de negócios da Diretoria M vêm usando ferramentas voltadas para a área da qualidade, tais como: ISHIKAWA, SEIS SIGMA, MASP e DMAIC e espera-se que com a associação de seus usos ao BSC seja possível obter-se a efetiva inferência sobre a ocorrência das relações de causa e efeito. O mesmo entrevistado considera que no momento essa busca pelo entendimento das relações de causa e efeito seria a maior contribuição que se poderia dar ao uso do BSC na Sabesp.

As evidências colhidas nas entrevistas auxiliam a compreender que o efetivo entendimento dessas relações (de causa e efeito) não ocorre na Sabesp. Pesquisas corroboram essa percepção quando analisam as relações de causa e efeito do BSC e as conclusões são contrárias às posições de Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004). Otley (1999) relata que existem poucas orientações sobre como construir as relações de causa e efeito e que elas acabam gerando simplificações da realidade. Giuntini (2003), em sua pesquisa na Alcoa, relata que foi difícil estabelecer as relações de causa e efeito entre indicadores e iniciativas do BSC. Basso e Pace (2003) afirmam que o BSC, quando olhado de forma científica, não há como comprovar a causalidade das relações de causa e efeito propostas por Kaplan e Norton. Silva, Santos e Prochnik (2008) em sua pesquisa realizada, na Petrobras, observaram que é difícil ou mesmo impossível quantificar as relações de causa-efeito.

Por fim a assertiva 2 que trata da percepção dos respondentes sobre a contribuição que o BSC tem na mudança do processo de gestão auxiliando a introdução da visão de valor contou com 67,3% de concordância. Outras pesquisas apontam para a dificuldade de se obter medidas de valor do BSC. Malina e Selto (2001) dizem que as medidas obtidas por meio do BSC são imprecisas ou subjetivas. Paranjape, Rossiter e Pantano (2006) descrevem problemas para selecionar, desenvolver e implantar medidas na prática.

A pesquisa realizada por Frezatti, Relvas e Junqueira (2010) mostra que o conjunto prévio de informações disponível a partir da estrutura de atributos da contabilidade gerencial, tais como disponibilidade de informações financeiras para avaliação de desempenho e informações com escopo futuro, é fundamental para que a implantação do BSC tenha sucesso e produza os efeitos esperados. Pelas evidências colhidas na documentação, observou-se que tal estrutura de atributos não parece estar presente na Sabesp o que pode impedir que a gestão de valor se dê de forma adequada.

Cabe salientar, porém, que a assertiva 2, também, revela que há a concordância dos respondentes de que o BSC promoveu a mudança do processo de gestão, porém, cabe ressaltar que o ganho gerado com essa mudança vem sendo perdido nos últimos anos em função da descontinuidade que vem ocorrendo do uso corporativo do BSC.

A partir das análises efetuadas, com base na percepção dos respondentes e dos critérios estabelecidos nesta pesquisa, o princípio traduzir a estratégia em termos operacionais não atingiu o estágio de sedimentação. Como ele é a base para todos os demais princípios do BSC, pode-se supor que falhas que existam nesse processo possam causar perdas no processo de institucionalização dos demais princípios. Se essa suposição for verdadeira, todos os demais princípios deverão estar com pontuações menores do que as obtidas por esse, levando-os conseqüentemente a estágios de institucionalização equivalentes ou inferiores ao que este princípio alcançou.

Por fim, com base no fato de que o BSC da Sabesp não atingiu o estágio de sedimentação nesse princípio, questiona-se se: isso se deveu por uma falha do processo de implementação adotado pela Sabesp ou se de fato há falhas

conceituais na modelagem do BSC que impedem que esse princípio seja de fato institucionalizado?

Conforme já citado, neste trabalho, alguns pesquisadores afirmam que, dentro de uma visão científica, é impossível comprovar que as relações de causa efeito propostas por Kaplan e Norton ocorram. (BASSO; PACE, 2003). Outros pesquisadores sugerem que o nível de orientação fornecida por Kaplan e Norton por meio de seus trabalhos para as questões de determinação das relações de causas e efeito é superficial, dúbia, imprecisa e até impossível. (MALINA; SELTO, 2001; OTLEY, 1999; SILVA; SANTOS; PROCHNIK, 2008). Com base nesses pesquisadores pode-se vislumbrar ser difícil a qualquer organização atingir o nível sedimentação desse princípio e, dessa forma, é de se supor que a constatação obtida nesse questionário na Sabesp possa se repetir em outras pesquisas em outras organizações se fossem conduzidas dentro dos mesmos critérios desta.

De outro lado Frezati, Relvas e Junqueira (2010) apontam para um conjunto de práticas antecedentes de Contabilidade Gerencial nas empresas que favorecem a um melhor processo de implantação do BSC. Segundo Besire e Baker (2005 apud FREZATTI; RELVAS; JUNQUEIRA, 2010) antecedentes de um uso maduro das prioridades de controle gerencial são fundamentais para o sucesso do BSC, e que este surge como uma evolução natural do processo de planejamento empresarial. Na Sabesp a inexistência de práticas de orçamento com base em competência, bem como relatórios de gestão comumente disponíveis nas corporações por meio do uso de ERPs, e que dão acesso rápido, seguro e consistentes a uma base de dados estruturada evidenciam a prévia e possível inadequação organizacional da companhia para o uso dessa ferramenta.

Deve-se, também, considerar que o fato do BSC corporativo ter tido seu uso reduzido desde 2008 isso pode ter contribuído para que na percepção dos respondentes o primeiro princípio não esteja no estágio de sedimentação (acima de 90% de concordância). De outro lado as pesquisas sobre o BSC já citadas apresentam fatores que corroboram para o questionamento sobre a efetiva adequação da ferramenta na Sabesp e a afaste da possibilidade de chegar ao estágio de sedimentação, seja por sua própria natureza falha, seja pela falta dos elementos preliminares à sua implantação (BASSO; PACE, 2003; FREZATTI; RELVAS; JUNQUEIRA, 2010; BESIRE; BAKER (2005 apud FREZATTI; RELVAS;

JUNQUEIRA, 2010; MALINA; SELTO, 2001; OTLEY,1999; SILVA, SANTOS; PROCHNIK, 2008).

4.4.4.1.2 Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos do princípio alinhar a organização à estratégia

Referente ao segundo princípio do BSC alinhar a organização à estratégia, mediante as respostas obtidas, conforme a Tabela 6, observa-se que as maiores concordâncias desse princípio se deram para as assertivas 4 e 5, respectivamente com 70,3% e 64,4%. Elas tratam da subordinação dos BSC das diretorias e UNs à alta administração, bem como tratam do respeito às características locais durante o processo de desdobramento do BSC. A assertiva 8 que trata da adequação do número de painéis e de indicadores teve 47,5% de concordância. Com essa pontuação as três, com base no critério de classificação desta pesquisa encontram-se no estágio de objetificação. Na assertiva 6, que trata das disponibilidade de TI que dão suporte ao processo de desdobramento do BSC, a concordância foi de 37,6%, o que sugere um estágio de habitualização para essa atividade na Sabesp.

TABELA 6 - Questões relativas a concordância dos respondentes da dimensão processos dos estágios de institucionalização com ênfase no princípio do BSC “Alinhar a organização à estratégia”

	Discordo Totalmente				Concordo Totalmente
	1	2	3	4	5
4 - Na Sabesp os <i>scorecards</i> das UNs subordinam-se aos <i>scorecards</i> da Alta Administração.	2,0%	5,9%	21,8%	39,6%	30,7%
5 - Todas as UNs da Sabesp tiveram seus <i>Balanced Scorecards</i> desenvolvidos como desdobramento do <i>Balanced Scorecard</i> Corporativo, e nesse processo foram respeitadas as características locais de cada uma das UNs, e a entrega de valor para o cliente final.	2,0%	7,9%	25,7%	30,7%	33,7%
6 - A tecnologia da informação existente na Sabesp é adequada para as necessidades do desdobramento do BSC para as UNs e diretorias da estratégia empresarial, do planejamento e da gestão estratégica a partir do BSC.	4,0%	18,8%	39,6%	27,7%	9,9%
8 - O número de painéis e de indicadores gerados na Sabesp é adequado para o entendimento dos objetivos estratégicos bem como facilita o processo de gestão	2,0%	17,8%	32,7%	35,6%	11,9%

Fonte: o autor.

As evidências encontradas nos documentos analisados, bem como nas entrevistas dão conta de que as atividades referentes a esse princípio foram intensamente realizadas na Sabesp ao longo dos últimos anos.

As questões referentes às assertivas 4 e 5 foram intensamente debatidas nos seminários táticos com o intuito de produzir os desdobramentos do BSC corporativo para as diretorias e unidades de negócio. O processo de desdobramento, dada a grande cobertura geográfica da Sabesp, requereu um esforço muito grande e o envolvimento de diversas equipes de trabalho que simultaneamente percorriam as diversas localidades promovendo os encontros táticos. Naqueles encontros, há evidências documentais e também nas entrevistas, que demonstram a realização do desdobramento de mapas estratégicos com seus objetivos estratégicos e planos de ação.

Silva, Santos e Prochnik (2008) em sua pesquisa realizada na Petrobras identificam, que dado o porte daquela organização, e sua vasta abrangência geográfica o processo de desdobramento da estratégia foi o seu maior desafio. Outros pontos críticos identificados naquela pesquisa foram a definição do número de painéis, dos indicadores e a sua vinculação com os objetivos corporativos.

Esse mesmo problema parece estar sendo percebido pelos respondentes da Sabesp, pois as assertivas 6 e 8 foram as de menor pontuação e lidam respectivamente com a estrutura de TI necessária ao suporte para o desdobramento e comunicação dos indicadores, e com o número de painéis e de indicadores. Quanto à definição do número de painéis a afirmativa 8 apresenta a concordância de 47,5%. Pesquisas realizadas por Giuntini (2003), Hispagnol e Rodrigues (2006), Malina e Selto (2001), Otley (1999) e Paranjape, Rossiter e Pantano (2006) apontam para a dificuldade em se estabelecer, adequadamente, o número correto de painéis e de indicadores de objetivos estratégicos. O princípio do desdobramento parece ser uma decorrência natural de qualquer empresa que pretenda comunicar sua estratégia e é descrito de forma aparentemente simples por Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004). A ocorrência de dúvidas tão frequentes nesse quesito sugere que esse processo tenha implicações mais amplas do que as sugeridas na literatura e que possivelmente afetem a percepção das relações de causa e efeito.

A pontuação da afirmativa 6 (37,6%) reflete a insatisfação dos usuários do BSC com a estrutura de tecnologia da informação disponível na Sabesp para os processos de desdobramento e de comunicação do BSC para as UNs. Essa evidência, também, havia sido encontrada nas entrevistas, em que foi informado que a estrutura de TI disponibilizada na Sabesp estava voltada ao placar somente com finalidades corporativas e que algumas UNs e diretorias produziram suas próprias ferramentas de TI para tal, ou mesmo usam o Excel. No processo de gestão dos programas e projetos a organização disponibilizou um servidor MS Project, porém seu uso será tratado quando forem analisadas as respostas do quinto princípio do BSC. Sendo assim, a estrutura de TI para o desdobramento e comunicação do BSC apresenta-se como uma lacuna com grandes oportunidades de melhoria para o BSC na Sabesp.

A pontuação obtida, nesse princípio, permite enquadrá-lo no estágio de objetificação para as assertivas 4, 5 e 8. Já no caso da assertiva 6 o enquadramento

se dá no estágio de habitualização, evidenciando que, na percepção dos respondentes, esse item está em um estágio preliminar aos demais.

4.4.4.1.3 Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos do princípio transformar a estratégia em objetivo de todos

O Terceiro princípio do BSC: transformar a estratégia em objetivo de todos, surpreendentemente foi o que teve o menor nível de concordância dos respondentes. Surpreendentemente, pois se for analisado todo o esforço empreendido pela empresa no sentido de disseminar o conhecimento sobre o BSC isso não deveria ocorrer. A Sabesp realizou um grande nível de atividades com esse propósito durante um longo período de tempo. Porém, todas as assertivas deste princípio obtiveram respostas que as levaram a serem classificadas no estágio de habitualização

A Sabesp durante vários anos dedicou esforços qualificando e treinando um grande grupo de pessoas, capacitando-os na metodologia do BSC. Foram realizados treinamentos, seminários, com equipes próprias e de consultorias especializadas fornecendo treinamento em diversos níveis de profundidade para diversos públicos internos. Apesar disso, na percepção dos respondentes, a assertiva 9, que trata dos esforços que a Sabesp realiza no sentido de promover capacitações em questões estratégicas, teve, com base na Tabela 07, somente 30,7% de concordância. Esse número pode estar refletindo a percepção da situação atual, onde houve uma redução drástica da quantidade de ações voltadas à disseminação e uso do BSC na organização no período atual, casuada pela perda do patrocínio da alta administração e da conseqüente redução de seu uso na organização, mas, também, pode refletir, conforme expresso por um dos entrevistados, a frustração encontrada em alguns colaboradores na Sabesp que dedicaram grande tempo a essa metodologia, inclusive com estudos realizados com recursos pessoais e que hoje veem que ela se encontra em tão baixo nível de uso.

TABELA 7 - Questões relativas a percepção dos respondentes à dimensão processos dos estágios de institucionalização com ênfase no princípio do BSC “Transformar a estratégia em objetivos de todos”

	Discordo Totalmente				Concordo Totalmente
	1	2	3	4	5
9 - A Sabesp realiza esforços constantes para que toda a organização compreenda a estratégia, promovendo para tanto treinamentos e capacitações sobre questões estratégicas e o uso do BSC	7,9%	20,8%	40,6%	25,7%	5,0%
10 - A Sabesp associa o ato de atingir seus objetivos estratégicos à remuneração individual ou de equipes	17,8%	35,6%	29,7%	13,9%	3,0%
12 - A estrutura da remuneração proporciona o efetivo comprometimento das pessoas com os objetivos estratégicos de alto nível	20,8%	31,7%	31,7%	12,9%	3,0%
13 - As estruturas de TI disponíveis na Sabesp comunicam claramente o <i>feedback</i> das ações estratégicas, com base no uso do BSC	10,9%	25,7%	42,6%	18,8%	2,0%

Fonte: o autor.

Para as demais assertivas, que tratam da vinculação do BSC às políticas de remuneração (assertivas 10 e 12) e os instrumentos de TI destinados ao *feedback* das ações estratégicas (assertiva 13), a concordância é ainda menor, sendo de 16,9%, 15,9% e 20,8% respectivamente, com base na Tabela 07. De fato, todas as evidências obtidas relativamente à esse princípio, seja na documentação analisada (que representavam somente 10,2 % do total de documentos cedidos conforme a Tabela 3), seja nas entrevistas, apontam para uma grande lacuna a ser preenchida. As políticas de participação nos resultados, apesar de existirem na Sabesp por meio de um sistema de remuneração vinculado a desempenho, usa indicadores estratégicos, dos quais o BSC também faz uso, porém, com base nas entrevistas e na análise documental não é possível afirmar haja vinculação entre o BSC e as recompensas financeiras oferecidas.

A associação de recompensas ao uso do BSC também é mais uma questão recorrente nas pesquisas realizadas em empresas usuárias do BSC. Investigações realizadas por Giuntini (2003), Ittner, Larcker e Meyer (2003) e Otley (1999) apresentam as mesmas dificuldades em encontrar meios de associar,

adequadamente, as recompensas ao uso do BSC. No estudo de caso em questão, pelo fato de a Sabesp ser uma empresa de capital misto, o estabelecimento de políticas de remuneração está sujeito a análises de órgãos específicos, tais como o CODEC (Conselho de Defesa dos Capitais do Estado), entre outros, o que pode ser um agravante na dificuldade para o estabelecimento de tais políticas de remuneração.

4.4.4.1.4 Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos do princípio converter a estratégia em processo contínuo

Na análise das questões que compõem o 4º Princípio do BSC, converter a estratégia em processo contínuo, observa-se que a maior concordância se deu para a assertiva 14 (com 52,5%) que trata da revisão anual de indicadores. Todas as demais estão abaixo dos 40% conforme pode ser visto na Tabela 08.

Dessa forma, a assertiva 14 que trata do processo de revisão anual dos indicadores do BSC, com base nos critérios desta pesquisa, pode ser classificada como em estágio de objetificação. As demais assertivas 18, 11 e 17, que tratam, respectivamente, do alinhamento entre o BSC e orçamento; da frequência com que ocorrem as RAEs; e da disponibilidade de recursos financeiros para projetos do BSC tiveram baixa concordância, sendo suas pontuações 39,6%, 36,6% e 34,7%, respectivamente, e com essa pontuação podem ser consideradas como em estágios de habitualização ante os critérios desta pesquisa.

TABELA 8 - Questões relativas a percepção dos respondentes à dimensão processos dos estágios de institucionalização com ênfase no princípio do BSC “Converter a estratégia em processo contínuo”

	Discordo				Concordo
	Totalmente				Totalmente
	1	2	3	4	5
11 - A Sabesp realiza regularmente reuniões gerenciais de acompanhamento e avaliação da estratégia e a partir delas propaga-se o aprendizado estratégico para toda a organização	8,9%	25,7%	28,7%	28,7%	7,9%
17 - Na Sabesp os recursos financeiros para os projetos (iniciativas estratégicas do BSC) são garantidos através da integração entre o planejamento e orçamento	5,0%	26,7%	33,7%	28,7%	5,9%
14- Na Sabesp existe uma revisão anual dos indicadores, ajustando-os às novas necessidades da estratégia	4,0%	11,9%	31,7%	31,7%	20,8%
18 - Na Sabesp existe o alinhamento entre as metas financeiras do orçamento e as metas empresariais do BSC	5,0%	18,8%	36,6%	35,6%	4,0%

Fonte: o autor.

Com base na documentação analisada, conforme a Tabela 3, somente 8,5% das evidências encontradas referiam-se a esse princípio, sendo a menor de todas as 5 contribuições. Os documentos disponibilizados tratavam prioritariamente de questões ligadas aos processos de revisão de indicadores, orçamentos, planos de negócios e as RAEs.

Na Sabesp, conforme identificado em evidências documentais e entrevistas as RAEs corporativas aconteceram até o início de 2008 e desde então não vêm ocorrendo. Isso é confirmado pela baixa concordância de 36,6% obtida na assertiva 11. Essa mesma percepção já havia sido obtida nesta pesquisa quando foram analisados os documentos e entrevistas e agora é confirmada. As análises dos questionários também confirmam os achados das pesquisas realizadas por Giuntini (2003) e Hispagnol e Rodrigues (2006) que apontam dificuldades encontradas por outras organizações em compatibilizar o interesse da alta direção para a construção de uma agenda única para debater assuntos estratégicos, bem como que quando essas disponibilidades de agenda ocorrem, se encontram dificuldades para a realização das reuniões de aprendizado.

Relativamente à questão da revisão dos indicadores, com base nas respostas obtidas na assertiva 14 (com 52,5% de concordância), tem-se que a

percepção dos respondentes reflete as mesmas evidências encontradas nas entrevistas e documentos, ou seja, de que a Sabesp revê seus indicadores periodicamente. Pelas entrevistas e pela documentação analisada a, frequência anual não fica clara, porém, pode-se afirmar que a Sabesp revê periodicamente seus indicadores, a pelo menos cada período de troca de governo e, conseqüentemente, de presidência e diretorias. As definições sobre a quantidade de indicadores, painéis, bem como questionamentos sobre as relações de causa e efeito vem sendo abordadas por diversos pesquisadores do BSC (MALINA; SELTO, 2001; OTLEY, 1999; SILVA, SANTOS; PROCHNIK, 2008).

Quanto ao alinhamento das metas financeiras do BSC com o orçamento (assertiva 18), bem como a disponibilidade de recursos financeiros para as iniciativas (assertiva 17), a concordância para essas assertivas foi baixa, sendo de 39,6% e 34,6%, respectivamente. A análise das entrevistas foi bastante esclarecedora e a partir dela foi possível entender melhor o motivo dessa baixa concordância na Sabesp. Ela pode ser explicada principalmente por dois motivos: o orçamento e o planejamento estão sob a responsabilidade de autoridades funcionais diferentes; e o processo de realização do planejamento não está cronologicamente associado à realização do orçamento.

Detalhando-se um pouco mais as questões acima citadas, na Sabesp o Planejamento Estratégico está sob a responsabilidade da Superintendência de Planejamento e Gestão Empresarial, enquanto o Orçamento Empresarial está sob a responsabilidade da Diretoria Econômico-Financeira e de Relações com Investidores. A agenda do planejamento estratégico está a serviço da presidência, enquanto o orçamento empresarial é realizado anualmente no período de setembro a dezembro.

A não integração do planejamento estratégico com o orçamento é identificada em pesquisas realizadas por Giuntini (2003) e Atkinsons como algo frequente e na visão desses autores a existência do BSC nas empresas não suprime a necessidade de sua integração com os orçamentos de curto e longo prazos, porém, as empresas encontram dificuldades para realizar tais ações (ATKINSON, 2006; GIUNTINI, 2003).

Conforme evidenciado através das respostas obtidas na assertiva 18, o planejamento não está alinhado com o orçamento. Isso gera diversas conseqüências. Uma delas está refletida nas respostas obtidas para a afirmativa 17 (com 34,7% de concordância) que trata das garantias de recursos financeiros para os projetos estratégicos. Da mesma forma que na análise anterior, as evidências das entrevistas são importantes para o entendimento das concordâncias obtidas. Quando perguntado aos entrevistados sobre como então era possível atender aos programas e projetos previstos pelo BSC se não havia a integração entre eles? De forma unanime, eles referiram-se à existência de uma prática de hierarquização e priorização dos programas e projetos nas diretorias, não associada diretamente ao uso da AHP, mas que depois do orçamento realizado, auxiliava para que os projetos do BSC fossem “encaixados” até o limite da disponibilidade da “verba orçamentária”, ou seja, identifica-se uma efetiva inversão de papéis entre o planejamento e o orçamento.

O fato positivo a ser considerado é que o BSC auxiliou na definição do que é estratégico na organização e por meio de critérios de análise de prioridade, há hoje na Sabesp um melhor nível de escolha e destinação dos recursos disponíveis, porém, isso não muda o fato da inversão de papéis que ocorre entre planejamento e orçamento na empresa.

4.4.4.1.5 Análise do questionário sob a dimensão comparativa de processos do princípio mobilizar a mudança por meio da liderança executiva.

Relativamente ao princípio: Mobilizar a mudança por meio da liderança executiva, os resultados encontrados revelam o alto impacto que as lideranças exercem sobre o sucesso da implantação do BSC. Cabe lembrar que, no momento em que as entrevistas foram realizadas, bem como os questionários foram respondidos (outubro e novembro de 2010), o BSC corporativo encontra-se em uma fase de redução acentuada de uso.

A assertiva 20 da Tabela 09 que trata do envolvimento das lideranças com o BSC, apresenta a concordância de 49,5%, o que, de acordo com os critérios desta pesquisa a enquadraria no estágio de objetificação. Cabe lembrar que os

respondentes desse questionário representam essa liderança e, dessa forma, a visão crítica dos respondentes é extremamente importante para a identificação do exato nível de comprometimento no momento da pesquisa.

Pesquisas vêm sendo realizadas no sentido de mostrar a importância das lideranças para o sucesso do BSC. Ittner, Larcker e Meyer (2003), em sua pesquisa, mostram que conflitos entre os gestores são causados nos processos de avaliação e desempenho relacionados ao uso do BSC. Atkinson (2006) aborda diretamente a questão da importância do papel da média gerência como elemento central da viabilização da integração do sistema de gestão na organização.

Um dos entrevistados evidenciou que a empresa dispõe de diversas iniciativas simultâneas (Top 10, PPR, entre outras) que somadas às questões das pressões do dia-a-dia dificultam ao gestor conseguir priorizar os seus recursos para o que é de fato importante para a empresa.

Numa empresa do porte da Sabesp, a definição de tais prioridades cabe à alta administração e, nesse momento, o BSC não vem sendo sinalizado com prioridade em face da sua pouca utilização.

TABELA 9 - Questões relativas a percepção dos respondentes à dimensão processos dos estágios de institucionalização com ênfase no princípio do BSC “Mobilizar a mudança por meio da liderança executiva”

	Discordo Totalmente				Concordo Totalmente
	1	2	3	4	5
20 - As lideranças na Sabesp estão diretamente envolvidas e comprometidas com o processo de deflagração e implementação da estratégia por meio do uso do BSC	5,0%	13,9%	31,7%	37,6%	11,9%
22 - Na Sabesp o BSC não sofre nenhum tipo de perda ou descontinuidade com as mudanças de pessoas nos níveis gerenciais e na alta direção.	14,9%	28,7%	34,7%	19,8%	2,0%
23 - Na Sabesp, a gestão de projetos é realizada por meio do PMO® - <i>Project Management Office</i> - e o uso da metodologia é efetivo.	7,9%	27,7%	46,5%	16,8%	1,0%
24 - Na Sabesp, a gestão da estratégia é realizada a partir de uma gerência específica	8,9%	17,8%	40,6%	22,8%	9,9%

Fonte: o autor.

As assertivas 23 e 24 tratam do processo de gestão realizado a partir do Escritório de Gerenciamento da Estratégia (*Office of Strategy Management – OSM*) que, na Sabesp, é realizado pela Superintendência de Planejamento e Planejamento Empresarial (PI).

Na Sabesp, a Superintendência de Planejamento Integrado (PI) desenvolve o papel de secretaria executiva do processo de gerenciamento da estratégia. Para tanto, por meio do uso da metodologia do PMI® foram introduzidos na empresa os conceitos para a criação do PMO®. O papel de escritório de gestão dos projetos estratégicos, desenvolvido pela PI, é de fundamental importância para que os programas e projetos estratégicos corporativos sejam desenvolvidos.

Conforme pode ser evidenciado na documentação analisada, segundo a Tabela 3, 37,3% dos documentos que continham evidências tratavam de assuntos relacionados principalmente à gestão de projetos. Também pode-se constatar através das entrevistas, que a Sabesp realizou grandes esforços para a implantação da metodologia de gestão de projetos. Todavia, a baixa percepção dos respondentes de que há uma gerência específica para a gestão da estratégia, constatada por meio da assertiva 24 com 32,7% de concordância, e a da percepção menor ainda de a efetividade do uso do PMO® na organização, constatada por meio da assertiva 23 com 17,8% de concordância, evidenciam que, nesse momento, esses esforços não mais são percebidos pelos respondentes.

Para a Sabesp, a evidenciação da ausência do uso do PMO® causa, sobremaneira, preocupação, pois a ausência deste instrumento expõe a possível inexistência de uma ação da gestão corporativa integrada da estratégia de forma coordenada na organização. Já a não identificação de um único local em que a gestão da estratégia aconteça, evidencia a pulverização e descentralização da gestão do BSC que vem ocorrendo com a paralisação das RAEs e do PMO®.

A utilização da gestão de projetos associada a programas e ações do planejamento estratégico representa uma grande lacuna tanto nas obras de Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004) quanto nos trabalhos que analisam o BSC e o planejamento estratégico como um todo. Cabe salientar, porém, que alguns autores têm apresentado trabalhos que evidenciam a importância dessa ferramenta para o aumento da eficácia do planejamento estratégico (DÓRIA; CAMARGO FILHO;

BOSQUETTI, 2005; GUARAGNA; CASTRO, 2005; HERZNER, 2006; MARCOVITCH; RADOSEVICH, 1978; NIEBECKER; EAGER; KUBITZA, 2008; SOARES, 2005;).

Por fim, a assertiva 22 que trata da percepção dos impactos que são causados na continuidade do uso do BSC a partir de mudanças de pessoas nos níveis gerenciais e na alta direção teve 21,8 % de concordância, o que evidencia a percepção sobre o alto impacto causado na Sabesp por essas mudanças.

As três últimas assertivas citadas (24, 23 e 22) com base nos critérios desta pesquisa poderiam ser classificadas como no estágio de em habituação, enquanto que a assertiva 20, no estágio de objetificação, conforme dito anteriormente.

A Sabesp, como uma empresa de capital misto, em que o sócio majoritário é o governo, sofre a cada período de quatro anos uma mudança de presidência e de direção e com isso há impactos na sua gestão, conforme evidenciado nas entrevistas e nos questionários.

Conforme relatos das entrevistas, houve uma ocasião, quando a presidência se manteve pelo período de oito anos, como consequência da manutenção da equipe de governo, e conforme os entrevistados, nesse período houve um ganho de profissionalização para a companhia independentemente das questões partidárias que determinassem essa permanência.

A mudança da alta direção causa uma série de descontinuidades na organização. Algumas das que foram citadas pelos entrevistados são apresentadas a seguir: mudança das agendas de prioridades, realinhamento dos planejamentos estratégicos e dos planos orçamentários de curto e longo prazos, mudança de equipes e a substituição das formas de gestão e controle.

A falta do patrocínio da alta administração para a implantação do BSC vem se demonstrando, a partir de diversos estudos realizados, como um dos fatores mais importantes para o insucesso da implementação dessa ferramenta (BOURNE; NEELY, 2002; GIUNTINI, 2003; HISPAGNOL; RODRIGUES, 2006; KRONMEYER FILHO; KLIEMANN NETO; RIBEIRO, 2004; SILVA; SANTOS; PROCHNIK; 2008).

Na Sabesp, pode-se afirmar que a perda do patrocínio da alta administração foi um dos principais fatores que levou essa ferramenta ao estágio em que se encontra hoje, principalmente porque esse patrocínio passou a ser dado para um novo elemento institucional, o GVA®, contribuindo para que ele disputasse por recursos de uma forma mais forte com o BSC.

4.4.4.1.6 Conclusão da análise dos questionários sob a dimensão comparativa de processos e nas perspectivas dos 5 princípios de Kaplan e Norton (2001) e suas implicações em seu estágio de institucionalização

De acordo com a análise das respostas dadas pelos colaboradores da Sabesp ao questionário que tinha como objetivo conhecer a percepção deles sobre o nível de institucionalização do BSC da Sabesp revelou-se que, em suas visões, o BSC pode ser considerado, no momento em que o questionário foi respondido (novembro/2010), como enquadrado num nível inicial de objetificação, conforme pode ser visto na Tabela 10.

TABELA 10 - Classificação das assertivas em estágios de institucionalização com base na percepção dos respondentes e critérios desta pesquisa

	Assertivas	Pontuação	Estágio de Institucionalização
Traduzir a estratégia em termos operacionais	1 - Os objetivos estratégicos constantes das quatro perspectivas do BSC na Sabesp e seus indicadores de desempenho comunicam para toda a organização eficientemente a estratégia da Empresa (Missão, Visão, Diretrizes Estratégicas e Valores Éticos).	74,3%	Objetificação
	2 - Pode-se afirmar que na Sabesp o BSC promoveu uma mudança no processo de gestão onde a gestão passou a se dar pela entrega de valor e não mais pela gestão de ativos tangíveis	67,3%	Objetificação
	7 - Os mapas estratégicos utilizados na Sabesp auxiliam no processo de estruturação e comunicação da estratégia.	65,3%	Objetificação
	3 - Os mapas estratégicos utilizados na Sabesp auxiliam na visualização das relações de causa e efeito. Contribuem associando claramente os objetivos estratégicos, as ações estratégicas e os respectivos indicadores.	71,3%	Objetificação
Média: 1º Princípio		69,6%	Objetificação continua

		continuação	
Assertivas		Pontuação	Estágio de Institucionalização
Alinhar a organização à estratégia	4 - Na Sabesp os <i>scorecards</i> das UNs subordinam-se aos <i>scorecards</i> da Alta Administração.	70,3%	Objetificação
	5 - Todas as UNs da Sabesp tiveram seus <i>Balanced Scorecards</i> desenvolvidos como desdobramento do <i>Balanced Scorecard</i> Corporativo, e nesse processo foram respeitadas as características locais de cada uma das UNs, e a entrega de valor para o cliente final.	64,4%	Objetificação
	8 - O número de painéis e de indicadores gerados na Sabesp é adequado para o entendimento dos objetivos estratégicos bem como facilita o processo de gestão	47,5%	Objetificação
	6 - A tecnologia da informação existente na Sabesp é adequada para as necessidades do desdobramento do BSC para as UNs e diretorias da estratégia empresarial, do planejamento e da gestão estratégica a partir do BSC.	37,6%	Habitualização
	Média: 2º Princípio	55,0%	Objetificação
Transformar a estratégia em objetivo de todos	9 - A Sabesp realiza esforços constantes para que toda a organização compreenda a estratégia, promovendo para tanto treinamentos e capacitações sobre questões estratégicas e o uso do BSC	30,7%	Habitualização
	10 - A Sabesp associa o ato de atingir seus objetivos estratégicos à remuneração individual ou de equipes	16,8%	Habitualização
	12 - A estrutura da remuneração proporciona o efetivo comprometimento das pessoas com os objetivos estratégicos de alto nível	15,8%	Habitualização
	13 - As estruturas de TI disponíveis na Sabesp comunicam claramente o <i>feedback</i> das ações estratégicas, com base no uso do BSC	20,8%	Habitualização
	Média: 3º Princípio	21,0%	Habitualização
Converter a estratégia em processo contínuo	17 - Na Sabesp os recursos financeiros para os projetos (iniciativas estratégicas do BSC) são garantidos através da integração entre o planejamento e orçamento	34,7%	Habitualização
	14 - Na Sabesp existe uma revisão anual dos indicadores, ajustando-os às novas necessidades da estratégia	52,5%	Objetificação
	11 - A Sabesp realiza regularmente reuniões gerenciais de acompanhamento e avaliação da estratégia e a partir delas propaga-se o aprendizado estratégico para toda a organização	36,6%	Habitualização
	18 - Na Sabesp existe o alinhamento entre as metas financeiras do orçamento e as metas empresariais do BSC	39,6%	Habitualização
	Média: 4º Princípio	40,8%	Objetificação
Mobilizar a mudança por meio da liderança executiva	20 - As lideranças na Sabesp estão diretamente envolvidas e comprometidas com o processo de deflagração e implementação da estratégia através do uso do BSC.	49,5%	Objetificação
	22 - Na Sabesp o BSC não sofre nenhum tipo de perda ou descontinuidade com as mudanças de pessoas nos níveis gerenciais e na alta direção.	21,8%	Habitualização
	23 - Na Sabesp a gestão de projetos é realizada através do PMO® - <i>Project Management Office</i> - e o uso da metodologia é efetivo.	17,8%	Habitualização
	24 - Na Sabesp a gestão da estratégia é realizada a partir de uma gerencia específica.	32,7%	Habitualização

continua

Assertivas	Pontua- ção	conclusão Estágio de Institucional- ização
Média: 5º Princípio	30,4%	Habitualização
Média Geral	43,4%	Objetificação

Fonte: o autor.

Na análise isolada de cada um dos princípios, é plausível deduzir que os 1º, 2º e o 4º princípios se encontram na fase de objetificação enquanto o 3º e o 5º princípios se encontram na fase de habitualização.

Ter um elemento institucional numa fase de habitualização significa dizer que ele está quase que totalmente por ser construído. É como algo que ainda é desconhecido da grande parte da empresa, que depende de que grupos homogêneos lutem por sua divulgação e por sua sobrevivência, fazendo ainda com que os demais grupos se convençam de sua importância (TOLBERT; ZUCKER, 1999). Na percepção dos respondentes, que são a liderança que esteve à frente desse projeto desde o seu nascimento, transformar a estratégia em objetivo de todos e mobilizar a mudança por meio da liderança executiva ainda estão totalmente por ser realizados. Para o terceiro princípio (transformar a estratégia em objetivo de todos) ações nos sistemas de vinculação da remuneração ao BSC, bem como nas estruturas de TI que possibilitem os processos de desdobramento e a comunicação da estratégia precisam ser urgentemente repensadas. O quinto princípio (mobilizar a mudança por meio da liderança executiva) depende de dois fatores: a) alinhamento das lideranças e b) dispor do patrocínio da alta administração.

Na análise do conjunto total do BSC, com base na percepção dos respondentes da Sabesp e nos critérios adotados nesta pesquisa conclui-se que ele está na fase de objetificação, porém em seus estágios iniciais.

Dizer que um elemento institucional está enquadrado em um estágio de objetificação significa dizer que ele já é reconhecido como algo que existe, porém a manutenção dessa existência ainda depende de que grupos de rivais, movidos por outros interesses não ajam no sentido de desinstitucionalá-lo. No caso do BSC da Sabesp, no momento em que a pesquisa foi realizada a possível existência de grupos que tenham interesse em outros artefatos gerenciais pode agir no sentido de

acelerar o processo de sua desinstitucionalização e com isso se dará o encerramento de sua viabilidade de funcionamento e de seu uso (LAWRENCE; WINN; JENNINGS, 2001; TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Conforme já observado nas análises anteriores realizadas com base nas evidências obtidas dos documentos e das entrevistas, a realização de ajustes no BSC da Sabesp, norteados, simultaneamente, pelas recomendações dos autores citados na revisão teórica, e pela percepção dos respondentes, aliados às mudanças estruturais que reduzam os efeitos contrários à institucionalização, poderá auxiliar que o BSC da Sabesp chegue ao processo de sedimentação e com isso ter seu uso assegurado para gerações sucessivas de atores.

Conforme hipótese formulada no início da análise dos questionários, todos os demais princípios que se seguiram ao primeiro, tiveram pontuações inferiores à pontuação obtida por esse, levando a supor que ele é fator limitante para o nível de institucionalização dos demais.

Nas análises seguintes, as demais dimensões comparativas dos estágios de institucionalização são aprofundadas.

4.4.4.2 Análise do questionário com base na dimensão comparativa característica dos adotantes

A segunda dimensão comparativa dos estágios de institucionalização analisada foi a característica dos adotantes.

O objetivo desse tópico é definir se os usuários (adotantes) do BSC podem ser considerados como um grupo heterogêneo ou se há diferenças de percepção que possam ser evidenciadas entre os grupos.

As análises efetuadas sobre os repondentes revelam que eles, quando analisados em grupos, representam visões de um mesmo todo, e dependendo do recorte efetuado de um dado grupo, tem-se maior ou menor concordância do que o de outro. A seguir, apresentam-se algumas dessas análises.

Na Tabela 11, apresentam-se as quantidades dos respondentes classificados pelo seu tempo de permanência na Sabesp.

TABELA 11 – Quantidades dos respondentes classificados pelo seu tempo de permanência na Sabesp

Tempo de Permanência	Qtde.	%
> 25 anos	50	49,5%
> 20 até 25 anos.	20	19,8%
>15 até 20 anos	18	17,8%
> 10 até 15 anos	12	11,9%
até 10 anos	1	1,0%
Total geral	101	100,0%

Fonte: o autor.

Observe-se que o maior grupo de respondentes faz parte do período de maior permanência na empresa. Como o questionário foi destinado prioritariamente para o nível gerencial da empresa (gerentes de departamento, de divisão e de setor), era de se esperar que isso ocorresse.

Na tabela 12 são apresentadas as quantidades de respondentes com base nas diretorias às quais pertencem

TABELA 12 – Quantidades de respondentes com base nas diretorias às quais pertencem

Diretoria	Qtde.	%
C	8	7,9%
F	4	4,0%
M	47	46,5%
P	10	9,9%
R	23	22,8%
T	9	8,9%
Total geral	101	100,0%

Fonte: o autor.

Com base na Tabela 12, observa-se que o maior número de respondentes é das Diretorias M e R, respectivamente, com 45,5% e 22,8% das respostas.

A Tabela 13 apresenta a quantidade de respondentes classificados por funções.

TABELA 13 - Quantidade de respondentes classificados por funções

Função	Qtde.	%
Gerente (de Departamento / de Divisão / de Setor)	89	88,1%
Outras funções	7	6,9%
Superintendente	5	5,0%
Total geral	101	100,0%

Fonte: o autor.

O grupo funcional que mais respondeu ao questionário foram os gerentes de departamento, divisão e setor, conforme pode ser observado na Tabela 13. Esse é um ponto importante desta pesquisa, pois o objetivo da pesquisa era, efetivamente, obter informações desse grupo de colaboradores, pois eles estiveram envolvidos com o BSC corporativo na Sabesp desde o princípio de seu uso corporativo. Sendo assim, a pesquisa efetivamente reflete a visão daqueles que de forma madura estão envolvidos com esse instrumento de gestão na Sabesp.

A Tabela 14 apresenta a quantidade de respondentes classificados de acordo com suas formações.

TABELA 14 - Quantidade de respondentes classificados de acordo com suas formações

Formação	Qtde.	%
Administração de Empresas	18	17,8%
Ciências Contábeis	3	3,0%
Economia	9	8,9%
Engenharia	53	52,5%
Outros cursos	18	17,8%
Total geral	101	100,0%

Fonte: o autor.

Para possibilitar um maior aprofundamento das características dos respondentes seu perfil também foi abordado por tipo de formação conforme é evidenciado na Tabela 14. No grupo pesquisado, o maior percentual está entre os engenheiros seguidos pelos administradores de empresa. Observe-se como é pequena a participação dos contadores entre aqueles que estão envolvidos nos processos decisórios na Sabesp.

A Tabela 15 apresenta a quantidade de respondentes classificados de acordo com os tipos de áreas às quais pertencem

TABELA 15 - Quantidade de respondentes classificados de acordo com os tipos de áreas às quais pertencem

Tipo de Área	Qtde.	%
Área Fim / Unidade de Negócio	59	58,4%
Área Meio / Alta Administração / Diretoria	42	41,6%
Total geral	101	100,0%

Fonte: o autor.

Em concordância com a visão da quantidade de respondentes por diretoria as áreas fim tiveram o maior volume de respondentes, justamente os representantes das Diretorias M e R, conforme pode ser visto na Tabela 15.

A Tabela 16 apresenta a lista das Unidades de Negócio que responderam à pesquisa. Os grupos que tiveram o maior número de respondentes são os das Unidades de Negócio Centro, Oeste, Leste e Norte, todos da Diretoria M.

TABELA 16 - Unidades de Negócio às quais pertencem os respondentes do questionário

Unidade de Negócio	Qtde.	%
CI - Superintendência de Tecnologia da Informação	1	1,0%
CJ - Superintendência Jurídica	1	1,0%
CM - Superintendência de Marketing	2	2,0%
CP - Superintendência de Gestão Patrimonial	2	2,0%
CS - Superintendência de Sup. e Contratações Estratégicas	1	1,0%
FC - Superintendência de Contabilidade	2	2,0%
FI - Superintendência de Captação de Rec. e Rel. Investidores	1	1,0%
FT - Superintendência de Controladoria Econômico-Financeira	1	1,0%
MA - Unidade de Negócio de Produção de Água da Metropolitana	5	5,0%
MC - Unidade de Negócio Centro	10	9,9%
ME - Superintendência de Gestão de Empreendimentos da Met.	1	1,0%
ML - Unidade de Negócio Leste	8	7,9%
MM - Superintendência de Manutenção Estratégica	4	4,0%
MN - Unidade de Negócio Norte	7	6,9%
MO - Unidade de Negócio Oeste	8	7,9%
MP - Superintendência de Planejamento e Desenvolvimento da Metropolitana	2	2,0%
MS - Unidade de Negócio Sul	4	4,0%
MT - Unidade de Negócio de Tratamento de Esgotos da Met.	2	2,0%
PA - Superintendência de Auditoria	1	1,0%
PC - Superintendência de Comunicação	2	2,0%
PI - Superintendência de Planejamento Integrado	4	4,0%
PP - Gabinete da Presidência	1	1,0%
RA - Unidade de Negócio Alto Paranapanema	2	2,0%
RB - Unidade de Negócio Baixo Paranapanema	4	4,0%
RE - Superintendência de Gestão de Empreendimentos de Sistemas Regionais	2	2,0%
RG - Unidade de Negócio Pardo e Grande	1	1,0%
RJ - Unidade de Negócio Capivarí / Jundiá	1	1,0%
RM - Unidade de Negócio Médio Tietê	2	2,0%
RO - Superintendência de Gestão de Desenvolvimento Operacional de Sistemas Regionais	4	4,0%
RR - Unidade de Negócio do Vale do Ribeira	2	2,0%
RS - Unidade de Negócio Baixada Santista	4	4,0%
RV - Unidade de Negócio Vale do Paraíba	1	1,0%
TA - Superintendência de Gestão Ambiental	1	1,0%
TB - Superintendência de Gestão do Programa de Recuperação Ambiental da Baixada Santista	4	4,0%
TE - Superintendência para Gestão de Empreendimentos	2	2,0%
TO - Superintendência de Desenvolvimento Operacional	1	1,0%
Total geral	101	100,0%

Fonte: o autor.

As análises com base nas concordâncias por unidades de negócio não foram consideradas isoladamente nesta pesquisa dada a pequena quantidade de respondentes em cada uma, pois, se assim fosse feito, poderia levar a conclusões inadequadas.

Como principal evidência até o momento, verifica-se que os grupos mais expressivos e representativos dos respondentes são os dos gerentes (88,1%), seguido pelos das áreas fim (58,4%), em seguida os engenheiros (52,5%), depois os com mais de 25 anos (49,5%) e, por fim, os da Diretoria M (46,6%).

A Tabela 17 apresenta a análise das concordâncias totais das práticas observadas na parte dois do questionário classificadas por grupos.

TABELA 17 - Concordâncias dos respondentes de acordo com grupos

Classificações dos Respondentes por Tempo de Permanência	% de Concordância
25 anos	47,7%
20 até 25 anos.	42,3%
15 até 20 anos	38,3%
10 até 15 anos	33,8%
até 10 anos	55,0%
Classificações dos Respondentes por Diretorias	% de Concordância
C	41,9%
F	23,8%
M	48,0%
P	46,0%
R	35,9%
T	45,6%
Classificações dos Respondentes por Atividade Funcional	% de Concordância
Gerente (de Departamento / de Divisão / de Setor)	45,8%
Superintendente	22,0%
Outras funções	27,9%
Classificações dos Respondentes por Formação	% de Concordância
Administração de Empresas	53,3%
Ciências Contábeis	58,3%
Economia	43,3%
Engenharia	39,5%
Outros cursos	42,2%
Classificações dos Respondentes por Tipo de Área	% de Concordância
Área Fim / Unidade de Negócio	48,9%
Área Meio / Alta Administração / Diretoria	35,6%

Fonte: o autor.

Da análise que se realizou da Tabela 17, sobre as concordâncias com base nos grupos, têm-se as seguintes conclusões:

- a) **por tempo de permanência na empresa:** Identifica-se que os grupos com mais de 20 anos têm nível de concordância maior que os com menos tempo. Para tal análise foi desconsiderada a faixa de até 10 anos pelo fato de ter somente um respondente;
- b) **por diretoria:** as Diretorias F e R têm percentuais bem inferiores às demais, sendo que a Diretoria F está em torno de 50% abaixo da média;
- c) **Por função:** a função gerência tem o maior percentual de aceitação, as demais estão muito abaixo dela, também em torno de 50% abaixo;
- d) **Por formação:** conforme o esperado com base nas entrevistas, o comportamento dos engenheiros foi o mais reativo e o dos administradores (Administradores e Contadores) os mais favoráveis;
- e) **tipo de área:** surpreendentemente nas áreas meio, a aprovação foi menor que nas áreas fim. O que causa estranheza, pois, nas entrevistas, se acreditava que o pessoal das áreas meio tinha maior comprometimento e afinidade com as questões do BSC.

Apesar das diferenças observadas, como elas representam visões que são cortes de um mesmo todo, não se pode afirmar que a maior concordância com o uso do BSC ou sua reatividade esteja associada a um grupo específico, sendo assim não se pode afirmar que, na média, o uso do BSC esteja vinculado a determinados grupos.

Observem-se, porém, concordâncias que destoam da média geral (43,4%), conforme observado nos seguintes grupos:

- a) pessoas com menos de 10 anos de empresa: 55,0%;
- f) diretoria F: 23,8%;
- g) superintendentes: 22,0%;
- h) outras funções: 27,9%;
- i) contadores: 58,3%;
- j) administradores: 53,3%.

De outro lado a utilização desses dados pode servir para reforçar outras evidências que possam caracterizar a existência de grupos de apoio ou de oposição ao BSC (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Entretanto, um ponto importante, observado nas entrevistas, e que auxilia no entendimento das respostas obtidas no questionário é que, quando os entrevistados foram perguntados sobre as características de grupos e a sua correlação com o uso do BSC, todos declararam que a formação de grupos acontecia a partir da importância dada através do patrocínio das lideranças e do direcionamento dos esforços dos grupos que ela promovia. Isso, na percepção dos entrevistados, mais do que outras questões que pudessem ser associadas, definiam, na Sabesp, a formação de grupos. Diversos estudos apontam que a falta de patrocínio da alta administração é um dos fatores mais importantes para o insucesso da implementação do BSC (BOURNE; NEELY, 2002; GIUNTINI, 2003; HISPAGNOL; RODRIGUES, 2006; KRONMEYER FILHO; KLIEMANN NETO; RIBEIRO, 2004; SILVA; SANTOS; PROCHNIK, 2008).

De acordo com os entrevistados, a Sabesp utiliza-se da formação de grupos multifuncionais para as realizações das tarefas e, dessa forma, existe naturalmente um melhor aproveitamento das diversidades.

A análise dos dados dos questionários não possibilitou identificar que o BSC seja utilizado somente por um determinado grupo de usuários, de outro lado, conforme já foi dito anteriormente, as entrevistas realizadas apontam para o entendimento de que o BSC é usado por grupos heterogêneos em toda organização, apesar de que sob algumas características algumas diferenças no nível de concordância possam ser percebidas em alguns grupos.

O fato de que o BSC possa ser considerado uma panaceia faz com que, de acordo com Tolbert e Zucker (1999), bem como por DiMaggio e Powel (1983), ele tenha maiores chances de sobrevivência do que outros artefatos desenvolvidos dentro da organização.

Tolbert e Zucker (1999) salientam que as estruturas que se encontram no estágio de objetificação, normalmente, já se tornaram razoavelmente difundidas e seus adotantes serão bastante heterogêneos. O fato de elas serem panaceias confere-lhes, ainda, uma certa aceitação normativa, porém, os usuários poderão

continuar usando-as ou escolherão outros elementos institucionais que lhes confirmam maior percepção de benefícios associados ao seu uso (ABRAHAMSON, 1991).

Sendo assim, com base nas evidências e análises dos questionários, pode-se concluir que os adotantes do BSC na Sabesp são heterogêneos. Isso é positivo, pois possibilita que ele não seja diretamente associado a grupos de interesse e, dessa forma, sua sobrevivência se dá com maior facilidade.

De outro lado, para que o BSC possa sobreviver, ações devem ser tomadas no sentido de promover sua adequação metodológica e, com isso, promover a mudança da percepção de seus usuários quanto aos benefícios que ele oferece, bem como promover mudanças estruturais que resolvam, se não minimizem, a formação de grupos distintos com pouco interesse relativamente a ele.

4.4.4.3 *Análise do questionário com base na dimensão comparativa ímpeto de difusão*

Conforme evidências das entrevistas o surgimento do BSC na Sabesp deu-se pela ação isolada de algumas unidades de negócio que estavam engajadas em participar de programas de premiação em qualidade. Durante o processo de participação desses programas de qualidade os participantes perceberam que, em suas unidades de negócio, haviam lacunas, conforme os critérios desses programas, que precisavam ser preenchidas. As lacunas percebidas relacionadas à definição dos mecanismos de gestão da estratégia levaram ao surgimento do BSC. O processo da percepção das lacunas até a descoberta do BSC deu-se por meio de um trabalho realizado por esses grupos de busca de alternativas a partir de pesquisas em revistas, livros, opiniões de consultores e de *benchmarking*. Com isso, eles passaram a identificar o BSC como um dos meios que poderiam atender às demandas identificadas.

Num segundo momento, quando da decisão da definição de uma modelagem corporativa que pudesse ser utilizada para ajudar a Sabesp estruturar um conjunto de ferramentas destinadas ao planejamento estratégico corporativo, novamente ocorreram pesquisas, *benchmarking* com o apoio de consultorias e a conclusão pela escolha do BSC.

Nos dois momentos, observa-se a busca por experiências que possam ser compartilhadas e o aprofundamento do conhecimento. Para Zucker e Tolbert (1999), existe sempre a preponderância da imitação de um modelo de sucesso como a motivação por sua escolha inicial. Esses mecanismos de imitação, presentes no processo acima descrito, são chamados por DiMaggio e Powel (1983) como isomorfismo mimético.

O cenário existente na Sabesp, dados os dualismos enquanto empresa estatal, porém com ações em Bolsas de Valores, o seu grande porte, a diversidade encontrada face a sua grande cobertura geográfica, são, por si só, motivos que podem gerar dúvidas no momento em que se escolhe um instrumento para a gestão da estratégia. Para DiMaggio e Powel (1983), a incerteza pode ser uma força poderosa para encorajar a imitação. Quanto mais ambíguos forem os problemas ou mais complexo o seu entendimento, mais poderosas se tornam as forças para a imitação.

Obviamente, os tomadores de decisão nas organizações não buscam valer-se de iniciativas que deram errado nem mesmo do exemplo de empresas que não possam ser consideradas como referência. Nos momentos das escolhas, as suas lideranças procuram por modelos nos quais possam se basear para poder construir e edificar a partir de suas estruturas organizacionais. Conforme Selznick (1996), esse processo de escolha parece ser bastante racional e também parece legítimo o desejo desses por inovações que possam melhorar o desempenho e a geração de valor para a organização, porém este autor alerta que essa racionalidade poderá ser transformada em irracionalidade se os inúmeros fatores que impactam nessa decisão não forem, adequadamente, analisados.

Na Sabesp, o BSC foi construído a partir de uma decisão das lideranças com o apoio de consultorias. O fato de que no momento da escolha corporativa do BSC, ele já era usado em alguns locais na empresa reforça a percepção da racionalidade da escolha.

Para Tolbert e Zucker (1999), para que ocorra a objetificação de um elemento institucional, há a necessidade de um certo consenso entre os decisores. Nesse momento, o papel das lideranças e o patrocínio da alta administração são fundamentais. Com o auxílio das consultorias, das relações com seus pares em

outras empresas, as percepções das lideranças sobre o BSC foram reforçadas na Sabesp.

Os entrevistados, ao serem perguntados se o BSC da Sabesp havia sido copiado de alguém, todos afirmaram que não. Em suas visões ele havia sido totalmente construído pela própria Sabesp com o auxílio das consultorias. Esse processo de construção é entendido por Strang e Meyer (1993) como parte do processo que está por baixo da difusão e é visto como inerente ao senso dos atores, fazendo com que eles construam conjuntamente algo.

Na Sabesp, com base nas entrevistas e nos documentos analisados foi possível identificar que, no período que vai de 2002 a 2007, mais intensamente de 2004 a 2007, houve um processo de realização de apresentações e seminários como forma de divulgar a metodologia do BSC. Nessas ocasiões, a implementação do BSC se valia da metodologia gerada na Sabesp chamada de planejamentos táticos. Estes tinham como objetivo apresentar a metodologia do BSC, promover uma dinâmica através de *work shops*, construir mapas, obter os indicadores estratégicos e identificar seus coordenadores em poucos dias. Esse trabalho era realizado por equipes de colaboradores das próprias diretorias supervisionados pela Superintendencia de Planejamento Integrado (PI). Strang e Meyer (1993) entendem que grupos de uma mesma categoria, que compõe uma mesma realidade constroem laços entre si e evocam imagens substantivas de relações diretas de amizade e troca o que conseqüentemente leva a uma rápida difusão.

Outra abordagem, realizada pelos pesquisadores Strang e Meyer (1993) e DiMaggio e Powell(1983), refere-se à percepção de prestígio e reconhecimento pelos pares associado a mecanismos de difusão. Nas entrevistas e documentos, há evidências das apresentações que eram realizadas pela Sabesp para outras organizações de classe mundial e instituições de pesquisa. Os entrevistados declararam que os colaboradores sentiam-se orgulhosos de fazer parte desses trabalhos e seminários, pois o conhecimento obtido com o uso do BSC lhes conferia um nível de reconhecimento não só dentro da organização, mas junto a seus pares fora da empresa. Estes autores apontam para os efeitos de homogeneizações advindos de pressões coercitivas, do isomorfismo institucional, por meio das profissões ou mesmo das categorias profissionais, pois essas buscam se conformar a padrões que se tornam em *taken-for-granted*.

Ao analisar as percepções dos respondentes a partir da análise das concordâncias com as assertivas 26 e 27 da Tabela 18, observa-se que, na assertiva 26, os respondentes não percebem a atividade mimética na Sabesp (19,8% de concordância) (DIMAGGIO; POWEL,1983). Já a partir da análise da assertiva 27, reconhecem, moderadamente, a ocorrência de uma difusão normativa (concordância de 40,6%). Cabe ressaltar, porém, que a forma como a assertiva 27 foi redigida pode ter causado alguma confusão aos respondentes. Isso se deveu, pois previamente à análise documental não era sabido que a Sabesp não possuía manuais para a atividade de implantação do BSC na corporação e sendo assim na construção da assertiva usou-se a palavra manual como mecanismo de propagação da metodologia do BSC. A Sabesp não tem o procedimento de implantação do BSC estruturado em manuais, apesar de existirem apostilas e todo o suporte metodológico para a abordagem proposta. Dessa forma, pode-se supor que a concordância para esse conjunto de ações da Sabesp para a difusão obteve uma concordância que pode ter sido menor do que a de fato é percebida pela forma como a questão foi formulada. Se essa hipótese estiver correta, a percepção dos respondentes corroboraria mais fortemente para confirmar as posições de Strang e Meyer (1993).

TABELA 18 - Questões relativas a percepção dos respondentes à determinação do ímpeto de difusão

	Discordo				Concordo
	Totalmente				Totalmente
	1	2	3	4	5
26 - As práticas de construção e uso do BSC que são usadas na Sabesp sofrem mudança sempre que ocorrem mudanças dessas práticas em grandes companhias no mercado	9,9%	27,7%	42,6%	18,8%	1,0%
27 - A Sabesp possui um conjunto de praticas consolidadas de construção e controle do BSC que se encontram formalizadas em manuais e procedimentos e são utilizadas conforme previsto nos referidos documentos	5,9%	15,8%	37,6%	33,7%	6,9%

Fonte: o autor.

Com base nas análises efetuadas das evidências colhidas, pode-se concluir que a atividade de difusão na Sabesp, na data da realização da pesquisa, não se dá pela imitação, sendo fundamentalmente normativa, o que facilita a passagem para

um estágio de sedimentação de um elemento institucional e com isso aumenta a sua sobrevivência ao longo de gerações sucessivas de usuários.

Cabe, porém, observar que, conforme foi descrito anteriormente o processo de normatização da Sabesp é complexo, envolve um grupo de atores altamente capacitados, o que, de certa forma, limita os demais usuários, menos qualificados, de se utilizarem do BSC sem o envolvimento desses. Os processos de normatizações para elementos institucionais desse tipo são, às vezes, difíceis de serem realizadas, porém, quando se utilizando de uma infraestrutura de TI que democratize esse acesso, bem como auxilie no processo de sua difusão, pode haver ganho para a organização. Kaplan e Norton (2001) alertam para o papel fundamental do uso dos instrumentos de TI nas organizações que tiveram sucesso com o uso do BSC. Conforme visto em análises anteriores é plausível supor que estrutura de TI que suporta o uso do BSC seja insuficiente.

A identificação de fatores que afetem a difusão dos elementos institucionais são a chave para a compreensão dos processos de sedimentação (TOLBERT; ZUCKER, 1999). A desatenção a esses elementos poderá impedir que o processo de difusão e uso do BSC continue a ocorrer e com isso ocorra a sua desinstitucionalização.

4.4.4.4 Análise do questionário com base na dimensão comparativa atividade de teorização

Quando perguntados sobre as bases teóricas que sustentam o modelo do BSC na Sabesp, os entrevistados são unânimes ao afirmar que as bases vêm da metodologia proposta por Kaplan e Norton (1997, 2001), depois agregados os conceitos posteriores de Kaplan e Norton (2004) referentes à construção dos mapas estratégicos. Também são unânimes em afirmar que esse conhecimento foi trazido para dentro da empresa com o auxílio de uma consultoria (a Fundap) e do esforço pessoal de cada um em buscar aprender mais, ou seja, no início do processo o conhecimento teórico era baixo. Essas evidências vão ao encontro do que afirmam Tolbert e Zucker (1999) de que as organizações no início de seus processos de

institucionalização apresentam baixo nível de teorização acerca das novas estruturas.

Tolbert e Zucker (1999) afirmam, ainda, que para que haja o sucesso de um processo de objetificação duas tarefas de teorização devem acontecer: definição de um problema organizacional com o reconhecimento público da existência de um problema ou da insatisfação a ser resolvida; e a justificação de um arranjo estrutural formal com bases lógicas, dependendo do desenvolvimento de teorias que diagnostiquem as fontes das insatisfações e problemas e apresentem uma solução ou tratamento singular.

Pelas entrevistas, percebe-se que na Sabesp já havia sido identificada a necessidade de se dispor de uma metodologia que pudesse integrar e assegurar a gestão estratégica no longo e curto prazo. Ações isoladas já haviam colocado o BSC dentro das agendas de atividades da empresa o que ajudava a fazer com que a definição desse instrumento fosse consensual. No entanto, a justificação do arranjo estrutural que suportaria tal metodologia demandou mais esforços e precisou contar com a ajuda especializada.

Conforme evidências colhidas nos documentos disponibilizados, identificaram-se importantes elementos do processo de estruturação dos arranjos formais de alta complexidade existentes na modelagem de gestão da estratégia da Sabesp, conforme descrito em tópicos anteriores. Para Strang e Meyer (1993), a difusão torna-se mais rápida e universal com categorias que são formadas por teorias com altos níveis de complexidade de abstração.

De outro lado o BSC, é uma modelagem cujo conceito é amplamente discutido. Teorizações mais globais são capazes de induzir largamente o processo de difusão, desde que seus efeitos não variem muito entre os locais que as adotaram. Geralmente, quando um modelo é institucionalizado ele é codificado em rotinas. Na Sabesp isso não ocorreu a partir de manuais, mas os procedimentos são conhecidos por todos os envolvidos em sua difusão. A inexistência de uma documentação formal ou de meios estruturados a partir de ferramentas efetivas de TI poderá, no futuro, acarretar dificuldades na replicação das atividades de implantação e uso do BSC, o que, com a saída natural do grupo de colaboradores envolvidos em sua realização, poderá contribuir para a ocorrência do processo de

desinstitucionalização do BSC, caso isso não ocorra antes por outros motivos (LAWRENCE; WINN; JENNINGS, 2001; STRANG; MEYER, 1993).

De acordo com Strang e Meyer (1993), as teorizações são proposições homogeneizadoras e simplificadoras da realidade a partir de modelos. As teorias buscam prever que práticas similares podem ser adotadas por populações definidas e terão efeitos teoricamente similares. Outro fato observado por estes autores é que na prática há um aumento da complexidade dos arranjos formais pelo fato da existência de uma sobreposição de teorias aplicadas nas empresas em seus sistemas organizacionais.

Por fim, observam Strang e Meyer (1993) que teorização atua, também, como um agente da difusão em que os adotantes potenciais reproduzem as ações e agem com base em modelos teóricos. Na Sabesp, o processo de fomentar a discussão teórica a partir dos seminários e *wokshops* foi um grande difusor dos conceitos do BSC.

Quando da análise das repostas dadas às assertivas que tratam dos aspectos de teorização (Tabela 19), obtem-se a concordância de 57,4% para a assertiva 28 que afirma que o desenvolvimento do BSC atende a necessidades específicas da Sabesp, enquanto a 29 tem concordância de 45,5% dizendo que os conceitos usados no BSC da Sabesp servem para qualquer outra organização.

Do ponto de vista da proposição do antagonismo no qual essas duas assertivas foram estruturadas, como forma de medir a qualidade das repostas, dada a forma como as repostas foram obtidas, poder-se-ia dizer que os respondentes foram suficientemente atentos, qualificando suas repostas, já que a concordância de uma acarreta a discordância da outra, fato esse que ocorreu (57,4% = concordância e 45,5% = discordância), porém, dada a aproximação numérica das repostas obtidas pode-se entender que de fato não haja uma certeza dos respondentes sobre as diferenças entre o que de fato são atributos particulares e genéricos do BSC.

De outro lado, apoiados nas visões de Strang e Meyer (1993), pode-se considerar que, como as formulações geradas na Sabesp por seus grupos de trabalho representam a base de uma teoria, pelo seu efeito generalizante poderão ser usadas por outras organizações. Esse nível de concordância revela a percepção

satisfatória de que a generalização teórica que o modelo adotou atende as necessidades da Sabesp.

TABELA 19 - Questões relativas a percepção dos respondentes à determinação do nível de atividade de Teorização

	Discordo Totalmente				Concordo Totalmente
	1	2	3	4	5
28 - O modelo teórico desenvolvido no BSC que é usado na Sabesp atende necessidades específicas da empresa	1,0%	14,9%	26,7%	48,5%	8,9%
29 - O modelo teórico desenvolvido no BSC que é usado na Sabesp é genérico e atenderia as necessidades de qualquer organização	4,0%	13,9%	36,6%	41,6%	4,0%

Fonte: o autor.

Após o entendimento do que é a atividade de teorização na Sabesp e analisando-a, também com base nas evidências documentais e entrevistas, pode-se considerá-la como de baixa intensidade. Na ocasião em que o processo de implantação do BSC ocorria a pleno vapor (até o ano de 2007), com base nos documentos e entrevistas, pode-se afirmar que ela era de alta intensidade, porém dado o processo de redução de seu uso, tais atividades foram fortemente reduzidas. Não se pode afirmar que a teorização no momento da pesquisa seja inexistente, pois ainda existem atividades que são realizadas pelas diretorias e unidades de negócio. Sendo assim, pode-se caracterizar o processo de teorização da Sabesp no momento da realização da pesquisa como de baixa intensidade. Como consequência dessa baixa intensidade de teorização, associada ao fato de que o BSC ainda se encontra no estágio de objetificação, faz com que o risco de sua desinstitucionalização seja intensificado. Elementos institucionais em estágio de objetificação precisam que os atores interessados em seu uso lhes dediquem intensos esforços de teorização (STRANG; MEYER, 1993; TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Conforme já observado anteriormente nas análises documentais e das entrevistas, a possibilidade da realização da associação dos benefícios do BSC com seu uso minimizam a necessidade dos esforços de teorização (ABRAHAMSON, 1991).

Como o BSC da Sabesp, por todas essas evidências, se encontra no estágio de objetificação, se esperaria que ele tivesse uma alta taxa de teorização, se estivesse no estágio de sedimentação baixa e no de habitualização nenhuma teorização (TOLBERT; ZUCKER, 1999). A constatação de que ele não está no estágio de sedimentação e tem baixa taxa de teorização, pode revelar uma redução do uso do BSC pelos atores que nele tem interesse, o que pode estar acarretando a aceleração de sua desinstitucionalização.

Por fim, para que o processo de teorização seja adotado à medida da efetiva necessidade funcional do BSC, meios que possibilitem que a estrutura teórica seja acessada de forma adequada pelos interessados em seu uso devem ser proporcionados, bem como mudanças que possibilitem associar benefícios com seu uso serão de grande valia para a manutenção do uso do BSC. Meios que ajudam nos processos de difusão atuam simultaneamente nos processos de teorização. Sendo assim, as estruturas de TI, uma vez adequadamente estruturadas e dimensionadas, poderão ajudar nos processos de teorização e difusão do BSC da Sabesp (STRANG; MEYER, 1993).

4.4.4.5 Análise do questionário com base na dimensão comparativa variância na implementação e da taxa de fracasso estrutural

O questionário elaborado não previa meios de investigar essas duas dimensões comparativas, sendo assim não podem ser realizadas análises com o uso do questionário para elas.

4.4.4.6 Análise do questionário de acordo com as dimensões comparativas – conclusão

Os ganhos de entendimento possibilitados pelos questionários se deram principalmente em duas perspectivas: a melhor percepção de como os usuários do BSC da Sabesp o veem; e pela possibilidade de identificar as convergências entre os questionários, os entrevistados e os documentos.

Durante a realização deste estudo a utilização de diferentes métodos de pesquisa (documentos, entrevistas e questionários) possibilitou realizar o cruzamento de evidências obtidas a partir de diferentes momentos da organização. De acordo com Zucker (1982 apud TOLBERT; ZUCKER, 1983) bem como Meyer e Rowan (1977) estruturas formais não podem ser estudadas como estáticas e que acontecem num determinado momento. Elas surgem de fontes externas e se adaptam ao que é aceito e definido com apropriado. Sendo assim, o cruzamento das diversas evidências obtidas nos diferentes métodos de pesquisa proporcionou a segurança para a formação das conclusões.

Dessa forma, com base nas evidências documentais pode-se estabelecer uma visão histórica do processo, que a partir das entrevistas possibilitou o aprofundamento e esclarecimento das dúvidas. Por fim, os questionários possibilitaram a identificação das percepções numa base mais generalizada e também forneceu um instrumental para gerar uma gradação para a dimensão processos.

As maiores dificuldades percebidas foram nas análises das dimensões comparativas de variância e taxa de fracasso estrutural. A primeira pela falta de material que pudesse ajudar a efetuar uma análise mais apurada, e a segunda pela dificuldade em se quantificar fracasso.

Com base nas evidências obtidas com o uso dos questionários, pode-se concluir que o BSC da Sabesp se encontra no estágio de semi-institucionalização. Do ponto de vista processual, o BSC encontra-se num estágio inicial de objetificação.

As consequências dessa constatação confirmam os achados pelos outros instrumentos de pesquisa e apontam para a possível desinstitucionalização do BSC se a ele não forem dedicados esforços de grupos interessados em sua manutenção e com isso se cessarão os benefícios que eventualmente dele possam vir.

4.4.5 AVALIAÇÃO DA INSTITUCIONALIZAÇÃO DO BSC DA

Com base nas pesquisas realizadas são apresentadas no Quadro 18 as convergências dos resultados encontrados, representado como círculos. Esses são

comparados com os resultados esperados para cada um dos estágios de institucionalização que são as informações escritas em cada um dos estágios de institucionalização, conforme proposto por Tolbert e Zucker (1999).

Dimensão	Resposta Encontrada	Estágio pré-institucional	Estágio semi-institucional	Estágio de total institucional
Processos	Objetificação	Habitualização	Objetificação	Sedimentação
Características dos adotantes	Heterogêneos	Homogêneos	Heterogêneos	Heterogêneos
Ímpeto para difusão	Normativo	Imitação	Imitação / normatização	Normativo
Atividade de teorização	Baixa	Nenhuma	Alta	Baixa
Variância na implementação	Moderada / Baixa	Alta	Moderada	Baixa
Taxa de Fracasso Estrutural	Alta / Moderada	Alta	Moderada	Baixa

QUADRO 18 - Resultado das pesquisas de campo com base nos Estágios de institucionalização e dimensões comparativas

Fonte: Adaptado de Tolbert e Zucker (1999, p. 211)

Com base nas evidências obtidas e análises realizadas relativamente ao BSC da Sabesp foi possível observar que houve convergência das respostas obtidas pelos três métodos de pesquisa e que essas informações apontam para um maior alinhamento de similaridades relativamente ao estágio de semi-institucionalização. A única evidência que não permite afirmar com total aderência para o modelo de avaliação da institucionalização pelas organizações proposto nesta pesquisa se refere à atividade de teorização na qual as evidências apontam para uma atividade baixa, enquanto pelo modelo era esperada uma atividade alta.

Essa divergência analisada à luz da Teoria Institucional permite fazer duas suposições:

- a) que o BSC da Sabesp encontra-se no estágio de semi-institucionalização como decorrência de um processo de desinstitucionalização em curso e que a dimensão comparativa de teorização ainda persiste em sua última condição, ou seja, na fase anterior quando o BSC estaria no estágio de total institucionalização e conseqüentemente em processo de sedimentação, em que o nível de teorização é baixo;
- b) o BSC da Sabesp sem ter chegado à total institucionalização teve iniciado seu processo de desinstitucionalização e em decorrência disso o nível de teorização vem sendo reduzido e no momento ele é baixo com tendência de se tornar inexistente evidenciando sua possível volta ao estágio de pré-institucionalização (LAWRENCE; WINN; JENNINGS, 2001; TOLBERT; ZUCKER, 1999).

De outro lado, também, foi possível com base nas evidências colhidas nesta pesquisa entender que existe a necessidade de que um conjunto de fatores ocorra simultaneamente para que um BSC possa ser considerado como institucionalizado numa organização. As características propostas por Tolbert e Zucker (1999) são denominadas dimensões comparativas. Quatro delas (processos, características dos adotantes, ímpeto para difusão e atividade de teorização) referem-se propriamente a características que são observáveis a partir de um conjunto de atividades que são realizadas nas organizações a partir de seus atores e dos mecanismos e instrumentos que por estes são desenvolvidos na consecução de seus artefatos. Outras duas (variância na implementação e taxa de fracasso estrutural) são como que conseqüências observáveis das outras quatro quando se analisa o artefato criado. O desenvolvimento da pesquisa empírica proporcionou o entendimento de que o conhecimento de cada uma dessas características ou dimensões aliado ao conhecimento de como cada uma dessas características ou dimensões interagem sobre as outras possibilita a avaliação da institucionalização do BSC numa organização e o seu enquadramento em estágios.

Conforme observado por Tolbert na correspondência enviada a Quinello (2007), o modelo de estágios de institucionalização proposto por ela e Zucker em 1999 está sujeito a algumas variações nas aplicações em casos empíricos. Na

pesquisa em questão, mostrou-se necessário considerar ajustes para as respostas esperadas do quadro de estágios de institucionalização e dimensões comparativas proposto por Tolbert e Zucker (1999). De acordo com as evidências dessa pesquisa, pode-se supor que as autoras construíram tal quadro considerando as características e consequências em elementos institucionais que estejam em processo contínuo e progressivo de institucionalização. No caso da existência de processos de desinstitucionalização alternativas às respostas sugeridas devem ser acrescentadas, como é o caso da teorização que na pesquisa em questão está com baixa intensidade, enquanto a resposta sugerida é de alta intensidade, provavelmente devido ao processo de desinstitucionalização do BSC curso.

Pesquisas em outros elementos institucionais que se encontrem em processos de desinstitucionalização em outras organizações poderiam evidenciar se essa percepção é correta, bem como se ela pode se estender às outras dimensões comparativas do modelo proposto por Tolbert e Zucker (1999, p.211).

Apesar de não ser o escopo de o trabalho orientar a sedimentação do BSC na Sabesp, para contribuir com a organização segue uma série de sugestões que poderão auxiliar no processo de sua total sedimentação e com isso chegar-se à sua total institucionalização:

a) dimensão processos:

- deve-se retomar o processo corporativo de gestão da estratégia a partir da definição de uma agenda da alta administração e da decisão da diretoria de patrocinar a conclusão da objetificação e sedimentação do BSC;
- a estrutura precedente de informações necessárias na Contabilidade Gerencial deve ser providenciada por meio de processos e práticas adequadas, possibilitando um acesso seguro e rápido às informações necessárias à implantação do BSC;
- meios mais eficazes de evidenciar as relações de causa e efeito precisam ser identificados, pois eles serão fundamentais para associar melhores resultados ao uso do BSC;

- o processo de desdobramento e comunicação do BSC precisa se valer de meios eficazes no uso de TI, não somente no nível corporativo, mas em toda a organização;
- a vinculação de forma clara do BSC às políticas de remuneração variável poderá gerar um nível de comprometimento mais eficaz dos diversos colaboradores;
- a vinculação entre planejamento e orçamentos bem como a adequação do fluxo processual, colocando em primeiro plano o Planejamento seguido do Plano de Negócios e posteriormente a esses o Orçamento devem ser realizadas, pois sem isso a maximização da geração de valor não será obtida podendo colocar em risco a institucionalização da GVA®;
- o processo de gestão da estratégia com base na gestão de projetos (PMO®) e a consequente realização das RAEs devem ser retomados, a fim de que o processo de aprendizado da estratégia se reestabeleça na organização;
- as lideranças, movidas pelo patrocínio da alta administração, devem apoiar as iniciativas que possibilitem a sedimentação dos processos de BSC e assim fazer com que os mecanismos de sua utilização possam se dar de forma automática e por gerações sucessivas de atores.

b) dimensão característica dos adotantes:

- a Sabesp é uma organização que conta com aproximadamente 16 mil colaboradores diretos em diversas regiões do Estado de São Paulo. Pelas evidências obtidas, a empresa vale-se, de forma adequada de sua grande diversidade, constituindo equipes multifuncionais para a realização dos trabalhos, porém, o papel das lideranças sobre a clara determinação do que esses grupos devem realizar é de fundamental importância. Sendo assim, as lideranças devem ser chamadas a manterem seu foco para que os pontos que possibilitem a sedimentação dos processos do BSC sejam realizados de forma clara e objetiva;

- identificar as motivações para a existência de elementos institucionais competidores, bem como de grupos de oposição e resistência, atuando em ambas as situações de forma a mitigar as motivações, dando foco adequado aos projetos, alinhando os esforços das equipes, adequando questões estruturais que possam provocar distorções de poder, certamente auxiliarão no processo de sedimentação do BSC.

c) dimensão ímpeto para difusão:

- a Sabesp desenvolveu uma metodologia própria para a implantação do BSC, porém, ela não foi transcrita na forma de manuais, tão pouco foi automatizada por meio de elementos de TI adequados e suficientes para as características e porte da organização, sendo assim, o processo de difusão se torna lento, complexo e dependente de um grupo limitado de colaboradores. Fazer com que o BSC atinja o estágio de sedimentação exige que sejam criados meios para que a sua difusão se dê de forma adequada, rápida e padronizada.

d) dimensão atividade de teorização:

- os processos de teorização estão sempre aliados aos de difusão, dessa forma, a definição de uma modelagem final para o BSC da Sabesp que possa contar com um arcabouço de tecnologia para seu uso e difusão certamente auxiliarão no processo de sedimentação do BSC da Sabesp.

e) Dimensões consequências variância na implementação e taxa de fracasso estrutural

- espera-se que com a adoção das recomendações das quatro dimensões anteriores os níveis de variância e de fracasso estrutural observáveis sejam efetivamente baixos, comprovando que a sedimentação tenha ocorrido e com isso que o BSC possa ser usado por gerações sucessivas de atores.

Como uma contribuição final, este trabalho pretende sugerir algumas linhas de reflexão sobre o BSC da Sabesp, conforme segue:

- a) qual será o impacto para o planejamento da Sabesp caso a alta administração não atue de forma a oferecer o patrocínio necessário para que o BSC chegue ao estágio de total institucionalização?
- b) como se dará a gestão de desempenho da empresa sem o BSC? Ela se constituirá somente no Controle Orçamentário ou no uso de alguma métrica isolada?
- c) destituir o BSC pode representar a redução da importância do planejamento para a organização?
- d) destituir o BSC contribui de fato com a institucionalização da GVA?

A Sabesp com base em suas atribuições tem novas possibilidades de negócios, com permissão de atuar fora dos limites do Estado de São Paulo, tanto nacional como internacionalmente, realizando novos investimentos e vendendo serviços de diversas naturezas. Dentro desse quadro de oportunidades, o planejamento estratégico pode ser útil para auxiliar na análise e tomada de decisões de natureza complexa contribuindo com um melhor aproveitamento das oportunidades de um mercado que cresce a cada ano.

5 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo principal desta pesquisa foi o de propor um modelo de avaliação da institucionalização do *Balanced Scorecard* pelas organizações.

O modelo de avaliação partiu da concepção de que para se avaliar algo é necessário adotar-se uma escala de gradação que proporcione uma medida. Neste modelo a medida foi proporcionada pelo efeito conjugado de características observáveis a partir de seis dimensões comparativas do BSC, sendo quatro são características do BSC (processos, características dos adotantes, ímpeto para difusão, atividade de teorização), e duas são conseqüências de sua implementação (variância na implementação e taxa de fracasso estrutural). Elas foram estudadas por Tolbert e Zuckert (1999, p. 211) e apresentadas em um quadro de dimensões comparativas do processo de institucionalização que possibilita enquadrar um dado elemento institucional em estágios (fases, níveis) de institucionalização (pré-institucional, semi-institucional e total institucionalização).

Para realizar a avaliação da institucionalização do BSC numa dada organização, o modelo, com base no arcabouço da Teoria Institucional, mais notadamente da Nova Sociologia Institucional, não somente enquadra o BSC em estágios (pré-institucional, semi-institucional e total institucionalização), mas possibilita ainda conhecer de forma detalhada cada uma das características do BSC que o associam a esse estágio, além de evidenciar as conseqüências que tal estágio tem sobre o próprio BSC.

O modelo proposto, diferentemente dos conceitos propostos por Tolbert e Zucker (1999) está voltado especificamente para o *Balanced Scorecard*, o que faz com que nele sejam consideradas particularidades requeridas por esse artefato da Contabilidade Gerencial, que de forma genérica não poderiam ser consideradas.

Com base no modelo elaborado foi estruturada uma metodologia de pesquisa (detalhadamente apresentada no capítulo 3 deste trabalho), com base no método de estudo de caso único, que possibilitou validar o modelo proposto a partir de uma pesquisa de campo realizada na Sabesp.

Também são apresentadas a seguir as conclusões sobre os objetivos específicos desse trabalho, bem como sobre a questão de pesquisa

O primeiro objetivo secundário foi o de identificar na Nova Sociologia Institucional abordagens para auxiliar na elaboração dos instrumentos de investigação da pesquisa que levem à avaliação do estágio de institucionalização de artefatos de contabilidade gerencial.

Nesta pesquisa, foi realizada uma revisão teórica que buscou na Teoria Institucional, notadamente na NIS, encontrar elementos que pudessem subsidiar o entendimento dos processos de institucionalização em artefatos da Contabilidade Gerencial gerando uma base para que se possa refletir sobre seus estágios de institucionalização. Esse trabalho foi norteado, principalmente, por Tolbert e Zucker (1999) e pelos autores referenciados por elas, porém a eles foram acrescentados diversos artigos acadêmicos de autores nacionais e internacionais, dissertações e teses. A partir dessa revisão constitui-se um acervo de conhecimento que contribui com o entendimento dos mecanismos de institucionalização e das diferenças entre seus estágios, cujos principais conceitos são apresentados a seguir.

O primeiro ponto a ser evidenciado refere-se aos Elementos Institucionais complexos, tais como os artefatos da Contabilidade Gerencial (BSC, orçamento empresarial, custeio ABC, etc). Eles são adotados pelas organizações com o propósito de coordenar e ou controlar atividades. As escolhas por tais artefatos, aparentemente são feitas de formas racionais, porém, muitas vezes os tomadores de decisão influenciam e são influenciados por seus pares em outras organizações, pela opinião pública ou até pela academia, com os quais partilha ou sensibiliza suas crenças, e sem muitas vezes levar em conta a efetiva eficácia de tais artefatos, estes são adotados pelas organizações. Quanto mais globalmente difundido é um determinado artefato, mais chance ele tem de ser escolhido e aceito por uma organização.

De outro lado a adoção de um novo elemento institucional tem um custo mais alto do que a manutenção de um antigo, sendo assim a adaptação ou a manutenção de um artefato antigo exerce um forte apelo econômico nas organizações.

As organizações são influenciadas pelos atores (de dentro e de fora da organização) e, pelas pressões advindas das grandes forças de grupos de domínio para adotarem determinados artefatos da Contabilidade Gerencial. Outras vezes não

é a existência de pressões efetivas que as leva a essa adoção, mas a complexidade dos contextos nos quais as organizações se encontram inseridas e a insegurança pelo tipo de artefatos que deva ser usado e assim aqueles que são mais largamente utilizados e difundidos, são alvo da escolha, pois com isso as organizações se sentem seguras por terem escolhido algo que tem uma alta aceitação pública, o que de certa forma lhes confere legitimação por seus atos. Como consequência disso, ao longo do tempo, as organizações se tornam cada vez mais parecidas umas com as outras. Tal consequência não parece fruto de uma ação racional, pois uma escolha que parece ser racional para determinadas organizações pode não ser racional quando adotada por grande quantidade de organizações.

O segundo ponto a ser evidenciado refere-se ao processo de institucionalização e desinstitucionalização. A institucionalização de um artefato gerencial numa organização se dá com a virtual possibilidade de que ele atinja sua plenitude de uso e funcionalidade por toda a organização, por gerações sucessivas de atores, independentemente dos efeitos das gerações anteriores. A institucionalização não deve ser vista somente como presente ou ausente, mas a institucionalização de um artefato pode ser vista de forma a ser entendida como um processo gradual que pode ser explicado através de estágios. Sendo assim, do início do uso de um artefato até que ele atinja sua plena maturidade de uso, estabelece-se um processo, chamado de processo de institucionalização. Da mesma forma que um ser humano, passa da infância para a juventude e depois para a fase adulta, um artefato inicia seu processo de institucionalização num estágio que se chama de pré-institucional, passando pelo estágio semi-institucional e depois de total institucionalização. Posteriormente, da mesma forma que o homem envelhece, acontece o processo de desinstitucionalização onde o artefato “envelhecido” é substituído por um novo.

O processo de institucionalização é influenciado por diversos fatores, dos quais quatro deles (processos, características dos adotantes, atividade de teorização e ímpeto para difusão) presentes no processo de implementação e amadurecimento do artefato apresentam características específicas ao longo do processo de institucionalização que podem permitir conhecer e evidenciar a avaliação da institucionalização do artefato. Além das características desses fatores, duas consequências do processo de implementação do artefato (variância na

implementação e taxa de fracasso estrutural) também fornecem elementos, que somados às consequências observáveis dos quatro fatores anteriores, possibilitam avaliar a institucionalização de um artefato e enquadrá-lo num determinado estágio de institucionalização. Conhecidas as características (ou particularidades) desses fatores e das consequências desses fatores no processo de institucionalização é possível avaliar a institucionalização de um artefato e enquadrá-lo nos estágios de institucionalização previamente citados. A seguir apresentam-se as principais particularidades de cada um dos fatores e das consequências citados:

a) atividade de teorização: cada artefato utilizado pelas organizações precisou passar por um processo de teorização em sua idealização. Alguns artefatos são desenvolvidos nas próprias organizações em que são usados, porém a grande maioria deles é observada no mercado numa atividade de *benchmarking* e então os escolhidos são levados para dentro das organizações. Apesar disso, o endendimento conceitual do artefato e os ajustes à realidade de cada organização são etapas fundamentais para a sua viabilização. Desta forma, quando não existe nenhum artefato novo na organização (fase pré-institucional) observa-se que não existe a atividade de teorização. Já na fase em que o artefato nasce na organização (fase semi-institucional) observa-se que atividade de teorização cresce, pois aqueles atores que querem sua entrada na organização empreendem um grande esforço para a sua adequação à realidade na empresa, e para convencerem os demais atores. Nesta fase a atividade de teorização é alta. E quando o artefato está com seu uso consolidado na organização (fase de total-institucionalização) a atividade de teorização continua, porém com baixa intensidade;

Observa-se que quando não é possível se associar claramente benefícios ao uso dos artefatos, seus idealizadores precisam dedicar esforços contínuos de convencimento para a sua manutenção. Como consequência disso observa-se que quando os processos de teorização são longos, e não se chega à total institucionalização dos artefatos, cria-se a oportunidade para que novos artefatos que venham a surgir possam se beneficiar da estrutura préexistente criada para a institucionalização do

primeiro artefato e valendo-se dela os novos prosperam e de certa forma aceleram a desinstitucionalização dos mais antigos;

b) ímpeto para difusão: o processo de teorização se dá de forma simultânea e sobreposta à difusão. Não é possível pensar em teorizar um artefato sem que isso envolva redes de colaboração interna, e às vezes externas à organização, mecanismos de difusão, tais como *workshops*, *intranets*, *newsletters*; treinamentos, etc.. O processo de difusão é uma consequência e ao mesmo tempo causa do processo de teorização. Dessa forma se o artefato implementado na organização, teve um desenvolvimento teórico mais forte, isso pode ter possibilitado uma maior padronização, uma melhor metodologia, etc.. Em consequência da melhor teorização haverá no seu processo de difusão um maior ímpeto de normalizá-lo e com isso facilitar o seu uso por toda a organização. De outro lado, se esse processo de teorização não foi tão intenso, o ímpeto para a sua difusão será dado pela ação de imitar aquilo que é observado sobre o artefato nas outras organizações que o utilizam. Sendo assim, observando-se nas organizações como se dá o processo de difusão, pode-se inferir sobre o estágio de institucionalização de um artefato. Tais observações levam às seguintes conclusões: Na fase preliminar do processo de institucionalização (pré-institucional) a difusão é movida pela imitação, nas fases intermediárias (semi-institucionalização) pela imitação simultaneamente com a normalização. Na fase madura (total institucionalização) somente pela normalização;

as características dos adotantes: os adotantes influem ativamente nos artefatos, possibilitando ou não a sua institucionalização. Quando os adotantes se encontram em grupos com características e formas de pensar e agir parecidas (grupos homogêneos) estes podem se unir e se posicionar favoravelmente ou mesmo desfavoravelmente aos novos artefatos. Para que um artefato possa chegar a um estágio de total institucionalização ele precisa ser aceito inquestionavelmente por todos os potenciais usuários. Dessa forma, o artefato precisa ser usado por todos os diferentes grupos de usuários na organização, ou seja, seu adotante precisa ser heterogêneo. Analisando-se o processo de

institucionalização, com base nas características dos adotantes, pode-se observar que no início do processo de institucionalização (fase pré-institucional) o uso dos artefatos se dá por pequenos grupos homogêneos, com características bastante específicas. Já a partir do momento que ele começa a ser usado por um grande grupo de atores, até o momento em que ele está bem consolidado (desde a fase de semi-institucionalização até a fase de total institucionalização), necessariamente os grupos são caracterizados por usuários heterogêneos. Não é possível, porém, desconsiderar que existem interesses coletivos ou mesmo individuais, que podem mudar o encaminhamento normal da institucionalização. Grupos ou indivíduos movidos pelo auto-interesse podem unir-se contra os artefatos impedindo sua institucionalização, ou mesmo promovendo sua desinstitucionalização;

- c) processos: a partir de uma gradação do desempenho observado no uso do artefato, comparativamente ao proposto por seus idealizadores e críticos, pode-se avaliar o estágio processual de institucionalização de um artefato. Numa visão processual os artefatos que se encontram numa fase embrionária (pré-institucional) são classificados com em uma fase de habitualização, os que já estão em processo de uso, porém ainda dependem de um maior amadurecimento, são enquadrados na fase de objetificação e aqueles que se encontram numa fase madura de uso são classificados em uma fase de sedimentação;
- d) a variância na implementação e a taxa de fracasso estrutural: estas são conseqüências dos outros quatro fatores. Como decorrência de como se deu o processo de institucionalização pode ter ocorrido que ao invés de que se obtenha um único artefato na organização, podem ser obtidos diversos diferentes artefatos. Conhecer isso pode auxiliar a enquadrar o artefato num dado estágio de institucionalização. Da mesma forma, se a implementação do artefato se deu com sucesso, ele deve ser utilizado por toda a organização. A não ocorrência disso pode demonstrar uma taxa de fracasso estrutural dessa implementação e essa taxa pode ser associada a um determinado estágio de institucionalização. Sendo assim para o estágio de pré institucionalização são esperadas uma variância alta do

artefato e uma taxa de fracasso alta, dado todo o risco que ainda existe à sobrevivência do artefato em face do longo processo que ele deve percorrer em direção da sua total institucionalização. No estágio semi-institucional, uma vez que o artefato chegou até esse estágio, espera-se que ele tenha conseguido reduzir a variância de seu uso, a partir de ações tais como: padronização, alinhamento, teorização, difusão, difusão do uso do artefato para um grupo heterogêneo de adotantes, promoção da melhoria processual e metodológica no uso do artefato, levando-o, assim, a uma variância moderada e uma taxa de fracasso moderada. Já na fase de total institucionalização espera-se que ambas as conseqüências sejam de baixa intensidade.

Quanto ao processo de desinstitucionalização não existem ainda muitos elementos que possibilitem afirmar sobre como são suas características e as suas conseqüências. A fim de evidenciar a importância de que mais estudos que abordem os aspectos da desinstitucionalização sejam realizados, apresenta-se a seguir algumas conclusões relativas à desinstitucionalização baseadas no estudo empírico realizado na Sabesp.

No experimento realizado para a avaliação da institucionalização do BSC na Sabesp, todos os parâmetros esperados, conforme acima enunciado, foram encontrados, exceto aquele relativo à teorização. Uma vez que o BSC da Sabesp foi enquadrado nesta pesquisa, como no estágio semi-institucionalização esperava-se encontrar uma alta atividade de teorização na análise. Ao contrário disso encontrou-se uma atividade de teorização baixa. Como forma de explicar esse fato, pode-se supor que ele esteja em um processo de desinstitucionalização. Analisa-se a possibilidade de que: o BSC da Sabesp encontra-se no estágio de semi-institucionalização como decorrência de um processo de desinstitucionalização em curso e que a dimensão comparativa de teorização ainda persiste em sua última condição, ou seja, na fase anterior quando o BSC estaria no estágio de total institucionalização e conseqüentemente em processo de sedimentação, em que o nível de teorização é baixo; ou o BSC da Sabesp, sem ter chegado à total institucionalização, iniciou seu processo de desinstitucionalização e em decorrência disso o nível de teorização vem sendo reduzido e no momento ele é baixo com

tendência de se tornar inexistente evidenciando sua possível volta ao estágio de pré-institucionalização.

O segundo objetivo secundário foi o de avaliar o modelo conceitual do BSC da Sabesp a partir das propostas teóricas de Kaplan e Norton sobre esse instrumento.

Para a realização da avaliação conceitual do modelo do BSC da Sabesp, a partir das propostas teóricas de Kaplan e Norton (2001), foi efetuada uma revisão teórica sobre os fundamentos do BSC com base nas recomendações de seus criadores e de seus críticos. Com base no que Kaplan e Norton (2001) conceituaram como os cinco princípios do BSC foram feitas avaliações com bases nas evidências obtidas a partir dos documentos, entrevistas e questionários.

Pode-se concluir que o BSC, na Sabesp, faz parte de um conjunto de instrumentos para a gestão da estratégia que não se limitou ao modelo proposto por Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004) utilizando diversos artefatos da contabilidade gerencial além do BSC. Entre eles citam-se: o planejamento estratégico; o plano de negócios; a GVA®; o orçamento empresarial (anual e plurianual); as RAEs e o PMO®. Técnicas de gestão de projetos, tais como o PMO® ou equivalentes a ele, não são sequer consideradas nas obras de Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004) considerando-se esse mais um ponto de melhorias para o BSC. De outro lado, constatou-se, também, que o processo de implementação desse conjunto de instrumentos propostos pela Sabesp não se encontra concluído, bem como diversos desses artefatos vêm tendo seu uso reduzido e outros vêm deixando de ser usados com o tempo.

O terceiro objetivo secundário foi o de conhecer a percepção dos gestores usuários do BSC na Sabesp sob as práticas de gestão do BSC.

A partir de questionários que foram respondidos preponderantemente pelos gestores usuários do BSC na Sabesp, buscou-se identificar sua percepção sobre as práticas de gestão utilizadas na Sabesp. Os questionários foram divididos em três partes: qualificação do respondente, análise processual do BSC de acordo com os cinco princípios do BSC propostos por Kaplan e Norton (2001) e análise das dimensões de teorização e difusão. A partir da análise processual do BSC foram formuladas vinte e cinco assertivas que possibilitaram identificar o nível de

concordância dos gestores usuários sobre as práticas adotadas no BSC comparativamente ao proposto por Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004). Da análise das evidências pode-se observar os níveis de concordância dos gestores usuários do BSC da Sabesp com os princípios propostos por Kaplan e Norton (2001) conforme descritos na Tabela 20.

Tabela 20 - Concordância dos gestores usuários do BSC na Sabesp comparativamente aos cinco princípios propostos por Kaplan e Norton (2001)

Nº do princípio	Descrição do princípio	Concordância
1º	Traduzir a estratégia em termos operacionais	69,6%
2º	Alinhar a organização à estratégia	55,0%
3º	Transformar a estratégia em objetivo de todos	21,0%
4º	Converter a estratégia em processo contínuo	40,8%
5º	Mobilizar a mudança por meio da liderança executiva	30,4%

Fonte: o autor.

Com base na Tabela 20, pode-se concluir que para a maior parte dos princípios propostos por Kaplan e Norton (2001) os gestores têm um baixo nível de concordância sobre as práticas adotadas no BSC da Sabesp. Isso pode ser observado mais enfaticamente com relação aos terceiro, quarto e quinto princípios.

O quarto objetivo secundário foi o de conhecer o estágio de institucionalização do BSC da Sabesp a partir da aplicação da metodologia.

Com base nas evidências obtidas e análises realizadas relativamente ao BSC da Sabesp foi possível observar que houve convergência das respostas obtidas pelos três métodos de pesquisa e que essas informações apontam para um maior alinhamento de similaridades relativamente ao estágio de semi-institucionalização. A única evidência que não permite afirmar com total aderência para o modelo desenvolvido nesta pesquisa refere-se à atividade de teorização na qual as evidências apontam para uma atividade baixa, enquanto pelo modelo era esperada uma atividade alta.

Essa divergência analisada à luz da Teoria Institucional permite fazer duas suposições: que o BSC da Sabesp se encontra no estágio de semi-institucionalização como decorrência de um processo de desinstitucionalização em curso e que a dimensão comparativa de teorização ainda persiste em sua última

condição, ou seja, na fase anterior quando o BSC estaria no estágio de total institucionalização e, conseqüentemente, em processo de sedimentação, em que o nível de teorização é baixo; ou o BSC da Sabesp sem ter chegado à total institucionalização teve iniciado seu processo de desinstitucionalização e em decorrência disso o nível de teorização vem sendo reduzido e no momento ele é baixo com tendência de ser tornar inexistente evidenciando sua possível volta ao estágio de pré-institucionalização (LAWRENCE; WINN; JENNINGS, 2001; TOLBERT; ZUCKER, 1999).

O conhecimento das características e conseqüências comparativas, propostas por Tolbert e Zucker (1999) forneceu elementos teóricos que possibilitaram uma visão sistêmica e ampla para o enquadramento do BSC num dado estágio (ou nível). A partir desse conhecimento o BSC da Sabesp pode ser analisado mediante um instrumento empírico inicialmente em suas características (processos, características dos adotantes, ímpeto para difusão e atividade de teorização) que tratam do contexto no qual ele estava inserido, revelando mecanismos, forças, estruturas subjacentes, que, de outra forma, não seriam percebidas, e, posteriormente, em suas conseqüências (variância na implementação e taxa de fracasso estrutural) possibilitando uma visão crítica sobre os resultados obtidos.

A fim de responder a questão de pesquisa: Como avaliar a institucionalização do *Balanced Scorecard* pelas organizações? Considerando-se o modelo conceitual proposto foi desenvolvido um estudo de caso para explicar o como avaliar a institucionalização do *Balanced Scorecard* pelas organizações. Essa abordagem permitiu o desenvolvimento de uma metodologia para o uso do modelo especificando todos os procedimentos para fazer a avaliação desse artefato de gestão. Os principais resultados relacionados à questão de pesquisa são apresentados a seguir.

Na Análise documental sob a ótica das seis dimensões que nortearam a pesquisa, têm-se:

- a) processos: permitiu conhecer o contexto histórico na Sabesp quando da implementação do BSC e a todos os instrumentos de gestão utilizados por essa organização para o planejamento e gestão da estratégia. Foi

possível conhecer que a Sabesp na implementação de seu BSC não se limitou às recomendações de Kaplan e Norton (1997, 2001, 2004) construindo, assim, um complexo e sofisticado conjunto de instrumentos para a gestão da estratégia;

- b) ímpeto para difusão e atividade de teorização: permitiu conhecer o contexto de alta teorização criado em toda a organização durante vários anos, aliado aos processos de difusão, que permitiram levar o BSC a todos os cantos da organização;
- c) característica dos adotantes: conheceu-se que na Sabesp existe uma prática de formação de grupos de trabalhos multidisciplinares para o desenvolvimento dos seus projetos;
- d) variância na implementação: Pode-se conhecer que na Sabesp, apesar da existência de muitos BSC (corporativo, diretorias e unidades de negócio) eles são muito parecidos pelo fato de estarem alinhados ao da coporação;
- e) taxa de fracasso estrutural: pode-se, conhecer que apesar existir uma grande quantidade de BSCs em uso (diretorias e UNs) a redução do uso do BSC corporativo representa um grande impacto no sucesso da implementação do BSC como um todo.

Na Análise das entrevistas sob a ótica das seis dimensões que nortearam a pesquisa, têm-se:

- a) processos: possibilitou conhecer, de uma forma mais detalhada, o processo histórico da implementação do BSC na Sabesp, possibilitando entender, a partir da visão dos entrevistados, a importância relativa de cada uma dos instrumentos de gestão implementados na organização. Foi possível entender a sofisticação e a complexidade dos instrumentos de gestão da estratégia na Sabesp, As entrevistas também possibilitaram esclarecer particularidades das práticas orçamentárias na organização e de sua não integração com o planejamento estratégico. Também possibilitou conhecer as características do plano de remuneração variável na Sabesp e que não é possível afirmar que ele está vinculado ao BSC. Pode-se identificar o patrocínio da alta administração que foi dado para o surgimento do GVA® e que ele foi retirado do BSC. Pode-se conhecer

que as reuniões de aprendizado da estratégia (RAEs) foram paralizadas em 2008 e com isso o uso corporativo do PMO® foi encerrado;

- b) ímpeto para difusão e atividade de teorização: permitiu identificar que na ocasião da pesquisa de campo (outubro e novembro de 2011) a atividade de teorização do BSC era baixa e a difusão se dava por normatização. Também pode-se observar que naquele momento o processo de teorização e difusão do GVA® se beneficiava das estruturas que haviam sido criadas para a implantação do BSC e que não estavam sendo usadas para tal fim desde o início de 2008;
- c) característica dos adotantes: possibilitou entender que na Sabesp, os grupos são heterogêneos e eles se alinham com os projetos que recebem o patrocínio da alta direção, das diretorias e gerências;
- d) variância na implementação: possibilitou entender que os diversos BSCs (corporativo, diretorias e unidades de negócios) na Sabesp são alinhados ao BSC da corporação e são estruturados com base nos conceitos básicos propostos por Kaplan e Norton, sendo assim, muito parecidos uns com os outros;
- e) taxa de fracasso estrutural: pode-se compreender que no momento da pesquisa de campo (outubro e novembro de 2011) havia uma redução acentuada do uso do BSC corporativo e simultaneamente o crescimento da importância do GVA® na organização. O aumento da importância do GVA® pode contribuir com a aceleração da desinstitucionalização do BSC. Sendo assim pode-se considerar que existe uma taxa alta, ou no mínimo média, de fracasso estrutural do BSC na Sabesp.

Na Análise dos questionários sob a ótica das seis dimensões que nortearam a pesquisa, têm-se:

- a) processos; possibilitou identificar a percepção dos gestores da Sabesp têm um baixo nível de concordância sobre as práticas adotadas no BSC da Sabesp comparativamente ao que é proposto por seus autores e críticos da obra, bem como possibilitou meios de graduar o estágio processual do BSC classificando-o como em fase de objetificação;

- b) ímpeto para difusão e atividade de teorização: possibilitou conhecer que no momento da pesquisa a atividade de teorização na Sabesp era baixa e que a difusão se dava através de um processo normatizado;
- c) característica dos adotantes: possibilitou conhecer que não é possível associar o uso do BSC a grupos específicos na organização, levando ao entendimento que o adotante do BSC na Sabesp faz parte de um grupo heterogêneo;
- d) variância na implementação e taxa de fracasso estrutural: não foi possível analisar essas dimensões com a aplicação dos questionários.

Conclui-se, com base nos entendimentos anteriormente apresentados, e na triangularização das evidências, que o BSC, na Sabesp, encontra-se no estágio de semi-institucionalização, provavelmente em um processo de desinstitucionalização que poderá levar ao encerramento de seu uso e com isso a possível perda dos benefícios que por ele são gerados.

Como contribuições deste trabalho podem ser consideradas:

- a) o desenvolvimento de uma metodologia com base na Teoria Institucional, com ênfase na NIS, e das dimensões comparativas propostas por Tolbert e Zucker (1999), da revisão teórica do BSC e do uso do método do estudo de caso único que possibilita avaliar a institucionalização do BSC. estágio de institucionalização;
- b) um melhor entendimento da importância do planejamento estratégico e seus instrumentos para as organizações;
- c) o entendimento, a partir da Teoria Institucional, notadamente da NIS, dos fatores que normalmente não são associados à racionalidade dos atores e que podem influenciar artefatos da Contabilidade Gerencial contribuindo diretamente com sua sobrevivência;
- d) possibilitar a realização de generalizações teóricas das conclusões deste estudo para outras empresas de capital misto, fechado e para outros artefatos da Contabilidade Gerencial;
- e) com o entendimento, que pode ser importante para estudiosos sobre o BSC, bem como com para aqueles estão envolvidos nas tomadas ou preparações das decisões estratégicas baseadas no uso do BSC de como a Contabilidade Gerencial, por meio do uso de seus artefatos (no

estudo em questão o BSC), pode apoiar o processo de tomada de decisão nas organizações. Também, contribuiu para o entendimento de que a capacidade de contribuição de cada artefato sofre a influência direta de fatores aparentemente não movidos pela racionalidade dos atores organizacionais, os quais podem ser entendidos à luz da Teoria Institucional;

- f) também, acredita-se que este estudo poderá contribuir com as demais empresas de economia mista que poderão analisar, a partir de generalizações teóricas, as possíveis correlações entre seus elementos institucionais de Contabilidade Gerencial comparativamente e o apresentado neste estudo.

Com o intuito de aprofundar os achados desta pesquisa a respeito dos estágios de institucionalização, recomenda-se que outros pesquisadores utilizem o modelo proposto e repliquem a metodologia utilizada neste trabalho em suas pesquisas em empresas de grande porte, públicas ou privadas, a fim de aprimorá-los, bem como para contribuir com a análise crítica do BSC. Também se sugere que o modelo e a metodologia propostos neste trabalho sejam adequados em novas pesquisas à outros elementos institucionais de sistemas, tais como Custeio ABC ou Teoria das Restrições, Orçamentos, bem como a implantações de ERPs, Sistemas de Qualidade, entre outros.

Também, como recomendação para os pesquisadores que estudam artefatos da Contabilidade Gerencial, sugere-se que novos trabalhos sejam realizados, porém, com a finalidade de analisar mais profundamente as características de tais elementos, apresentando seus pontos de divergências com as teorias, falhas operacionais, bem como os pontos de sucessos. O detalhamento de tais informações é importante para os estudos das avaliações da institucionalização e nota-se que grande parte das pesquisas disponíveis têm se preocupado mais em gerar conceitos para possíveis generalizações que por vezes acabam não trazendo contribuições mais efetivas para as análises dos processos.

REFERÊNCIAS

- ABRAHAMSON, E. Managerial fads and fashions: the diffusion and rejection of innovations. Academy of Management. **The Academy of Management Review**, Biarcliff Manor, vol.16, n. 3, p. 586-634, July./1991.

AGUIAR, A. B. et al. Fatores determinantes no processo de institucionalização de uma metodologia de programação de orçamento implementada em uma unidade do SESC-São Paulo. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE. 5., 2005, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: USP, outubro/ 2005. 1 CD – ROM.

ARRETCHE, M. T. S. **Política Nacional de Saneamento**: a reestruturação das companhias estaduais. Brasília: IPEA, 1999. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/pub/infraestrutura/saneamento/san_parte3.pdf>. Acesso em 1 jun. 2010.

ATKINSON, H. Strategy implementation: a role for the balanced scorecard? **Management Decision**, London, v. 44, n. 10, p. 1441-1460, 2006.

BASSO, L. F. C.; PACE, E. S. U. Uma análise crítica da direção da causalidade no Balanced Scorecard. **RAE-eletrônica**, v. 2, n. 1, jan-jun/2003. Disponível em: <<http://www16.fgv.br/rae/electronica/index.cfm?FuseAction=Artigo&ID=1363&Secao=C ONTR%20GER&Volume=2&Número=1&Ano=2003>>. Acesso em: 25 jan. 2010.

BEBER, S. J. N.; RIBEIRO, J. L. D.; KLIEMANN NETO, F. J. Análise das causas do fracasso em implantações de BSC. **Revista Produção Online**. Florianópolis, v. 6, n. 2, ago/2006. Disponível em <<http://producaoonline.org.br/index.php/rpo/article/view/284/360>>. Acesso em: 25 jan. 2010

BELOTO, I. M. A. **Análise das práticas de orçamento segunda a visão dos executivos das empresas petroquímica e petróleo**: um estudo multicasos. 2006. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) - FECAP, São Paulo, 2006.

BERDEJO, L. M. A. **Fatores de resistência ao processo de implementação de um centro de serviços compartilhados**: uma abordagem segundo a teoria institucional. 2009. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Programa de Pós-Graduação, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2009.

BEUREN, I. M.; MACOHON, E. R. Institucionalização de hábitos e rotinas na contabilidade gerencial em indústrias de móveis. In: CONGRESSO IAAER, 3., São Paulo, ANPCONT. **Anais Eletrônicos...** São Paulo: ANPCONT, junho/2009. Disponível em <http://www.anpcont.com.br/site/docs/congressoIII/01/223_resumo.pdf>. Acesso em: 25 jan. 2010.

BOFF, M. L.; BEUREN, I. M.; GUERREIRO, R. Institucionalização de hábitos e rotinas da controladoria em empresas do Estado de Santa Catarina. **Revista Organizações e Sociedades**, Salvador, v. 15, n. 46, p.153-173, jul.-set./2008.

BOURNE, M.; NEELY, A. The success and failure of performance measurement initiatives: perceptions of participating managers. **International Journal of Operation & Production Management**, Bradford, v. 22, n. 11, p. 1288 – 1310, 2002.

BURNS, J.; SCAPENS, R.W. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. **Management Accounting Research**, Manchester, v.11, p. 3-25, 2000.

BURLIM, L. R. SALES CIA, J. N. Transformando estratégia em resultados: um estudo sobre a eficácia do modelo Balanced Scorecard-BSC. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., 2007, João Pessoa. **Anais Eletrônicos...** João Pessoa: Associação Brasileira de Custos, 2007. 1 CD – ROM.

CARVALHO, F. M.; DIAS, L. N. S.; PROCHNIK, V. A utilização do Balanced Scorecard em hospitais: o caso do Hospital Nove de Julho. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 9., 2005, Florianópolis. **Anais Eletrônicos...** Florianópolis: Associação Brasileira de Custos, 2005.. 1 CD. ROM.

CARVALHO, L. E.; PISCOPO, M.R.. Balanced Scorecard e implementação de estratégias competitivas: A importância dos mapas estratégicos. In: SEMEAD ADMINISTRAÇÃO GERAL. FEA – USP. 7.,2004, São Paulo. **Anais Eletrônicos...** São Paulo. 2004. 1 CD – ROM.

COSTA, A.P.P.. **Contabilidade gerencial: Um estudo sobre a contribuição do Balanced Scorecard**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). 2001. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2001.

COVALESKI, M, A; DIRSMITH, W. D. An institutional perspective on the rise, social transformation, and Fall of a University Budget Category. **Administrative Science Quarterly**,Ithaca v. 33, n. 4, p. 562-587, Dec.1988.

CRUZ, C. V. O. A.; MATIAS, M. A.; FREZATTI, F.. Considerações acerca do uso do Balanced Scorecard no processo de implementação e reformulação das estratégias organizacionais. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15., 2008. **Anais Eletrônicos...** Curitiba: Associação Brasileira de Custos, 2008. 1 CD - ROM

DIMAGGIO, P. J.; POWEL, W. W. The Iron Cage Revisted: Institutional Isomorphism and Colletive Rationality in Organizational fields. **American Sociological Review**, Albany, v.48, n. 2, p. 147-160, 1983.

DÓRIA, R. J.; CAMARGO FILHO, E..M.; BOSQUETTI, M..A. Estudo de caso: a liderança participativa na construção do mapa estratégico da COPEL. In:

COUTINHO, A.R.; KALLÁS, D. (Org.).p. 45-55. **Gestão estratégica** : experiências e lições de empresas brasileiras. Rio de Janeiro: Campus, 2005.

FERNANDES, F. P. P.; FONSECA, A. C. P. D. A implantação do Balanced Scorecard em empresas brasileiras sob a perspectiva da cultura nacional. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 13., 2006. **Anais Eletrônicos...** Belo Horizonte: Associação Brasileira de Custos, out.-nov./2006. 1 CD-ROM.

FREZATTI, F.; AGUIAR, A. B.; REZENDE, A. J. Respostas estratégicas às pressões institucionais e sucesso no atingir metas no orçamento: um estudo em uma empresa multinacional. **Revista Organizações e Sociedades**, Salvador, v.14, n. 43, p.141-158, out.- dez. 2007.

_____; RELVAS, T. R. S.; JUNQUEIRA, E. BSC e a estrutura de atributos da Contabilidade Gerencial: uma análise no ambiente Brasileiro. **RAE**. São Paulo, v. 50, n. 2, p. 187-198, 2010.

GALAS, E. S.; PONTE, V. M. R. O Balanced Scorecard e o alinhamento organizacional: um estudo de casos múltiplos. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, São Leopoldo, v. 2, n. 3, p. 76-188, set. - dez. 2005.

GIUNTINI, N. **Contribuição ao estudo de utilidade do Balanced Scorecard**: um estudo de caso de uma empresa siderúrgica e metalúrgica operando no brasil. 2003. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – FECAP, São Paulo, 2003.

GOLDSZMIDT, R. G. B.; PROFETA, R. A. Implementação da estratégia: um estudo de casos comparativo ao arcabouço conceitual do Balanced Scorecard. In: SIMPÓSIO DE ADMINISTRAÇÃO DE PRODUÇÃO, LOGÍSTICA E OPERAÇÕES INTERNACIONAIS – SIMPOI, 7., 2004, São Paulo. **Anais Eletrônicos...** São Paulo: FGV-EAESP, 2004. 1 CD – ROM.

GUARAGNA, E. V. C.; CASTRO, R. Estudo de caso COPESUL: a evolução de um processo de planejamento do negócio para um processo de gestão da estratégia. In: COUTINHO A. R.; KALLÁS, D. (Org.) p. 242 – 256 . **Gestão estratégica** : Experiências e lições de empresas brasileiras. Rio de Janeiro: Campus, 2005.

GUERREIRO, R. et al. O Entendimento da contabilidade gerencial sob a ótica da teoria institucional. **Revista Organizações e Sociedades**, Salvador, v. 12, n. 35, p. 91-106, out. - dez. 2005.

_____; FREZATTI, F.; CASADO, T. Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos de psicologia, cultura organizacional e teoria institucional. **Revista Contabilidade e Finanças – USP**, São Paulo, edição comemorativa, p.7-21, set./2006.

_____; PEREIRA, C. A.; FREZATTI, F. Aplicação do modelo de Burns e Scapens para avaliação do processo de institucionalização da contabilidade gerencial.

Revista Organizações e Sociedades, Salvador, v.15, n.44, p. 45-62, jan.- mar. 2008.

HAMEL, G. **O futuro da administração**. Campus: Rio de Janeiro, 2007.

HERZNER, A. **Gestão de projetos: as melhores práticas**. 2. ed. Bookman: Porto Alegre, 2006.

HISPAGNOL, G. M.; RODRIGUES, A. L. Implantação do BSC em operações brasileiras: estamos prontos? In: SIMPÓSIO DE ADMINISTRAÇÃO DE PRODUÇÃO, LOGÍSTICA E OPERAÇÕES INTERNACIONAIS – SIMPOI, 9., 2006, São Paulo. **Anais Eletrônicos...** São Paulo: FGV-EAESP, 2006. Disponível em < <http://www.mackenzie.br/dhtm/seer/index.php/jovenspesquisadores/article/viewFile/854/374>> Acesso em: 25 jan. 2010.

ITTNER, C.; LARCKER, D.; MEYER, M. Subjectivity and weighting of performance measures: evidence from a balanced scorecard. **The Accounting Review**, Austin, v. 3, n. 78, p 725-758, 2003.

JOHANSON, U. et al. Balancing dilemmas of the Balanced Scorecard. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Bradford, v. 19, n. 6, p. 842-857, 2006.

KALLÁS, D. **Balanced scorecard: aplicação e impactos: um estudo com jogos de empresas**. 2003. Dissertação (Mestre em Administração) - Programa de Pós-Graduação em Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

Kaplan, R.S.. *Conceptual Foundations of Balanced Scorecard* – Boston: Harvard Business School, 2010. (**Working Paper – 10-074.**)

_____; NORTON, D. P. **A estratégia em ação : *Balanced scorecard***. 10. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

_____; _____. *Creating the office of strategy management*. Boston: Harvard Business School, 2005. (**Working Paper – 05-071.**)

_____; _____. **A execução premium: a obtenção de vantagem competitiva através do vínculo da estratégia com as operações do negócio**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

_____; _____. **Mapas estratégicos : convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis**. 8 ed. Rio de Janeiro: Campus, 2004.

_____; _____. **Organização orientada para a estratégia**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

KONG, E. Analysing BSC and IC's usefulness in nonprofit organizations. **Journal of Intellectual Capital**, v. 11, n. 3, p. 284-304, 2010.

KRONMEYER FILHO, O. R.; KLIEMANN NETO, F. J.; RIBEIRO, J. L. D. Gestão estratégica e BSC: gaps e oportunidades de melhoria. In: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 24., 2004. Florianópolis. **Anais Eletrônicos...** Florianópolis, 2004. Disponível em <http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENESEP2004_Enesep0702_1001.pdf>. Acesso em 25 jan. 2010

KUNIYOSHI, M.S. **Institucionalização da gestão do conhecimento**: um estudo das práticas gerenciais e suas contribuições para o poder de competição das empresas do setor elétrico-eletrônico. 2008. Tese (Doutorado em Administração) - Programa de Pós-Graduação em Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

LAWRENCE, T. B.; WINN M. I.; JENNINGS, P. D. The temporal dynamics of institutionalization. **The Academy of Management Review**, Biarcliff Manor, v. 26, n. 4, p. 624-644, 2001.

LAWRIE G.; COBBOLD I. Third-generation balanced scorecard: evolution of an effective strategic control tool. **International Journal of Productivity and Performance Management**, Bradford, v. 53, n. 7, p. 611- 623, 2004.

LIMA, A. C. C. L.; PONTE, V. M. R. Um estudo sobre os fatores-chave na implantação de modelos de medição do desempenho organizacional. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, São Leopoldo, v. 3, n. 3, p. 285-296, set.- dez. 2006.

MACHADO, L. H. B.; BORINELLI, M. L. Uma análise crítica dos instrumentos propostos por Robert S. Kaplan para a contabilidade gerencial. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 9., 2005. **Anais Eletrônicos...** Florianópolis: Associação Brasileira de Custos, 2005. Disponível em <http://www.abcustos.org.br/texto/viewpublic?ID_TEXTO=588> Acesso em 25 jan. 2010.

MALINA, M. A.; SELTO, F. H. Communicating and controlling strategy: an empirical study of the effectiveness of the balanced scorecard. **Journal of Management Accounting Research**, Sarasota, v. 13, n. 1, p. 47-90, 2001.

MARCOVITCH, J.; RADOSEVICH, R. Planejamento estratégico nas organizações estruturadas por projetos. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 13, n. 2, p. 24-39, 1978.

MARONI NETO, R. **Análise comparativa entre modelos de mensuração de resultados**: uma abordagem teórica sobre os fatores do ambiente econômico. 2001. Dissertação. (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – FECAP, São Paulo, 2001.

MARR, B; ADAMS, C. The balanced Scorecard and intangible assets: similar ideas, unaligned concepts. **Measuring Business Excellence**, Bradford, v. 8, n. 3, p.18-27, 2004.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MASCARENHAS, S. A. **A Relação entre o ambiente técnico e o isomorfismo mimético**: um Estudo no Estado de São Paulo. 2008. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas) - Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2008.

MEYER, J. W.; ROWAN, B. Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony. **American Journal of Sociology**, Chicago, v. 83, n. 2, p. 340-363, 1977.

MEYER, J.; SCOTT, W. R.; STRANG, D. Centralization, fragmentation, and school district complexity. **Administrative Science Quarterly**, Ithaca, v. 32, n. 2, p. 186 – 201, 1987.

NIEBECKER, K.; EAGER, D.; KUBITZA, K. Improving cross-company project management performance with a collaborative project scorecard. **International Journal of Managing Projects in Business**, Bingley, v. 1, n. 3, p. 368-386, 2008.

OTLEY, D. Performance management: a framework for management control systems research. **Management Accounting Research**, Manchester, v. 10, n. 4, p. 363-382, Dec./1999.

PANDOLFI JR., L. et al. Estudo empírico sobre a relação entre a adoção de orçamento empresarial e o desempenho financeiro das empresas. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 9., 2005. Florianópolis. **Anais Eletrônicos...** Florianópolis: Associação Brasileira de Custos, 2005. Disponível em <[http://www.ucla.edu.br/DAC/departamentos/coordinaciones/costol/Congreso%20Internacional%20de%20Costos/VOL_200511232139%20\(D\)/artigos/custos_443.pdf](http://www.ucla.edu.br/DAC/departamentos/coordinaciones/costol/Congreso%20Internacional%20de%20Costos/VOL_200511232139%20(D)/artigos/custos_443.pdf)> Acesso em: 25 jan. 2010.

PARANJAPE, B.; ROSSITER, M.; PANTANO, V. Insights from the balanced scorecard performance measurement systems: successes, failures and future – a review. **Measuring Business Excellence**, Bradford, v. 10, n. 3, p. 4-14, 2006.

PIETRO, Vanderli C. et al. Fatores críticos na implantação do *Balanced Scorecard*. **Revista Gestão & Produção**, São Carlos, v. 13, n. 1, p. 81-92, jan.-abr./2006.

PMBOK® . **Um guia do conjunto de conhecimentos em gerenciamento de projetos**. Guia PMBOK®. 3. ed. Pensilvania: Project Management Institute Inc., 2004.

PMI® . **O Instituto**. Project management Institute. 2010. Disponível em: <<http://www.pmis.org.br/instituto.asp>>. Acesso em: 7 maio 2010.

QUINELLO, R. **A teoria institucional aplicada à administração**: entenda como o mundo invisível impacta na gestão dos negócios. São Paulo: Novatec, 2007.

REIS, L. G. **A influência do discurso no processo de mudança da contabilidade gerencial**: um estudo de caso sob o enfoque da teoria institucional. 2008. 187f. Tese (Doutorado em Contabilidade) Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

_____; PEREIRA, C.A. Uma análise das teorias organizacionais para o estudo da Contabilidade Gerencial. In: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 7., 2007, São Paulo. **Anais Eletrônicos...** São Paulo: FEA – USP. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos72007/486.pdf>>. Acesso em: 23 maio 2009.

REZENDE, A. J. **Um estudo sobre o processo de desinstitucionalização das práticas contábeis de correção monetária em empresas brasileiras**. 2009, 206f. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

ROWAN, B. Organizational structure and the institutional environment: the case of public schools. **Administrative Science Quarterly**, Ithaca, v. 27, n. 2, p. 259-279, jun. 1982.

SABESP. **Planejamento e gestão estratégica**. Presidência – P. Presidência de Planejamento e Gestão Empresarial – PG. Versão Preliminar, nov./2006. 56 p. Arquivo: Planejamento e Gestão Empresarial.doc. 2006a.

_____. **Proposta de integração dos processos de planejamento e orçamento**. Fundação do Desenvolvimento Administrativo – Fundap, set./2006. Arquivo: Integração planejamento orçamento. pptx. 2006b.

_____. Web site da Sabesp. Relação com investidores. 2010, 2009, 2008, 2007, 2006 e 2005. Disponível em: <<http://www.sabesp.com.br>>. Acesso em: 8/05/2010.

SANCHES, F. D. et al. Análise crítica sobre as contribuições da utilização do Balanced Scorecard em uma empresa estadual de saneamento. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15., 2008. Curitiba. **Anais Eletrônicos...** Curitiba: Associação Brasileira de Custos, 2008. Disponível em <http://www.abcustos.org.br/texto/viewpublic?ID_TEXTO=2595> Acesso em 25 jan. 2010.

SCOTT, W. R. The adolescence of Institutional Theory. **Administrative Science Quarterly**, Ithaca, v. 32, n. 5, p. 493-511, 1987.

SCAPENS, R. W. Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. **Management Accounting Research**, Manchester, n.5, p.301-321, 1994.

SENAI. **Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial**. 2010. Disponível em: <<http://www.senai.br/br/home/index.aspx>>. Acesso em: 7 maio 2010.

SELZNICK, P. Institutionalism "old" and "new". **Administrative Science Quarterly**, Ithaca, v. 41, n. 2, p. 270-277, June 1996.

SILVA, L. P. **Estudo de fatores que influenciam a mudança na contabilidade gerencial com enfoque na implementação do Balanced Scorecard** : estudo multicaseos. 2007. 165 p. Dissertação (Mestrado) - Programa de Pós-Graduação, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2007.

SILVA, P. D. A.; SANTOS, O. M.; PROCHNIK, V. Percepções quanto aos fatores críticos à implantação e uso do Balanced Scorecard: a experiência da Petrobras. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18., 2008. Gramado. **Anais Eletrônicos...** Gramado: CFC, 2008. Disponível em: <http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/504.pdf>. Acesso em: 8 nov. 2009.

SOARES, F. L. T. Estudo de caso SENAI: a gestão integrada de projetos estratégicos. In: COUTINHO, A.R.; KALLÁS, D. (Org.) . **Gestão estratégica** : Experiências e lições de empresas brasileiras. Rio de Janeiro: Campus, p. 85 – 91, 2005.

SOARES JUNIOR, H; PROCHNIK, V. Experiências comparadas de implantação do Balanced Scorecard no Brasil. In: CONGRESSO LATINO AMERICANO DE ESTRATÉGIA, 17, 2004, Santa Catarina, Anais... Santa Catarina: SLADE, 2004 1 CD – ROM.

STEEN, M. P. Human agency in management accounting change: a cognitive approach to institutional theory. **Labyrinth Publications**. The Netherlands, 2005.

STRANG, D.; MEYER, J. W. Institutional conditions for diffusion. **Theory and Society**, Dordrecht, v. 22, n. 4, p. 487-511, 1993.

TAKAHASHI, A. R. W.; ALMEIDA, F. R.; ALMEIDA, M. I. R. Ambiente e estratégias segundo a teoria sistêmica e teoria institucional: estudo comparativo de casos em escolas públicas. In: CONGRESSO LATINO-AMERICANO DE ESTRATÉGIA - SLADE, 17., 2004. Itapema. **Anais Eletrônicos...** Itapema: SLADE, 2004. 1 CD – ROM.

TOLBERT, P. S.; ZUCKER, L. G. Institutional sources of change in the formal structure of organizations: the diffusion of civil service reform, 1880-1935. **Administrative Science Quarterly**, Ithaca, v. 28, n.1, p. 22-39, 1983.

_____; ZUCKER, L.G. A institucionalização da teoria institucional. In: CLEGG, S.; HARDY, C.; NORDY, W. **Handbook de estudos organizacionais**, Tradução de Humberto F. Martins e Regina Luna S. Cardoso. São Paulo: Atlas, 1999. v.1, p. 196 - 219.

YIN, R. K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 3. ed. Porto Alegre: Bookmann, 2005.

ZAN, A. **Mudanças da contabilidade gerencial de uma organização**: estudo de caso com diagnóstico institucional. 2006, 116 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

ZUCKER, L. G. The role of institutionalization in cultural persistence. **American Sociological Review**, Albany, v. 42, n.5, p. 726-743, 1977.

_____. Institutional theories of organization. **Annual review of sociology**, Palo Alto v. 13, p. 443-464, 1987.

GLOSSÁRIO

ANÁLISE SWOT: instrumento de análise de contexto, que visa ao posicionamento e ao planejamento estratégico.

ARTEFATO: são atividades, ferramentas, instrumentos de gestão, modelos de gestão, sistemas que possam ser utilizados pelos profissionais de Contabilidade Gerencial no exercício de suas funções

BALANCED SCORECARD: é uma metodologia que possibilita aos gestores definir e implementar um conjunto de indicadores, financeiros e não financeiros, de forma balanceada, para a avaliação do desempenho de uma organização sob quatro perspectivas.

BENCHMARKING: processo contínuo de avaliação e comparação do nível de desempenho das melhores empresas no mercado, que visa atingir uma melhoria de performance.

BUDGET: Ver Orçamento.

CORE BUSINESS: é um termo em inglês que significa a parte central de um negócio ou de uma área de negócios.

DATA MINING: é o processo de explorar grandes quantidades de dados à procura de padrões consistentes.

DATA WAREHOUSES: é um repositório de dados de uma organização estocados eletronicamente.

ECONOMIC VALUE ADDED (EVA): valor econômico adicionado ou simplesmente valor adicionado.

E-MAIL: abreviatura de Electronic Mail ou correio eletrônico. Em princípio, qualquer correio feito por meio de computadores é e-mail, mas o nome é utilizado principalmente para a comunicação via Internet

FEEDBACK: é o procedimento que consiste no provimento de informação a uma pessoa sobre o desempenho, conduta, eventualidade ou ação executada por ela, objetivando orientar, reorientar e/ou estimular uma ou mais ações de melhoria, sobre as ações futuras ou executadas anteriormente.

GESTÃO ECONÔMICA (GECON): GECON ou modelo Gestão Econômica é um modelo de mensuração de custos baseado em gestão por resultados econômicos

GOOGLE DOCS: é um pacote de aplicativos do Google. Funciona totalmente on-line.

HABITUALIZAÇÃO: fase inicial do processo de institucionalização

HARD DISK: ou HD é o mesmo que disco rígido ou winchester. É um equipamento interno ou externo para o armazenamento de dados (programas, textos, sons, imagens etc)

INPUT: entrada de informações ou sinais.

LINK: usa-se, em geral, para designar uma ligação de sinal entre dois pontos

LOOPING: processo contínuo de repetição.

MITO: é uma narrativa de caráter simbólico, relacionada a uma dada cultura. O mito procura explicar a realidade, os principais acontecimentos da vida, os fenômenos naturais, as origens do Mundo e do Homem por meio de deuses, semi-deuses e heróis.

OBJETIFICAÇÃO: fase intermediária do processo de institucionalização.

ORÇAMENTO: é a expressão monetária de um planejamento operacional.

OUTPUT: saída de informações ou sinais.

PERFORMANCE: desempenho.

SEDIMENTAÇÃO: fase final do processo de institucionalização.

SCORECARDS: placar.

TABLEAU DE BORD: painel de bordo.

TAKEN-FOR-GRANTED: aceito sem verificação ou prova. Evidente, sem prova ou argumento.

TRADEOFFS: é uma expressão que define uma situação em que há conflito de escolha. Ele se caracteriza em uma ação econômica que visa à resolução de um problema, mas acarreta outro, obrigando a uma escolha.

TOP-DOWN:- de cima para baixo: é uma expressão que mostra o sentido que alguma ordem, implementação ou mudança é realizada dentro da empresa, nesse caso, da direção para os níveis operacionais.

APÊNDICE A – TERMO DE SOLICITAÇÃO PARA REALIZAÇÃO DE PESQUISA NA SABESP

São Paulo, 1º de dezembro de 2009.

Sabesp

A/C: Sr. Paulo Sergio Prioli

Ref.: Pesquisa na área de Contabilidade Gerencial

Paschoal Tadeu Russo, aluno matriculado sob o nº 08050132 no curso de Mestrado em Ciências Contábeis da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, sob a orientação do Prof. Dr. Claudio Parisi, vem por intermédio desta confirmar a autorização para o desenvolvimento de uma pesquisa empírica, mediante a formação de um protocolo de pesquisa, cujos resultados representarão parcialmente as proposições de uma Dissertação de Mestrado, conforme contato realizado anteriormente.

O objeto de pesquisa da referida Dissertação será o processo de institucionalização do BSC (*Balanced Scorecard*) utilizado na Sabesp, sob a responsabilidade da área de Planejamento Estratégico, conforme descrito no anexo1. O presente trabalho propõe uma investigação com as seguintes etapas:

- Análise de documentos internos da organização (modelo de BSC proposto, relatórios internos, memorandos, manuais, sistemas informatizados de gestão, ferramentas de TI utilizadas para a gestão do BSC, comunicações internas, etc.);
- Entrevistas com colaboradores da Sabesp e da Fundap envolvidos na elaboração do modelo de BSC;
- Aplicação de questionários aos usuários do BSC

Todos os dados coletados serão confidenciais e utilizados exclusivamente para fins de pesquisa acadêmica. O prazo previsto para a realização da pesquisa é de 12 meses, contado a partir de 1º de dezembro de 2009.

Agradecendo a atenção dispensada, subscrevemo-nos atentamente

Prof. Dr. Claudio Parisi

Paschoal Tadeu Russo

Anexo1: Arquivo contendo a apresentação: Avaliação do Estágio de Institucionalização do *Balanced Scorecard* na SABESP – Um estudo com base na Teoria Institucional.

APÊNDICE B – RELAÇÃO DE DOCUMENTOS CEDIDOS PELA SABESP

Doc Nº	Nome do Arquivo	Título do Documento
1	Agenda de Reunião PMO e ERA – 25/04/2008	Agenda das Próximas Reuniões de 2008
2	Convite – Programa – 21/10/2008	Encontro de planejamento da Diretoria de Gestão Corporativa – Programa de Trabalho – 30/10/2008
3	Planejamento Tático C30 e 31.10.08-ver – 21/11/2008	Novos direcionadores estratégicos 2009 / 2018 – Repasse do Planejamento Estratégico. Desdobramento para a Diretoria de Gestão Corporativa – C – 20 e 31 de outubro de 2008 – Superintendências de Planejamento Integrado - PI
4	Apresentação Metas CJ – 2009 – 21/11/2008	Metas 2009. Superintendência Jurídica – CJ – Imersão da Diretoria – 29/10/2008
5	Evento C – principais pontos CS – 31/10/2008	Superintendência de Suprimentos e Contratações Estratégicas; Como a CS pode atuar para atender as expectativas das diretorias e colaborar com as metas de cada uma delas, considerando o cenário econômico-financeiro, o ambiente de regulação e os requisitos do GVA; Principais Pontos.
6	Evento C - CP - 3 - 10 31/10/2008	Programas Prioritários CP
7	Plano de Ação CI para R 31/10/2008	Demanda / Área / Plano de Ação
8	Interfaces com CM 19/11/2010	Como a CM pode atuar para atender expectativas
9	Seminário de Planejamento C – AC 9 31-10 – 31/10/2008	Planejamento 2009-2018 - Superintendência de RH e Qualidade – CR - 30 e 31 de Outubro de 2008
10	Planejamento C31 -10 - 31/10/2008	Planejamento Estratégico da Diretoria de Gestão Corporativa - Superintendência de Suprimentos e Contratações Estratégicas - CS
11	Planejamento Tático – F - 24.11.08	Novos Direcionadores Estratégicos - 2009/2018 - Repasse do Planejamento Estratégico - Desdobramento para a Diretoria Econômico - Financeira e de Relações com Investidores – F - 24 de novembro de 2008.
12	Orientador do BSC Sabesp – Administrador – 10/11/2010	Orientador do Site BSC Sabesp – Ciclo de Gestão 2009 – 18 - Administrador
13	Orientador do BSC Sabesp – Colaborador – 10/11/2010	Orientador do Site BSC Sabesp – Ciclo de Gestão 2009 – 18 - Colaborador
14	Orientador do BSC Sabesp – Usuário – 10/11/2010	Orientador do Site BSC Sabesp – Ciclo de Gestão 2009 – 18 - Usuário
15	Treinamento MS Project Profissional 2007 - 10/11/2010	Treinamento EPM 2007 (MS Project Professional 2007 e PWA – Project Web Access 2007)
16	Apresentação FTC Orçamento Plurianual 09 – 13 ajustada	Orçamento Plurianual 2009 a 2013 - Apresentação ao Conselho de Administração - F – Diretoria Econômico Financeira e de Relações com Investidores FT/FTO/FTC - 19/12/2008
17	PPR 2010 – Reunião CODEC 15.10.10 – 14/10/10	Programa de Participação nos Resultados - PPR 2010 – 15/10/2010
18	PRE-WORK 12/08/2003	PRE-WORK 12/08/2003 - Processo de Planejamento Empresarial – Planejamento Estratégico 1997 / 1998 - Superintendência de Planejamento e Gestão Empresarial – PG – Setembro / 96
19	Cenário-organizacional – 11/12/97	Planejamento Estratégico de 1998 a 2002 - Cenário Organizacional – Sustentabilidade do modelo de gestão da nova Sabesp.

continua

continuação

20	Cenário Político Institucional – 28/11/97	Cenário Social, Político e Institucional – Planejamento Estratégico 1998 – 2002 - Sustentabilidade do modelo de gestão da nova Sabesp.
21	Plano Estratégico 1998 – 2002 parte 1 - 3/3/2004	Plano estratégico empresarial – IV – Metas empresariais 1998 – 2002- Planejamento Estratégico – 1998 - 2002
22	Plano Estratégico 1998 – 2002 parte 2 - 3/3/2004	Plano estratégico empresarial – IV – Metas empresariais 1998 – 2002- Planejamento Estratégico – 1998 - 2002
23	Ciclo – 3/8/99	Ciclo de Planejamento
24	Conjuntura – 1 dia – 30/9/99	Conjuntura Empresarial – 4/10/99 – Embú – Planejamento Estratégico 2000 – 2004 – Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo
25	Diretrizes Estratégicas - 30/9/99	Processo de planejamento empresarial Sabesp – 2000 – 2004.
26	Reunião da C – 8/10/99	SEM TÍTULO
27	Sequência do processo de planejamento – 1/10/99	Sequência do processo de planejamento
28	Planejamento Estratégico – 2000 – 2004 – versão final – 20/04/2000	Planejamento Estratégico Empresarial – Sabesp – 2000 - 2004
29	Apresentação Tático – 29/10/99	Planejamento Tático 2000 – 2004 – Planejamento Estratégico 2000 a 2004
30	Ciclo – 15/7/99	Ciclo de planejamento empresarial 2000/2004
31	Plano Estratégico – Sabesp – 24/11/2000	Plano Estratégico Empresarial – 2001-2005
32	Diretrizes – Comparação C – versão 2 - 11/12/2002	Plano Estratégico 2003 – 2006 – Diretoria de Gestão de Assuntos Corporativos C – Diretrizes Estratégicas
33	Metas Empresariais II – 7/7/2003	Metas empresariais Sabesp – 2003 – 2006 – Reavaliação do processo de Planejamento Empresarial – 2003 - 2006
34	Planejamento Estratégico - 3/6/2003	Planejamento Estratégico do Negócio Utilizando os Conceitos do Balanced Scorecard (BSC)
35	Processo 2/10/2001	Proposta para Realinhamento do Processo de Planejamento Empresarial – 2002 - 2006
36	Apresentação 2003 – 2007 - CG	Seminário Planejamento Tático Operacional da VPA 2002 / 2006 – Embú das Artes 05 e 06 de novembro de 2001
37	Matriz Swot – 6/8/2003	Desenvolvendo o planejamento Estratégico nas Organizações
38	Gestão de Riscos – 19/10/2006	Gestão de Riscos - Roteiro metodológico – Fevereiro 2006 – Atualização de agosto de 2006
39	Apresentação Assessor – 29/06/2006	Projeto de planejamento estratégico e suporte à gestão - Neuza Maria Simões Parreira - Superintendente de Planejamento e Gestão Empresarial - PG
40	Apresentação C 15-12-2005 – 6/2/2006	Projeto de planejamento estratégico e suporte à gestão - Neuza Maria Simões Parreira - Superintendente de Planejamento e Gestão Empresarial - PG
41	Apresentação IPT 03-02-2006	Projeto de Planejamento Estratégico e Suporte à Gestão - Reunião com o IPT - Instituto de Pesquisas Tecnológicas - Superintendência de Planejamento e Gestão Empresarial – PG - Escritório de Gerenciamento de Projetos – PMO - SABESP - Sala de Reunião da PG - 03 de fevereiro de 2006.
42	Estrutura Organizacional – 22/12/2009	Estrutura Organizacional

continua

continuação

43	Linha do tempo – Atividades Planejamento – 22/12/2006	Projeto de planejamento estratégico e suporte à gestão
44	Reunião Ernest & Young – 1/9/2006	Gestão Estratégica com a ferramenta BSC – Reunião com Ernest & Young - 04 de setembro de 2006 - Superintendências de Planejamento e Gestão Empresarial – PG - Departamento de Planejamento Estratégico - PGE
45	Caderno 3 – Parte 2 – Priorização de Projetos – 5/4/2005	Sabesp: Planejamento Estratégico Balanced Scorecard – BSC - Alcançando a Excelência na Gestão Estratégica - Construindo e implementando uma infraestrutura para a gestão de um portfólio de projetos - Fase 1: Estabelecimento do sistema de priorização de projetos estratégicos - Workshop, 18 e 19 de Novembro de 2004
46	Crerios Hieraquizaço – 23/9/2004	Sabesp Strategic Planning - Phase 2: Balanced Score Card Implementation - PMO Implementation Workshop: - The Methodology for Establishing Criteria for Ranking BSC Initiatives - By: Sherif Farghal, PhD - July 30th, 2004 – PAC - Project Advisors COE
47	EE – Apresentação Priorizaço de Projetos – Pesos – 25/11/2004	Alcançando a Excelência na Gestão Estratégica - Estabelecimento de Pesos na seleço de projetos - Seminário de Planejamento Estratégico - Dia 18 e 19 de novembro de 2004
48	Grupos de Hieraquizaço – 30/11/2004	Alcançando a Excelência na Gestão Estratégica - Formação dos Grupos de Trabalho - Crerios de Hieraquizaço de Projetos do BSC – Sabesp - Seminário de Planejamento Estratégico - Dia 18 e 19 de novembro de 2004
49	Matriz Priorizaço – 4/4/2005	SEM TÍTULO
50	Planejamento e gestão estratégica 7/2/2007	Planejamento e gestão estratégica empresarial - Presidência – P – Superintendência de Planejamento e Gestão Empresarial – PG – Versão Preliminar – Novembro de 2006
51	Gesner Discurso Posse 31/1/2007	Discurso de Gesner Oliveira proferido por ocasião de posse na Presidência da Sabesp.
52	RD – 21-12-2006 – 21/12/2006	Reunião de Avaliação da Estratégia - BSC – SABESP - Auditório Tauzer Quinderé - Costa Carvalho – São Paulo - 21 de dezembro de 2006
53	Plano Estratégico 2006 – 12/03/2008	Plano Estratégico Empresarial – Sabesp – Presidência P – Superintendência de Planejamento e Gestão Empresarial - PG
54	Planejamento Estratégico – 1/2/2007	Plano Estratégico Empresarial – Sabesp – Presidência P – Superintendência de Planejamento e Gestão Empresarial - PG
55	Reunião Symnetics 12-12-2006 – 13/12/2006	A Experiência de implantação do Balanced Scorecard na SABESP - Neuza Maria Simões - Superintendência de Planejamento - e Gestão Empresarial - Dezembro de 2006
56	Projeto BSC Sabesp Base – 10/1/2007	O Balanced Scorecard na SABESP - Setembro/2003 a Dezembro/2006 - Companhia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo – Presidência - Janeiro de 2007
57	Projeto BSC – Apresentação – Versão 2	Projeto de Planejamento Estratégico e Suporte à Gestão Empresarial – Presidência -Superintendência de Planejamento e Gestão Empresarial - janeiro de 2007
58	Ranking GVA 50 – 2006 – 19/8/2006	GVA® – Geração de Valor ao Acionista - Ranking GVA® 50 – 2006 - GVA® - Fundação Getulio Vargas – FGV Projetos

continua

continuação

59	Proposta FUNDAP Sabesp 2007 – 19/12/2006	Proposta Técnica - Consultoria para Integração dos Processos de Planejamento e Orçamento na Companhia - SABESP - Dezembro de 2006
60	Integração Planejamento Orçamento	Proposta de Integração dos Processos de Planejamento e Orçamento - Setembro / 2006 - Fundação do Desenvolvimento Administrativo – Fundap
61	Fundap x FGV – 29/1/2007	INTEGRAÇÃO DO PROJETO GVA® (FGV) COM O PROJETO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO INTEGRADOS (FUNDAP):
62	6-11-23 – Reunião Comitê Diretivo – Final da Fase 1 – 30/11/2006	PROJETO GVA® NA SABESP - Reunião do Comitê Diretivo - Apresentação Final da Primeira Fase - São Paulo, 23 de Novembro de 2006
63	6-10-31 – Reunião III – Equipe de Projeto – 23/11/2006	PROJETO GVA® NA SABESP - Valoração dos Ativos, Vida Útil e Depreciação - Econômica e Métricas Consolidadas - São Paulo, 31 de Outubro de 2006
64	6-09-28 - Reunião II – Equipe de Projeto – 7/11/2006	PROJETO GVA® NA SABESP - Segunda Reunião da Equipe de Projeto - Moeda, WACC e Múltiplo de Valor - São Paulo, 28 de Setembro de 2006
65	6-08-31 - Reunião I – Equipe de Projeto – 31/8/2006	PROJETO GVA® NA SABESP - Primeira Reunião da Equipe de Projeto - São Paulo, 31 de Agosto de 2006
66	6-8-18 – Apresentação Kick – off – 17/8/2006	PROJETO GVA® NA SABESP - Lançamento do Projeto GVA® na SABESP - São Paulo, 18 de Agosto de 2006
67	6-8-09 – Apresentação Indical – 9/8/2006	PROJETO GVA® NA SABESP - Plano de Trabalho e Definição da Equipe do Projeto - São Paulo, 09 de Agosto de 2006
68	Apres Institucional4trim06 port – 26/7/2007	Apresentação Institucional – Atualização: Abril 2007
69	Mapa BSC - 6/09/2007	Mapa Estratégico do Balanced Scorecard na SABESP – Presidência - Superintendência de Planejamento Integrado
70	Endereço URL 19//2010	SEM TÍTULO
71	Portifólio de Programas e Projetos – 19/11/2010	SEM TÍTULO
72	Programas Corporativos – 4/1/2007	SEM TÍTULO
73	Programas Projetos Sabesp - Diretora R – UNs – 19/11/2010	SEM TÍTULO
74	Acompanhamento – Programas – Projetos – 9/6/2005	SEM TÍTULO
75	Agenda Detalhamento de Programas e Projetos – 3ª etapa – 1/8/2005	Agenda para detalhamento de Programas e Projetos - BSC
76	Agenda FUNDAP para a 3ª etapa – 5/5/2005	SEM TÍTULO
77	Agenda Esforço Final - 8/9/2005	SEM TÍTULO
78	Capa de relatório projetos – 8/12/2004	Planejamento Estratégico 2004/2008 – Projetos dos Objetivos Estratégicos do BSC – Workshop para hierarquização de Projetos dos Objetivos Estratégicos do BSC – 16 de Dezembro de 2004
79	Consolidação das iniciativas – Fundap – Revisado Sabesp – 22/11/2004	SEM TÍTULO

continua

continuação

80	Fundap – Consolidação de Programas Projetos e investimentos – 7/12/2004	SEM TÍTULO
81	Programas – Projetos – 7/12/2004	SEM TÍTULO
82	Programas Projetos – 23/6/2006	SEM TÍTULO
83	Detalhamento dos Programas e Projetos – 8/4/2005	Detalhamento dos Programas e Projetos - Revisão dos Conceitos e Instrumentos para Elaboração dos Planos de Ação - Alberto S. Brito - Abril 2005 - Fundação do Desenvolvimento Administrativo – Fundap.
84	AC 16.1 – Detalhamento Gestão estratégica de pessoas – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
85	AC 16.2 – Detalhamento Gestão do Conhecimento – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
86	AC 17 – Detalhamento preparar a organização – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
87	AC 18 – Detalhamento Responsabilidade Social – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
98	C5-1 Detalhamento mananciais – 10/2/2004	Detalhamento de projeto
89	C5-2 – Detalhamento produção – 10/12/2004	Detalhamento de projeto
90	C5-3 – Detalhamento adução reservação – 10/12/2004	Detalhamento de projeto
91	C5-4 – Detalhamento Distribuição – 10/12/2004	Detalhamento de projeto
92	C5-5 – Detalhamento coleta – 10/12/2004	Detalhamento de projeto
93	Detalhamento de projeto	Detalhamento de projeto
94	C5-7 – Detalhamento tratamento – 10/12/2004	Detalhamento de projeto
95	C5-8 Detalhamento atend cliente – 10/12/2004	Detalhamento de projeto
96	C5-9- Detalhamento qualidade – 10/12/2004	Detalhamento de projeto
97	C6-1 – Detalhamento informações mercadológicas – 2/12/2004	Detalhamento de projeto
98	C6-2 – Detalhamento satisfação do cliente – 3/12/2004	Detalhamento de projeto
99	C6-3 – Detalhamento grandes clientes – 3/12/2004	Detalhamento de projeto
100	C07 - Detalhamento Nov neg – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
101	C08 – Detalhamento Empresa Cidadã – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
102	F1 – Detalhamento obter recursos – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
103	F2-02 – Detalhamento materiais de tratamento – 15/12/2004	Detalhamento de projeto

continua

continuação

104	F2-03 – Detalhamento Energia – 15/12/2004	Detalhamento de projeto
105	F2-04 – Detalhamento banco de preços	Detalhamento de projeto
106	F2-05 – Detalhamento materiais – 15/12/2004	Detalhamento de projeto
107	F2-06 – Detalhamento serviços de terceiros – 15/12/2004	Detalhamento de projeto
108	F2-07 – Detalhamento planejamento tributário – 20/12/2004	Detalhamento de projeto
109	F2-08 – Detalhamento receitas venda patrimônio – 4/3/2005	Detalhamento de projeto
110	F2-09 – Detalhamento redução custos – 4/3/2005	Detalhamento de projeto
111	F2-10 – Detalhamento sistema informações patrimoniais – 4/3/2005	Detalhamento de projeto
112	F2-11 – Detalhamento otimização complexos ADM – 4/3/2005	Detalhamento de projeto
113	F3-Detalhamento modelo tarifário – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
114	F4-01 – Detalhamento redução da dívida – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
115	F4-02 – Detalhamento recuperação de receitas órgãos públicos – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
116	PI 9-1 – Detalhamento integ plan orç – 14/12/2004	Detalhamento de projeto
117	PI 9-2 – Detalhamento ambiental – 14/12/2004	Detalhamento de projeto
118	PI 10-1 - Detalhamento Sist Informações – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
119	PI 10-2 – Detalhamento Gestão de Custos – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
120	PI 10-3 – Detalhamento Orçamento Base Zero – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
121	PI 11-1 – Detalhamento Hidrômetro – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
122	PI 11-2 – Detalhamento Reparo de vazamentos – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
123	PI 11-3 – Detalhamento Macromedição – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
124	PI 11-4 – Detalhamento Renovação redes – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
125	PI 11-5 – Detalhamento Gerenciamento pressões – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
126	PI 11-6 – Detalhamento Saneamento mananciais – 7/12/2004	Detalhamento de projeto

continua

continuação

127	PI 11-7 – Detalhamento Processo água – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
128	PI 11-8 – Detalhamento manutenção preventiva – 7/12/2004	Detalhamento de projeto
129	Formulário plano ação programa Sabesp - 23/2/2007	Plano ação programa / subprograma
130	Formulário plano ação projeto Sabesp - 23/2/2007	Plano de ação do projeto
131	Programas e projetos 12/5/2005	Definição de um Programa sobre um processo em curso – BSC Sabesp
132	Reunião de Partida BSC – Final – 4/4/2005	Projeto: Planejamento Estratégico e Mecanismos de Suporte à Gestão Reunião de Partida: Detalhamento dos Programas e Projetos do BSC SABESP - 04 de abril de 2005 - Auditório: Tauzer Quinderé (Costa Carvalho)
133	Reunião PI – 10 mod – 7/6/2005	Projeto: Planejamento Estratégico e Mecanismos de Suporte à Gestão - Grupo de Trabalho - Objetivo PI-10: Instrumentalizar a Gestão Empresarial - Reunião Inicial: Detalhamento dos Programas e Projetos do BSC –PI10 - 08 de junho de 2005
134	MS Project Fundamentos Sabesp – 13/10/2004	Gestão de Projetos - Alberto S. Brito - MS Project: Fundamentos
135	Orientador Gestão de Programas – 31/3/2005	Processo de Gestão – Programa / Sub-Programa
136	Orientador Gestão de Projetos	Processo de Gestão - Projetos
137	1 – 01 08 08 Sabesp 3 – 12/8/2008	MB ASSOCIADOS - Cenário Macroeconômico – Sabesp - 01 de Agosto de 2008
138	2 – Sabesp apresentação inicial – 01 ago 08 ck v3 – 12/08/2008	GESTÃO DE VALOR AGREGADO - PROJETO GVA® NA SABESP - São Paulo, 01 de Agosto de 2008
139	3 – GE Water Ecomagination – Cenários Estratégicos Ambientais – Versão 4	Ecomagination – GE Water & Process Technologies
140	4 – Ecomagination – apresentação externa em português – final	Ecomagination - Agosto de 2008 – Fabio Carmo - GE
141	5 – WB Thadeu presentation Sabesp Aug 01	Possíveis Cenários e Tendências para Empresas de Saneamento - Marcos Thadeu Abicalil - Especialista Sênior em Água e Saneamento – Banco Mundial
142	Conceitos SWOT 3/9/2008	Texto para reflexão: Elaboração das Estratégicas
143	Direcionadores estratégicos final – 1/8/2008	Seminário de Planejamento Estratégico 2009 – 2018 – Folha de Trabalho
144	Matriz SWOT – 28/7/2008	Matriz SWOT
145	Metas Folha de Trabalho 1 – 2/8/2008	Seminário de Planejamento Estratégico 2009 – 2018 – Folha de Trabalho
146	Metas Folha de Trabalho 2 – 2/8/2008	Seminário de Planejamento Estratégico 2009 – 2018 – Folha de Trabalho
147	Objetivos Estratégicos – 2/8/2008	Seminário de Planejamento Estratégico 2009 – 2018 – Folha de Trabalho
148	Carta Presidente – 4/7/2008	Carta Circular da Diretoria

continua

continuação

149	E-mail Gesner 10/7/2008	Ciclo do planejamento estratégico 2008 – 2009
150	Consolidação 1 V1 - 21/7/2008	SEM TÍTULO
151	Consolidação 2 v1 – 23/7/2008	Fatores Externos à empresa
152	Consolidação 3 v3 – 28/7/2008	SEM TÍTULO
153	Consolidação 3 v4 – 29/7/2008	SEM TÍTULO
154	Consolidação 4 – 21/7/2008	SEM TÍTULO
155	Consolidação 4 v1 – 23/7/2008	SEM TÍTULO
156	Consolidação 5 v1 – 23/7/2008	SEM TÍTULO
157	Consolidação 6 – 21/7/2008	Sugestão para indicadores PLR 2009
158	Consolidação 6 v1– 21/7/2008	Sugestão para indicadores PLR 2009
159	Consolidação 7 – 21/7/2008	Questões para reflexão
160	Consolidação 8 – 18/7/2008	SEM TÍTULO
161	Questionário Planejamento Estratégico – 10/7/2008	Pré-Work Sabesp – Questionário para reflexão estratégica – Seminário de Planejamento Empresarial – 2009 – 2018 – Superintendência de Planejamento Integrado - PI
162	Capa Plano – 5/9/2008	Plano Estratégico Empresarial Sabesp – Direcionadores Estratégicos para a Sabesp – 2009 – 2018 – Setembro 2008
163	Capa Produto – 8/8/2008	Produtos do Seminário de Planejamento Estratégico - Sabesp – Seminário de Planejamento Empresarial – 2009 – 2018 – Agosto 2008
164	Cronograma – 26/8/2008	Cronograma de eventos do planejamento
165	Diretrizes – rascunho – 29/8/2008	Diretrizes Estratégicas Empresariais
166	Grupos dos objetivos – 6/8/2008	Grupos de objetivos
167	Matriz SWOT – 27/10/2008	Matriz SWOT
168	Visão Geral Proximos Passos – 7/8/2008	Gestão Estratégica – Ciclo 2009 / 2018 – Visão Geral – Alberto S. Brito – 5/8/2008 - Fundap
169	Objetivos Estratégicos – 23/09/2008	Produtos do Seminário de Planejamento Estratégico – Sabesp – Seminário de Planejamento Empresarial – 2009 – 2018 – Agosto - 2008
170	Produtos da Primeira Imersão - 8/8/2008	Produtos do Seminário de Planejamento Estratégico – Sabesp – Seminário de Planejamento Empresarial – 2009 – 2018 – Agosto - 2008
171	Produtos da Primeira Imersão – Direcionadores – 13/8/2008	Produtos do seminário de planejamento estratégico empresarial 2009 / 20018 agosto / 2008
172	Produtos da Primeira Imersão – ver1 – 8/8/2008	Produtos do seminário de planejamento estratégico empresarial 2009 / 20018 agosto / 2008
173	Produtos da Primeira Imersão – ver2 – 12/8/2008	Produtos do seminário de planejamento estratégico empresarial 2009 / 20018 agosto / 2008

continua

continuação

174	Produtos da Primeira Imersão – ver3 – 27/8/2008	Produtos do seminário de planejamento estratégico empresarial 2009 / 20018 agosto / 2008
175	Produtos da Primeira Imersão – ver4 – 8/9/2008	Produtos do seminário de planejamento estratégico empresarial 2009 / 20018 agosto / 2008
176	Mapa Estratégico BSC – 8/8/2008	Mapa Estratégico Sabesp – Hipóteses e proposição para discussão – Agosto 2008
177	Proposta – 13/8/2008	Gestão estratégica na Sabesp – Ciclo 2009 – 2018 – Visão Geral – Alberto S. Brito – 05 de agosto de 2008 - Fundap
178	Proposta 2 – 13/8/2008	Gestão estratégica na Sabesp – Ciclo 2009 – 2018 – Visão Geral – Alberto S. Brito – 14 de agosto de 2008 - Fundap
179	Visão Geral Próximos Passos – 8/8/2008	Gestão estratégica na Sabesp – Ciclo 2009 – 2018 – Visão Geral – Alberto S. Brito – 14 de agosto de 2008 - Fundap
180	7 pontos de destaque – 6/8/2008	Pontos de destaque do planejamento 2009 / 2018
181	Diretrizes Estratégicas – 6/8/2008	Diretrizes estratégicas para a Sabesp – Seminário de Planejamento Estratégico 2009/2018
182	Apresentação Direcionadores – 6/8/2008	Seminário de planejamento estratégico 2009 / 2018
183	Matriz SWOT – Síntese – 12/8/2008	Matriz SWOT – Resumo das apresentações dos grupos de trabalho.
184	Apresentação objetivos Final – 6/8/2008	Seminário de planejamento estratégico 2009 / 2018
185	Apresentação indicadores Completo – 5/8/2008	Seminário de planejamento estratégico 2009 / 2018
186	e-mail Metas CJ – 6/8/2008	Metas CJ
187	Meta com plano de ação e indicador – 5/8/2008	SEM TÍTULO
188	Metas CJ 2008 – 24/7/2008	SEM TÍTULO
189	Planejamento estratégico final – 5/8/2008	Planejamento Estratégico Agosto 2008
190	Proposta CJ 1sem 08 – 5/8/2008	SEM TÍTULO
191	Site – 5/8/2008	Sem Título
192	Código ética – 11/8/200	Código de Ética e Conduta Sabesp – 2006-01
193	Valores Éticos Sabesp – 11/8/2008	Valores Éticos da Sabesp
194	Código de conduta Sabesp – 11/8/2008	Código de Conduta
195	Princípios Éticos Sabesp – 11/8/2008	Princípios Éticos - Sabesp
196	Valores Éticos Sabesp – 11/8/2008	Valores éticos da Sabesp
197	Caderno Direcionadores Conselho de Administração 11 set08- 11/08/2008	Plano Estratégico Empresarial – Direcionadores Estratégicos para a Sabesp – 2009 / 2018 – Setembro 2008.
198	Direcionadores Estratégicos Conselho de Administração 11 set08 – 11/09/2008	Seminário de Planejamento Estratégico – Produtos do Planejamento Estratégico – Conselho de Administração – 11/09/2008

continua

continuação

199	Clientes – contribuição M – 7/8/2008	Clientes
200	Considerações Ameaças – 8/8/2008	Análise do Ambiente Externo Ameaças
201	Considerações Missão – 6/8/2008	Missão Sabesp
202	Considerações dos Objetivos – 6/8/2008	Planejamento Estratégico 2009 – 2018 – Objetivos Estratégicos
203	Considerações Oportunidades – 8/8/2008	Análise do Ambiente Externo: Oportunidades
204	Considerações para a Visão – 6/8/2008	Visão Sabesp
205	Considerações Pontos Fortes – 8/8/2008	Pontos Fortes
206	Considerações Pontos Fracos – 8/8/2008	Pontos Fracos
207	Direcionadores Consolidação – 8/8/2008	Declaração da Missão da Sabesp e Declaração da Visão
208	Grupo para consolidação dos trabalhos do seminário – 6/8/2008	SEM TÍTULO
209	Processos Internos – Contribuição M – 7/8/2008	Processos Internos
210	Coordenadores – 6/8/2008	Proposta de coordenação
211	Proposta de Coordenação – 12/9/2008	Planejamento Estratégico Sabesp 2009 / 2018 - setembro 2008 – Proposta de Coordenação – Objetivos Estratégicos
212	Proposta de Coordenação – 05.09.2008 - 12/9/2008	Planejamento Estratégico Sabesp 2009 / 2018 - setembro 2008 – Proposta de Coordenação – Objetivos Estratégicos
213	Proposta de Coordenação – preenchida – 18/09/2008	Planejamento Estratégico Sabesp 2009 / 2018 - setembro 2008 – Proposta de Coordenação – Objetivos Estratégicos
214	Proposta de Coordenação – representantes F – 18/09/2008	Planejamento Estratégico Sabesp 2009 / 2018 - setembro 2008 – Proposta de Coordenação – Objetivos Estratégicos
216	Proposta de coordenadores de objetivos – 11/08/2008	Planejamento Estratégico Sabesp 2009 / 2018 - – Proposta de Objetivos Estratégicos – Perspectiva Econômico Financeira
216	Proposta Coordenadores – 20/08/2008	Seminário de Planejamento Estratégico 2009/ 2018 – Produtos do Planejamento Estratégico – Reunião de Diretoria – 21/08/2008
217	Coordenadores BSC – 29/10/2008	Coordenadores de Objetivos Representantes e Comitê GVA
218	Mapa para o Painel – 26/10/2009	Mapa do BSC da Sabesp
219	Apresentação Edson T – 6/10/2008	Novos Direcionadores Estratégicos – Repasse do Planejamento Estratégico – Superintendência de Planejamento Integrado – PI – Encontro de Planejamento da T – Centro Britânico – 06/10/2008
220	Convite para o encontro da T – 30/9/2008	Convite para o encontro do planejamento da T
221	Planejamento Empresarial T – 06/10/2008 – 30/09/2008	Novos Direcionadores Estratégicos – Repasse do Planejamento Estratégico – Superintendência de Planejamento Integrado – PI – Encontro de Planejamento da T – Centro Britânico – 06/10/2008

continua

continuação

222	Programas Estruturantes T – 06.10.2008 – 6/10/2008	Novos Direcionadores Estratégicos – Repasse do Planejamento Estratégico – Superintendência de Planejamento Integrado – PI – Encontro de Planejamento da T – Centro Britânico – 06/10/2008
223	Apresentação Base R – 26/9/2008	Diretoria R – Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – 24 e 25 de setembro de 2008.
224	Apresentação Dr. Humberto – 25/09/2008	Diretoria R – Planejamento da Diretoria – 2009 / 2018 – Umberto Cidade Semeghini – 25/09/2008
225	Apresentação Edson R – 3/10/2008	Novos Direcionadores Estratégicos – Repasse do Planejamento Estratégico – Superintendência de Planejamento Integrado – PI – Embú -25/09/2008
226	Gestão dos Resultados – 29/9/2008.	Gestão Estratégica - Componentes
227	Consolidação 1 – 2/9/2008	Perguntas
228	Consolidação 1 – v1 - 2/9/2008	Perguntas
220	Consolidação 2 – 2/9/2008	SEM TÍTULO
230	Consolidação 2 v1 – 3/9/2008	SEM TÍTULO
231	Consolidação 3 – 3/9/2008	SEM TÍTULO
232	Consolidação 3 v1 – 4/9/2008	SEM TÍTULO
233	Consolidação 4 – 2/9/2008	SEM TÍTULO
234	Consolidação 5 – 2/9/2008	SEM TÍTULO
235	Modelo_Convite – 19/9/2009	Convite Diretoria R
236	Correlação dos objetivos com o mapa anterior – 23/10/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – Folha de Trabalho
237	Folhas de trabalho – Demandas Final – 23/9/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – Folha de Trabalho
238	Folha de trabalho R – Objetivo Estratégico Final – 23/9/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – Folha de Trabalho
239	Conceitos SWOT – 4/9/2008	Texto para reflexão: Elaboração das estratégias
240	Folha de Trabalho – Demandas – 22/9/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – Folha de Trabalho
241	Folha de Trabalho – Matriz SWOT mov1 – 4/9/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – Folha de Trabalho
242	Folha de Trabalho – Matriz SWOT mov1 – 3/9/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – Folha de Trabalho
243	Folha de Trabalho – Metas 1 – 5/9/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – Folha de Trabalho
244	Folha de Trabalho – Metas 2 – 4/9/2008	Proposta de indicadores para áreas Meio por Diretoria
245	Folha de Trabalho – Objetivo Estratégico – 16/9/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – Folha de Trabalho
246	Folha de Trabalho – Objetivo Estratégico rev– 16/9/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – Folha de Trabalho
247	Horário Final mod 4 – 23/9/2008	Diretoria R

continua

continuação

248	Avaliação – 15/9/2008	Avaliação do Seminário
249	Boas vindas – 24/09/2009	SEM TÍTULO
250	Carta do Superintendente – 30/09/2008	Carta Circular do Superintendente
251	Check list R – 2/9/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – Check List
252	Coordenadores – 24/9/2010	Diretoria R – Definição de coordenadores de objetivo da R
253	Caderno de Planejamento R – revisado – 11/11/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria de Sistemas Regionais – Seminário de Planejamento da Diretoria R 2009/2018 – Setembro 2008
254	Grupos de trabalho – 5/9/2008	Bloco 2 : Construção da Matriz SWOT
255	Grupos de trabalho – mov 2 - 5/9/2008	Bloco 2 : Construção da Matriz SWOT
256	Grupos mov2 – 5/9/2008	SEM TITULO
257	Participantes dos grupos – 8/9/2008	SEM TITULO
258	Participantes por grupo – 5/9/2008	SEM TITULO
259	Participantes por grupo e objetivo – 5/9/2008	SEM TITULO
260	Participantes por grupo e objetivo – 24/9/2008	SEM TITULO
261	Participantes por grupo mov 2 – 5/9/2008	SEM TITULO
262	Apresentação objetivos consolidado PI – 8/10/2008	Seminário de planejamento da Diretoria R – 2009 / 2018
263	Apresentação objetivos seminário	Seminário de planejamento da Diretoria R – 2009 / 2018
264	Coordenadores – 6/10/2008	Coordenadores de Objetivos Estratégico do BSC da Diretoria de Sistemas Regionais - R
265	Demandas para a alta administração – 1/10/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R – Demandas para a alta administração
266	Demandas para a alta administração – revisão - 30/10/2008	Seminário de Planejamento da Diretoria R – Demandas para a alta administração
267	Questionário – Boranga 15/7/2008	Pré-Work Sabesp – Questionário para Reflexão Estratégica – Seminário de Planejamento Empresarial 2009/2018 – Julho 2008
268	Questionário – Comparini - 15/7/2008	Pré-Work Sabesp – Questionário para Reflexão Estratégica – Seminário de Planejamento Empresarial 2009/2018 – Julho 2008
269	Questionário – Isaías - 15/7/2008	Pré-Work Sabesp – Questionário para Reflexão Estratégica – Seminário de Planejamento Empresarial 2009/2018 – Julho 2008
270	Questionário – Oto - 15/7/2008	Pré-Work Sabesp – Questionário para Reflexão Estratégica – Seminário de Planejamento Empresarial 2009/2018 – Julho 2008
271	Questionário – Reynaldo Young -15/7/2008	Pré-Work Sabesp – Questionário para Reflexão Estratégica – Seminário de Planejamento Empresarial 2009/2018 – Julho 2008

continua

continuação

272	Questionário – Felipe - 17/7/2008	Pré-Work Sabesp – Questionário para Reflexão Estratégica – Seminário de Planejamento Empresarial 2009/2018 – Julho 2008
273	Questionário – Irineu - 16/7/2008	Pré-Work Sabesp – Questionário para Reflexão Estratégica – Seminário de Planejamento Empresarial 2009/2018 – Julho 2008
274	Questionário – Luiz Paulo – complemento - 16/7/2008	Pré-Work Sabesp – Questionário para Reflexão Estratégica – Seminário de Planejamento Empresarial 2009/2018 – Julho 2008
275	Questionário – Maria da Glória - 16/7/2008	Pré-Work Sabesp – Questionário para Reflexão Estratégica – Seminário de Planejamento Empresarial 2009/2018 – Julho 2008
276	Questionário – Pardini - 15/7/2008	Pré-Work Sabesp – Questionário para Reflexão Estratégica – Seminário de Planejamento Empresarial 2009/2018 – Julho 2008
277	Apresentação Edson M – 8/9/2008	Planejamento Tático da Diretoria M – 2008 – Novos Direcionadores Estratégicos – Repasse do Planejamento Estratégico – Superintendência de Planejamento Integrado - PI
278	Horário proposta – 3/9/2008	Seminário de Planejamento – Diretoria M – 2009 / 2018
279	Horário proposta – PI- 3/9/2008	Seminário de Planejamento – Diretoria M – 2009 / 2018
280	Planejamento Tático M SET 2008 – 5/9/2008	Planejamento Tático da Diretoria Metropolitana – M – Embu das Artes – 08 e 09 de setembro de 2008.
281	Programa Planejamento Tático da M – versão 02_09_08 – 2/9/2008	Planejamento Tático da M
282	Programa Tático M 04 09 08 – 4/9/2008	Seminário de Planejamento – Diretoria M – 2009 / 2018
283	Programa Tático M 05 09 08 – 5/9/2008	Seminário de Planejamento – Diretoria M – 2009 / 2018
284	Apresentação Mara – 16/9/2008	Planejamento Tático da Diretoria Metropolitana – M – Planejamento Tático da M: Etapas, Produtos e Próximos Passos.
285	Apresentação PI – 2ª etapa - 23/9/2008	Planejamento Tático da Diretoria Metropolitana – M – Planejamento Tático da M: Discussão sobre as principais metas
286	02- Aspectos Institucionais Cenbrios v2 Paulo Mssato 08 09 08 – 8/9/2008	Planejamento Tático da Diretoria Metropolitana – M – Embu das Artes 08 e 09 de setembro de 2008
287	03-Plano de Negócio – Marcello – v01 – 08/09/08	Planejamento Tático da Diretoria Metropolitana – M – Embu das Artes 08 e 09 de setembro de 2008
288	05 – PME – Jose Luiz – 09 09 08 – 8/9/2008	Programa Metropolitanano de Esgotos – Diretoria Metropolitana – José Luiz Salavadori Lorenzi – Superintendente MT – Embu das Artes – 09/09/2008
289	06 – PMA – Helio Castro – v final 09 09 08 – 9/9/2008	Planejamento da Diretoria Metropolitana – 08 e 09 de setembro de 2008 – Programa Metropolitanano de Água – 2006 – 2014.
290	07 - Premissas para programas – Ivan – PI 09 09 08 – 9/9/2008	Planejamento Tático da Diretoria Metropolitana – M – Embu das Artes 08 e 09 de setembro de 2008
291	08 - Alinhamento Programas M – Silvia – MP – 9/9/2008	Planejamento Tático da Diretoria Metropolitana – M – Embu das Artes 08 e 09 de setembro de 2008
292	09 - Superintendência de Regulação – Gesner – 09 09 08 – 9/9/2008	Criação da área de assuntos regulatórios na Sabesp - H:\Superintendências\PR - Assuntos Regulatórios \ Reestruturação \ 080911 - Conselho de administração
293	10 – Próximos Passos – Tático M – 10/9/2008	Planejamento Tático da Diretoria Metropolitana – M – Embu das Artes 08 e 09 de setembro de 2008

continua

continuação

294	Macro Ações M BSC 2009 2018 – 18/9/2008	Macro Ações BSC Diretoria Metropolitana
295	Planejamento Tático M – Roteiro – 08 09 08	Planejamento Tático da Diretoria Metropolitana – M – Embu das Artes 08 e 09 de setembro de 2008
296	00 - Abertura Paulo Massato – Manhã – 15/9/2008	Seminário de Alinhamento Estratégico M – Espaço APAS – 19/06/07
297	01 – Be Roteiro Alinhamento Estratégico M 18 06 07 – 15/09/2008	Seminário de Alinhamento Estratégico M – Espaço APAS – 19/06/07
298	02 – Apresentação Jairo – 15/09/2008	Seminário de Alinhamento Estratégico M – 2007 – Programas e Subprogramas - 19/06/07
299	03 – Apresentação Marcello – 15/09/2008	Seminário de Alinhamento Estratégico M – 2007
300	05 – Kelly – workshop M Comunicação – 15/09/2008	Plano de Comunicação Desdobramento M - Plano de metas 2007-2010
301	07 – Alinhamento Estratégico M – Gesner – 15/09/2008	Planejamento Estratégico da Sabesp: alinhamento da Metropolitana
302	08 – Relatório Alinhamento Estratégico M final 22 06 07 – 15/09/2008	Seminário de Alinhamento Estratégico M – 2007 - Relatório
303	09 – Planos Prog subprog metas – 15/09/2008	Seminário de Alinhamento Estratégico

APÊNDICE C – QUESTIONÁRIO

FORMULÁRIO DE PESQUISA

* Required

A IMPLANTAÇÃO E USO DO BALANCED SCORECARD NA SABESP SOB A PERSPECTIVA DA TEORIA INSTITUCIONAL

Prezado(a) Colaborador(a),

Gostaríamos de contar com o apoio de V.Sa. para a realização de uma pesquisa elaborada e conduzida pela FECAP - Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado que é peça fundamental da Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis de Paschoal Tadeu Russo.

Essa pesquisa foi autorizada pela Sabesp através da área de Superintendência de Planejamento Integrado PI, área responsável pela coordenação do processo de planejamento empresarial integrado, que desenvolve e implementa metodologias específicas como o Balanced Scorecard - BSC, e tem como objetivo principal investigar o nível de percepção dos profissionais da Sabesp sobre o estágio de institucionalização do BSC Na Sabesp.

A contribuição solicitada refere-se ao preenchimento do QUESTIONÁRIO que se segue. Informamos que a identificação do respondente será preservada e os dados colhidos serão agrupados e analisados segundo padrões científicos e éticos.

Para o esclarecimento de dúvidas segue o e-mail ptrusso@terra.com.br

Atenciosamente,

Paschoal Tadeu Russo

FECAP

Bloco 1 - Perfil do Respondente

Qual é o seu nome? *

Qual é a sua função na Sabesp? *

- Diretor
- Superintendente
- Gerente (de Departamento / de Divisão / de Setor)
- Outras funções

Qual é a sua formação escolar? * Havendo mais do que uma Informe a atividade que você mais utiliza em seus trabalhos na Sabesp

- Engenharia
- Administração de Empresas
- Economia
- Ciências Contábeis
- Outros cursos

Qual é o tipo de área em que você atua? *

- Área Fim / Unidade de Negócio
- Área Meio / Alta Administração / Diretoria

Qual é o seu tempo total de permanência na empresa? *

- até 10 anos
- > 10 até 15 anos
- >15 até 20 anos
- > 20 até 25 anos.
- > 25 anos

Em que diretoria você trabalha? *

Em que Unidade de Negócio / Área Meio você trabalha? *

Bloco 2 - Análise dos Processos do BSC

1 - Os objetivos estratégicos constantes das quatro perspectivas do BSC na Sabesp e seus indicadores de desempenho comunicam para toda a organização eficientemente a estratégia da Empresa (Missão, Visão, Diretrizes Estratégicas e Valores Éticos). *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

2 - Pode-se afirmar que na Sabesp o BSC promoveu uma mudança no processo de gestão na qual ela passou a se dar pela entrega de valor e não mais pela gestão de ativos tangíveis. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

3 - Os mapas estratégicos utilizados na Sabesp auxiliam na visualização das relações de causa e efeito. Contribuem associando claramente os objetivos estratégicos, as ações estratégicas e os respectivos indicadores. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

4 - Na Sabesp os scorecards das UNs subordinam-se aos scorecards da Alta Administração. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

5 - Todas as UNs da Sabesp tiveram seus Balanced Scorecards desenvolvidos como desdobramento do Balanced Scorecard Corporativo, e nesse processo foram respeitadas as características locais de cada uma das UNs, e a entrega de valor para o cliente final. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

6 - A tecnologia da informação existente na Sabesp é adequada para as necessidades do desdobramento do BSC para as UNs e diretorias da estratégia empresarial, do planejamento e da gestão estratégica a partir do BSC. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

7 - Os mapas estratégicos utilizados na Sabesp auxiliam no processo de estruturação e comunicação da estratégia. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

8 - O número de painéis e de indicadores gerados na Sabesp é adequado para o entendimento dos objetivos estratégicos bem como facilita o processo de gestão *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

9 - A Sabesp realiza esforços constantes para que toda a organização compreenda a estratégia, promovendo para tanto treinamentos e capacitações sobre questões estratégicas e o uso do BSC. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

10 - A Sabesp associa o ato de atingir seus objetivos estratégicos à remuneração individual ou de equipes. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

11 - A Sabesp realiza regularmente reuniões gerenciais de acompanhamento e avaliação da estratégia e a partir delas propaga-se o aprendizado estratégico para toda a organização *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

12 - A estrutura da remuneração proporciona o efetivo comprometimento das pessoas com os objetivos estratégicos de alto nível. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

13 - As estruturas de TI disponíveis na Sabesp comunicam claramente o feedback das ações estratégicas, com base no uso do BSC. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

14- Na Sabesp existe uma revisão anual dos indicadores, ajustando-os às novas necessidades da estratégia. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

15 - Na Sabesp não se realiza uma revisão anual dos indicadores, face às novas necessidades da estratégia. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

16 - A Sabesp não utiliza a metodologia do PMO® - Project Management Office - para a gestão dos projetos. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

17 - Na Sabesp os recursos financeiros para os projetos (iniciativas estratégicas do BSC) são garantidos através da integração entre o planejamento e orçamento. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

18 - Na Sabesp existe o alinhamento entre as metas financeiras do orçamento e as metas empresariais do BSC. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

19 - Na Sabesp o número de painéis e de indicadores gerados não é adequado para o entendimento dos objetivos estratégicos, o que dificulta o processo de gestão *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

20 - As lideranças na Sabesp estão diretamente envolvidas e comprometidas com o processo de deflagração e implementação da estratégia através do uso do BSC *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

21 - Os objetivos estratégicos constantes das quatro perspectivas do BSC na Sabesp e seus indicadores não comunicam eficientemente a estratégia da Empresa (Missão, Visão, Diretrizes Estratégicas e Valores Éticos) para toda a organização. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

22 - Na Sabesp o BSC não sofre nenhum tipo de perda ou descontinuidade com as mudanças de pessoas nos níveis gerenciais e na alta direção. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

23 - Na Sabesp, a gestão de projetos é realizada por meio do PMO® - Project Management Office - e o uso da metodologia é efetivo. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

24 - Na Sabesp, a gestão da estratégia é realizada a partir de uma gerência específica *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

25 - Na Sabesp, não se associa o ato de atingir seus objetivos estratégicos à remuneração individual ou de equipes. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

Bloco 3 - Análise dos Processos de Dispersão

26 - As práticas de construção e uso do BSC que são usadas na Sabesp sofrem mudança sempre que ocorrem mudanças dessas práticas em grandes companhias no mercado. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

27 - A Sabesp possui um conjunto de práticas consolidadas de construção e controle do BSC que se encontram formalizadas em manuais e procedimentos e são utilizadas conforme previsto nos referidos documentos. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

28 - O modelo teórico desenvolvido no BSC que é usado na Sabesp atende necessidades específicas da empresa. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

29 - O modelo teórico desenvolvido no BSC que é usado na Sabesp é genérico e atenderia as necessidades de qualquer organização. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Plenamente

Submit

APÊNDICE D – EVIDÊNCIAS IDENTIFICADAS EM RELAÇÃO À TRADUÇÃO DA ESTRATÉGIA EM TERMOS OPERACIONAIS

Entrevistado	Evidências identificadas em relação à tradução da estratégia em termos operacionais
1	<ul style="list-style-type: none"> – a criação do BSC corporativo começou em 2004 com a vinda da FUNDAP; – existiam 2 a 3 experiências do uso do BSC na organização e que passam a ser conciliados a partir dessa ação com o alinhamento de seus BSCs; – de 2004 a 2010 foram criados 3 mapas corporativos; – a cada mudança de presidência o planejamento (e o BSC) precisa ser revisto e isso acontece a cada 4 anos; – o BSC foi adotado com o intuito de conciliar as ações planejadas com as que efetivamente são realizadas; – o primeiro BSC foi criado em 2004, o segundo em 2005; – o BSC surgiu a partir de uma busca por melhorar a forma como a estratégia era gerenciada; – a Sabesp dispunha do conhecimento prévio da administração por objetivos que já era utilizada para a gestão dos diversos objetivos estratégicos, com o BSC buscava-se estabelecer os vínculos entre o planejamento e as ações efetivas; – o primeiro mapa partiu dos conceitos básicos de Kaplan e Norton e buscou-se estabelecer as relações de causa e efeito, porém, a princípio, essa percepção não ficou clara. Com o tempo as pessoas foram aprofundando seus conhecimentos no uso do BSC; – com o tempo o número de objetivos foi se reduzindo e aumentando a capacidade de percepção de como cada colaborador pode contribuir para obter-se resultados num dado objetivo; – houve uma mudança em função da redução do detalhamento passando para 9 objetivos.
2	<ul style="list-style-type: none"> – foram estabelecidos macro ações, metas e indicadores para a diretoria em 2006; – a partir de 2008 há uma queda no processo em função da mudança da direção em 2007; – surge a GVA que é uma ferramenta que colabora com o BSC. Com a introdução do BSC, buscava-se o balanceamento dos objetivos de curto com os de longo prazo, das medidas financeiras com as não financeiras, bem como – indicadores de avanço e de resultado; – esperava-se com o BSC ter a possibilidade de comunicar a estratégia, objetivos e diretrizes para as diretorias e todo o corpo funcional.
3	<ul style="list-style-type: none"> – desde 94, a empresa vem num processo de mudança; – em 2005 começa o treinamento para o uso do BSC; – unidades começam a usar o BSC antes de 2005; – o BSC vem de um processo convencional de planejamento estratégico: identidade, visão, missão e diretrizes estratégicas e a partir daí identificar e incorporar as quatro perspectivas do BSC; – foi construída toda a metodologia do BSC na Sabesp com a ajuda da FUNDAP e o envolvimento das pessoas; – o processo para o entendimento de forma ampla da metodologia levou dois anos; – existem n ferramentas de suporte à gestão na empresa;

continua

conclusão

3	<ul style="list-style-type: none"> - s UNs.por meio do mapa estratégico são definidos objetivos, metas e indicadores; - o modelo do BSC foi adequado a programas e projetos; - a metodologia usada foi a básica do BSC; - foi realizada a implantação da metodologia do BSC com o intuito de alinhar um conjunto de programas e projetos à estratégia da empresa; - um dos objetivos esperados com o BSC era comunicar e alinhar a estratégia da empresa, a partir da visão, missão e dos objetivos; - alinhar as necessidades das diretorias com a corporação e com a
4	<ul style="list-style-type: none"> - a partir de 95, a empresa se reorganiza; - em torno de 99/2000, as UNs individualmente começam a participar dos programas de qualidade e com isso surgem lacunas, no planejamento estratégico a serem resolvidas. Escolhe-se a adoção do BSC para resolver essa necessidade; - motivação para implantar o BSC surge da necessidade de implantar planos de qualidade nas UNs e atender lacunas encontradas; - também, havia a necessidade de encontrar alinhamento entre ações e planejamento, bem como facilitar o entendimento das relações de causa e efeito entre elas; - a existência da dependência da ação de outras áreas para a satisfação das necessidades próprias, levou a perceber que havia necessidade de se dispor de uma ferramenta que pudesse contemplar uma dimensão corporativa ampla; - a ferramenta deveria ser capaz de lidar com restrições de uma visão de empresa estatal com estrutura departamental muito forte; - adoção da modelagem do BSC nas UNs foi feita inicialmente com 5 perspectivas (a adicional era de meio ambiente) posteriormente passando para as 4 básicas; - por intermédio de <i>benchmark</i>, revisão bibliográfica, ajuda de consultorias, bem como da partilha dos achados iniciam a implantação; - em torno de 2004 a Sabesp – Corporação resolve implantar o BSC e traz a FUNDAP, por meio da área PI, porém naquela ocasião algumas UNs da diretoria M já estavam usando a metodologia há alguns anos; - a ferramenta precisava atender as necessidades de desdobramento dos objetivos e metas, bem como de ferramentas que possam auxiliar na identificação das relações de causa e efeito; - O processo de identificação e de melhoria de cada indicador que é usado se dá mediante o amadurecimento no seu uso e do <i>benchmark</i>.

APÊNDICE E – EVIDÊNCIAS IDENTIFICADAS EM RELAÇÃO AO ALINHAMENTO DA ORGANIZAÇÃO À ESTRATÉGIA

Entrevistado	Evidências identificadas em relação ao alinhamento da organização à estratégia
1	<ul style="list-style-type: none"> – a Sabesp por princípio adotou que não existiria somente um BSC para toda a corporação (incluindo diretorias e UNs); – para as UNs que já usavam o BSC solicitou-lhes que alinhassem os seus BSCs ao da Corporação; – graficamente constata-se que existem varias expressões de BSC na Sabesp, porém, conceitualmente ele é único; – a Diretoria R, e suas UNs, adotaram um único mapa estratégico; – o desenvolvimento dos mapas corporativos está paralisado no momento, porém, em várias UNs eles continuam a ser desenvolvidos; – existe um alto índice de customização dos BSCs na empresa; – a opção do desdobramento se deu mais em função das metas e planos do que propriamente dos mapas e seus objetivos; – o objetivo estratégico precisa estar expresso necessariamente em cada mapa estratégico e dado o <i>core business</i> da Sabesp isso não é tão complexo de se obter. – o patrocínio da diretoria foi importante na realização do alinhamento; – mesmo havendo objetivos estratégicos corporativos que são passados para cada UN, porém seus planos de ação são diferentes.
2	<ul style="list-style-type: none"> – a diretoria R adotou o mesmo mapa da corporação, até porque ela não usava até aquele momento; – o conhecimento foi disseminado inicialmente na alta direção, depois para toda a diretoria; – os processos de treinamento começaram em 2004; – num processo de disseminação, por meio de seminários e <i>workshops</i> que levavam em torno de 2 a 3 dias, era realizado um conjunto de atividades: apresentação da metodologia, análise de pontos críticos, construção do plano de ação. Com isso gerava-se um planejamento completo. Esse processo ocorreu de 2004 a 2008; – até março de 2006 foi trabalhada a estrutura para a criação do mapa, do seu desdobramento de seus objetivos, metas e planos de ação; – as 10 UNs da R adotaram o BSC da diretoria a fim de facilitar o processo de alinhamento e consolidação; – a partir de março de 2006 inicia-se o processo de desdobramento do BSC nas UNs; – com o intuito de intensificar a disseminação e permanência dos conceitos do BSC em cada localidade, além dos coordenadores de objetivos eram indicados formadores de opinião nas UNs; – o patrocínio da diretoria da corporação e dos superintendentes foi fundamental para o sucesso; – os objetivos de cada UN coincidem com os da diretoria, porém os planos de ação são específicos para cada uma delas; – os indicadores são únicos.
3	<ul style="list-style-type: none"> – os mapas estratégicos das diversas localidades são desdobrados a partir do mapa da Sabesp (corporação) respeitando as particularidades de cada localidade; – UNs que já tinham uma história com o uso do BSC criam uma certa resistência no processo de desdobramento; – a partir da necessidade da Diretoria T, foi solicitada a ajuda da corporação e de consultorias externas;

continua

conclusão

3	<ul style="list-style-type: none">- na Diretoria T, percebe-se a necessidade de integrar os pilares: processos, meio ambiente, empreendimentos e desenvolvimento operacional;- a partir da análise SWOT, da definição de diretrizes da diretoria e do alinhamento às diretrizes corporativas, da identificação dos objetivos estratégicos que a corporação tem para a diretoria e com esse conjunto consolida a criação do mapa estratégico da Diretoria T, respeitando as particularidades da diretoria.
4	<ul style="list-style-type: none">- dado o <i>core business</i> da Sabesp não foi difícil fazer o alinhamento das UNs em face das diretrizes, objetivos e metas corporativas;- há o respeito pelas particularidades de cada UN, porém, o alinhamento está entre 80% e 90%.

APÊNDICE F – EVIDÊNCIAS IDENTIFICADAS EM RELAÇÃO À TRANSFORMAÇÃO DA ESTRATÉGIA EM OBJETIVO DE TODOS

Entrevistado	Evidências identificadas relativamente à transformação da estratégia em objetivo de todos
1	<ul style="list-style-type: none"> – a partir do processo intenso de treinamento, bem como do amadurecimento do conhecimento, os colaboradores começaram a perceber que suas ações podem influenciar diretamente o fato de se atingir os objetivos estratégicos; – inicialmente, foi construído um painel de bordo simples, porém, bem elaborado graficamente, fácil de manipular, disponível a todos, parcialmente restrito somente na modificação das metas e na divulgação de dados que pudessem causar problemas de evidenciação nas Bolsas de Valores; – a PI desenvolveu um painel de controle que possibilitava acesso a todos os funcionários, posteriormente, a partir de um novo portal, que dava acesso a um servidor MS Project a partir de uma ferramenta <i>shared point</i> foi desenvolvido um novo painel que além dos recursos do painel anterior, possibilitava acessar o Project a partir de cada um dos planos de ação; – a PI sempre forneceu treinamento e ferramentas aos demais usuários do BSC dando-lhes a liberdade de uso; – há um plano de participação de resultados que se utiliza de indicadores que vem do planejamento estratégico e também estão presentes no BSC; – existem metas que fazem parte do plano de participação dos resultados que também estão elencadas no planejamento estratégico e no BSC; – o programa de participação nos resultados tem equivalência a uma folha de pagamento; – a princípio, o programa de participação dos resultados era simples, com 2 ou 3 indicadores. Chegou a ter 30 indicadores. Por solicitação do CODEC, deverão ser fixados em torno de 5 indicadores para 2010.
2	<ul style="list-style-type: none"> – houve um grande programa de treinamento e disseminação dos conceitos do BSC na empresa que durou vários anos, envolveu diversos profissionais internos e de consultorias, nos quais foram disponibilizados materiais em meios magnéticos, bem como apostilas; – hoje não existe mais essa atividade de teorização na empresa; – a remuneração não está associada ao BSC e os planos de resultados existiam antes do BSC; – existem diversos critérios de participação nos resultados, com metas e indicadores que fazem parte do BSC; – as metas que devem ser atingidas são estratégicas e também estão contempladas no BSC, mas não há vínculo no BSC para o recebimento de remunerações; – as metas que vinculam remuneração são anteriores ao BSC; – a PI implantou um painel de bordo que era alimentado pelos coordenadores dos objetivos estratégicos da Sabesp. As informações ficaram restritas à Sabesp; – foi criado um painel de bordo que era alimentado pelos coordenadores; – o painel de bordo não chegou ao nível da UN, mas o MS Project sim; – diversas pessoas foram treinadas para o uso do MS Project e foram liberadas licenças para o seu uso nas Uns.
3	<ul style="list-style-type: none"> – houve grande dedicação de tempo da corporação e das pessoas assimilando os conceitos do BSC, podendo-se dizer que toda a corporação (os 16 mil colaboradores) de alguma forma, num dado nível de aprofundamento, já viram algo sobre o BSC;

continua

conclusão

3	<ul style="list-style-type: none"> – houve uma ampla divulgação do BSC para toda a corporação por meio de seminários e <i>work-shops</i> – está se tentando integrar o BSC com a remuneração – as metas para a premiação não são individuais, estão associadas à UN; – existem metas que fazem parte da participação nos resultados algumas estão no BSC, outras são corporativas. Exemplo: EBITDA, número de ligações etc. As metas são atingidas de acordo com as UNs em que cada um se encontra. Os pesos de cada meta variam em função da UN; – as ferramentas de TI que facilitam o uso do BSC foram implantadas pela superintendência de TI, entre elas cita-se o Project e a ferramenta de <i>shared point</i> do servidor do Project.
– 4	<ul style="list-style-type: none"> – a participação contínua nos planos de qualidade fortaleceu a necessidade do amadurecimento dos instrumentos de gestão e com isso o uso do BSC amadureceu; – corporativamente, na fase da entrada da FUNDAP, a empresa contratou uma consultoria que implantou a gestão de projetos; – nas UNs, desde o início, cada um foi criando suas próprias ferramentas e partilhado com as outras áreas; – o uso de ferramentas de TI, inicialmente, deu-se dentro das UNs que partilhavam seus achados. Posteriormente, com a entrada da corporação no uso do BSC foram contratadas consultorias que ajudaram a criação do portal com a integração do MS Project. O painel de indicadores corporativo é acompanhado via web; – a grande quantidade de ferramentas corporativas que competem pela atenção dos colaboradores é um dos fatores que atrapalha uma maior concentração no uso do BSC; – não se pode afirmar que a remuneração dos colaboradores esteja diretamente associada ao uso do BSC, seja nas UNs ou na corporação; – diretamente não há vinculações entre remunerações e o BSC; – indicadores, que estão no BSC estão associados ao PPR, porém não se pode dizer que existe um vínculo entre eles e o BSC.

APÊNDICE G – EVIDÊNCIAS IDENTIFICADAS EM RELAÇÃO À CONVERSÃO DA ESTRATÉGIA EM PROCESSO CONTÍNUO

Entrevistado	Evidências identificadas em relação à conversão da estratégia em processo contínuo
1	<ul style="list-style-type: none"> – na Sabesp existem dois tipos de orçamento: um que trata dos gastos gerais e outro que trata dos investimentos, isso foi possível com a junção de duas áreas: uma é o planejamento técnico e a outra é o planejamento estratégico; – o orçamento de investimentos, que é o mais importante, já está bem alinhado com o planejamento; – o período de planejamento estratégico era de 5 anos . O horizonte efetivo de certeza do conhecimento na Sabesp é de 2 a 3 anos, porém os investimentos e as diretrizes da empresa são de longo prazo, portanto esta-se tentando mudar o prazo do planejamento estratégico para 10 anos. Essa mudança de prazo traria um ganho de “fugir” da proximidade do período político (4 em 4 anos); – o orçamento anual da Sabesp é de 5 anos, da mesma forma ele poderia passar para 10 anos. Hoje, existem na Sabesp simulações sobre projeções de receitas para os próximos 20 a 25 anos; – “o que mais interessa é o orçamento de investimentos e esse hoje está muito mais linkado com o planejamento”. – as RAEs não estão ocorrendo no momento, pois “estamos num momento de entressafra [...] instrumentos de gestão são fortemente dependentes do patrocínio do principal gerente”; – das RAEs participavam a diretoria e eventualmente membros do conselho de administração. – havia reuniões mensais de PMO que serviam para preparar as RAEs; – participavam das RAEs a diretoria e eventualmente membros do conselho; – no momento não estão acontecendo as RAEs e os demais tipos de instrumentos não a substituem; – durante 2 períodos foram usadas técnicas do PMI, com a criação de um PMO. Existiam reuniões mensais com coordenadores de objetivo que preparavam a base do que seria enviado para as RAEs. Assuntos que eram passíveis de resolução nesse fórum já eram equacionados;
2	<ul style="list-style-type: none"> – a integração entre o Planejamento Estratégico e o Orçamento empresarial não acontece; – o Planejamento é feito com base nas disponibilidades do Orçamento aprovado. É um processo inverso; – para o orçamento, a autoridade funcional é a Diretoria Financeira e o planejamento a superintendência de planejamento. “Aí nos temos duas unidades bem distintas, com pessoas distintas. Então é difícil você conseguir com que as pessoas tenham um objetivo comum”; – são atingidos objetivos do planejamento estratégico em função da flexibilidade, priorização e escolha com base na disponibilidade recebida do orçamento; – por meio de critérios de priorização, a partir das disponibilidades orçamentárias são usadas para se atingir o objetivos do planejamento estratégico; – existe um orçamento plurianual, mas ele também exige uma série de adaptações em face dos grandes investimentos que são prioritariamente nele contemplados; – existe para os próximos anos a percepção da diminuição da receita por ligação (em função de metas de TAC e de universalização), bem como do

continua

continua

2	<ul style="list-style-type: none"> - crescimento das despesas. Esses não são sinais que favorecem o alinhamento nos próximos períodos; - as reuniões ocorriam a cada mês, porém não ocorrem mais. Eram realizadas pelos superintendentes, por meio das análises críticas; - também existia a reunião com a PI que acontecia a cada 45 dias com o pessoal do PMO que contava com os coordenadores de objetivo; - as RAEs aconteciam mensalmente para os superintendentes e a cada 45 com o auxílio do PMO com os coordenadores de objetivos e pessoas das diretorias.
3	<ul style="list-style-type: none"> - o orçamento é um processo desgastante; - o processo vai de setembro a dezembro; - tem implicações junto ao Tribunal de Contas; - o orçamento depende primeiramente do aval da diretoria financeira; - depende da disponibilidade de caixa; - pelo fato de a Sabesp ser uma empresa de capital misto envolve a Secretaria de Planejamento e a da Fazenda, além de ser enviado para a diretoria colegiada e ao Conselho de Administração. As informações contidas nele fazem também parte do orçamento do Estado; - a Sabesp para a realização de seus planos depende da Lei n. 8666/1993 o que exige disponibilidade prévia de caixa, além de causar morosidade; - a partir da disponibilidade do orçamento verifica-se o que se é capaz de atender do planejamento estratégico e “encaixar os projetos”; - a aderência do orçamento ao planejamento é parcial; - os ciclos de orçamento e planejamentos ocorrem em momentos diferentes; - as RAEs não ocorrem. “Estão congeladas”; - quando ela ocorria era convocada pelo superintendente da secretaria executiva da Presidência; - para cada objetivo estratégico existia um coordenador e um gerente de projeto (usando a metodologia do PMI); - as RAEs aconteciam a cada 2 meses, mas os objetivos tinham aferições, mensais, bimestrais e trimestrais; - alguns procedimentos e ferramentas foram introduzidos na corporação, entre eles o Plano de Negócios, o PMO e as RAEs; - o plano de negócios que busca estabelecer os meios pelos quais a estratégia poderá ser suportada pelo orçamento também foi desenvolvido.
4	<ul style="list-style-type: none"> - o orçamento é anual de janeiro a dezembro. Antes de 2004, ocorria que o orçamento chegava a ser fechado no ano em curso, hoje ele é fechado até dezembro do ano anterior; - o orçamento da Sabesp, faz parte do orçamento do Estado de São Paulo, sendo assim tem um processo complexo; - o orçamento não é aderente ao planejamento, mas já melhorou muito; - orçamento e planejamento não são vinculados; - o planejamento estratégico é atendido com base nas disponibilidades do orçamento e não ao contrário; - o orçamento não está aderente ao planejamento estratégico, mas já melhorou. Há uma tendência de aumento de vinculação; - as metas do planejamento estratégico são atendidas, por meio de uma estrutura de priorização, a partir das disponibilidades orçamentárias; - no nível corporativo as RAEs não ocorrem mais; - quando ocorriam (as RAEs), teve uma fase que foi positiva, em que a presidência se envolveu diretamente (de 2004/2005 a 2007); - na diretoria, chegaram a acontecer (as RAEs), mas não de forma sistematizada; - as UNs só fazem (as RAEs) dependendo da cobrança da Diretoria; -

continua

conclusão

4	<ul style="list-style-type: none">– as UNs só fazem (as RAEs) dependendo da cobrança da Diretoria;– as reuniões de análise crítica aconteciam inicialmente nas UNs;– com o BSC corporativo foram iniciadas pelo presidente as reuniões de análise crítica que não tiveram um grande sucesso, porém foi uma forma de envolver as pessoas com as diretrizes da empresa;– as reuniões de análise crítica aconteciam inicialmente nas Uns.
---	---

APÊNDICE H – EVIDÊNCIAS IDENTIFICADAS EM RELAÇÃO À MOBILIZAÇÃO DA MUDANÇA POR MEIO DA LIDERANÇA EXECUTIVA

Entrevistado	Evidências identificadas relativamente à mobilização da mudança por meio da liderança executiva
1	<ul style="list-style-type: none"> – em 2005, como consequência do desdobramento é introduzida a metodologia do PMI com o uso do Project, com um servidor Project e um Shared Point; – a AHP era usada esporadicamente para a revisão dos conceitos de hierarquização do planejamento estratégico, bem como para outras decisões ligadas a investimentos; – em 2009, inicia-se o uso do GVA que traz uma gestão de custeio do capital dos ativos; – a empresa realizava reuniões do PMO mensalmente o que gerava base para as RAEs a cada 2 meses. Dessas reuniões participava a diretoria e eventualmente membros do conselho. A ausência das RAEs não é substituída de forma equivalente pelas ferramentas de gestão que a substituíram; – a empresa disponibilizou softwares para a gestão de projetos para todas as UNs, porém a pressão rotineira dificulta o foco no planejamento; – nas UNs das Diretoria Operacionais, o processo do BSC, incluindo as RAEs não foram interrompidos, já na corporação sim; – a empresa tem a cada 4 anos a mudança do governo e com isso pode ocorrer a mudança da presidência e as RAEs pararam de ocorrer.
2	<ul style="list-style-type: none"> – foram realizados vários cursos sobre a AHP e a Gestão de Projetos (disponibilizando os conhecimentos do PMI); – foi criado o PMO e passou-se a utilizar o MS Project (mais para o pessoal ligado a empreendimentos); – essa atividade contou com o apoio da FUNDAP e de mais uma consultoria (para o Project); – a GVA veio posteriormente. Iniciou em 2006 com pouca força, depois voltou em 2008 com muita intensidade. Ela é uma atribuição da Diretoria Financeira; – o BSC é uma atribuição da Superintendência de Planejamento; – o BSC contou com a FUNDAP e o GVA com a GV; – o PMO esteve mais associado ao pessoal ligado a empreendimentos; – o patrocínio da alta administração é fundamental para o sucesso do BSC.
3	<ul style="list-style-type: none"> – as metodologias integradas ao BSC foram a AHP, PMO, GVA; – a AHP para a seleção de projetos. PMO para fazer a secretaria executiva e subsidiar as RAEs, GVA, uma ferramenta para agregar valor ao acionista; – a mudança de diretoria causou a paralisação do processo de desdobramento do BSC; – a falta de patrocínio da alta administração paralisou os processos do BSC nos últimos 4 anos.
4	<ul style="list-style-type: none"> – a AHP foi usada para o planejamento estratégico da empresa. Não está sistematizada na corporação e não é do conhecimento de todos; – a gestão de projetos está mais ligada às áreas de empreendimentos; – a GVA deu-se mais recentemente, por meio da GV, na gestão atual, e dá a possibilidade de repensar a estrutura da UN; – pelo fato de a empresa ser uma estatal, a cada 4 anos há a possibilidade da mudança da presidência e com isso a possibilidade de interferência nos modelos de gestão; – os processos de abertura de capital, de obrigações legais, tais como

continua

conclusão

4	<ul style="list-style-type: none">– a SOX, diminuem as possibilidades de uma interferência política mais acentuada;– o fato da presidência ter se mantido pelo período de 8 anos contribuiu com o processo de profissionalização da empresa;– o patrocínio da liderança é fundamental para a implantação do BSC e de outras ferramentas de gestão e de qualidade;– o processo contínuo de gestão por parte da liderança ante os processos, impacta na velocidade e continuidade do uso das ferramentas de gestão.
---	--