

**Prontidão Estratégica do Capital Humano por meio da abordagem *Balanced Scorecard*:
Um Estudo de Caso na Gerência de Contabilidade e Controladoria da Companhia de
Gás de Santa Catarina**

Autores:

SANDRA ROLIM ENSSLIN

(UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA)

GUSTAVO DE AGUIAR RIBEIRO

(UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA)

SÉRGIO MURILO PETRI

(UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA)

RESUMO

Este artigo objetiva explorar a questão do capital humano, pelo viés da prontidão estratégica de uma Gerência de Contabilidade e Controladoria (GECCO) da Companhia de Gás de Santa Catarina (SCGÁS), utilizando a abordagem do *Balanced Scorecard* (BSC). O construto teórico adotado neste trabalho diz respeito à noção da prontidão estratégica do capital humano (CH): o grau de alinhamento do CH à estratégia organizacional em termos da capacidade dos colaboradores de desempenhar bem sua função. O instrumento de intervenção selecionado foi o *Balanced Scorecard*, que, conforme Kaplan e Norton (2004a,b), visa demonstrar como o ativo intangível se relaciona com a estratégia e o desempenho da empresa, permitindo, adicionalmente, alinhar tais ativos à estratégia e medir sua contribuição para a mesma. A pesquisa é do tipo descritivo-exploratório, de natureza qualitativa, sendo aplicada ao estudo de caso. Para o desenvolvimento do estudo de caso, foram utilizados: entrevistas, questionários e documentos cedidos pela companhia, focando somente a gerência GECCO da SCGÁS. Como principais resultados da pesquisa, citam-se: (i) o grau de prontidão estratégica do capital humano é adequado; (ii) os colaboradores entendem a contribuição de sua função e a desempenham de forma a apoiar a estratégia da empresa; (iii) os objetivos estratégicos auto-desenvolvimento dos funcionários e criatividade configuram-se como os de menor grau de prontidão estratégica; (iv) identificação de ações, no painel de desempenho, para alavancar esse grau de prontidão estratégica, as quais poderiam ser implementadas para atingir tais objetivos e, assim, atender ao grau de prontidão estratégica desejado.

Palavras-chave: Capital Humano, Prontidão Estratégica do Capital Humano, *Balanced Scorecard*.

1. INTRODUÇÃO

O progresso com novas tecnologias, principalmente aquelas ligadas à informação e à telecomunicação, transformou radicalmente a maneira como as pessoas vivem e trabalham na sociedade da informação, bem como a maneira como as empresas tiveram que buscar novos pontos estratégicos para melhor se adaptarem a essa nova configuração e manterem-se competitivas. Diante desse fato, começaram os estudos sobre o capital intelectual, os quais apontaram ser esse elemento um relevante recurso organizacional capaz de alavancar essa competitividade (SVEIBY, 1998; STEWART, 1998; ANTUNES, 2000). Hoje, pode-se dizer

que as empresas que se dedicaram em dar uma atenção diferenciada a esse tipo de capital tornaram-se mais competitivas no mercado (KAPLAN & NORTON, 2001; OLIVEIRA & BEUREN, 2003; PEREZ & FAMÁ, 2006).

A partir da evolução dos estudos sobre o capital intelectual pode-se obter parâmetros para a análise de sua participação dentro das estratégias das empresas. Neste contexto, alguns estudos do capital intelectual focalizavam a sua prontidão perante a estratégia da empresa. Segundo Kaplan e Norton (2004a, p.05), a prontidão estratégica dos recursos intangíveis “é determinada por seu grau de contribuição para o desempenho dos processos internos críticos”. Nesta pesquisa, a prontidão estratégica está associada a quanto os ativos intangíveis – aqui, capital humano - de uma empresa estão em consonância com a estratégia competitiva (KAPLAN & NORTON, 2004a). Dentre os instrumentos e metodologias para avaliar a prontidão estratégica do capital humano, o presente trabalho restringiu-se à utilização do *Balanced Scorecard* (BSC). O BSC facilita a visualização do capital humano existente na empresa em sua perspectiva aprendizado e crescimento. A facilidade em utilizar o BSC consiste em que o sistema demonstra o que se tem, o que se quer e quais mudanças serão feitas para chegar aonde se quer.

Para entender o capital humano, cabe ressaltar a classificação do capital intelectual segundo Edvinsson e Malone (1998), para os quais tal capital pode ser dividido em duas categorias: capital estrutural e capital humano. O capital humano, sendo um dos tipos de capital que integra o capital intelectual, necessita atender às necessidades operacionais da empresa, ou seja, cumprir o objetivo para o qual foi destinado. Assim, é de suma importância mantê-lo em constante avaliação de desempenho estratégico, de modo que ele permaneça alinhado com a estratégia da empresa.

Para uma melhor visualização de avaliação da prontidão do capital humano, será apresentado um estudo de caso feito na Gerência de Contabilidade e Controladoria (GECCO) da Companhia de Gás de Santa Catarina (SCGÁS). A SCGÁS é a empresa distribuidora do gás natural trazido da Bolívia. A gerência GECCO é responsável por todos os trabalhos, procedimentos e controles contábeis e também participa na geração de informações gerenciais para serem utilizadas como norte na tomada de decisão da equipe executiva. A aplicação do estudo de caso em uma só gerência da companhia visa simplificar a utilização o modelo de prontidão estratégica criado por Kaplan e Norton. Diante desse contexto, a pergunta que norteia este trabalho é: Como se relaciona o capital humano da Gerência de Contabilidade e Controladoria com a estratégia da Companhia de Gás de Santa Catarina?

O objetivo principal desta pesquisa é identificar e demonstrar a prontidão estratégica do capital humano referente à gerência GECCO da SCGÁS, utilizando a abordagem do BSC como instrumento de intervenção.

Especificamente, pretendeu-se: (i) identificar os objetivos estratégicos do capital humano para a gerência estudada; (ii) construir o Mapa Estratégico do Capital Humano e (iii) identificar o grau de prontidão estratégica da gerência em cada objetivo estratégico. Este trabalho tem por objetivo mostrar o que a prontidão estratégica do capital humano representa para a estratégia da empresa.

O presente artigo é organizado conforme explicado a seguir. Após esta primeira seção de caráter introdutório, a seção 2 – Metodologia da Pesquisa – apresenta os procedimentos utilizados para a coleta de dados e o enquadramento metodológico do presente artigo. A seção 3 – Referencial Teórico – apresenta os eixos que informam a pesquisa, a saber: (i) capital intelectual, (ii) prontidão estratégica do capital humano e (iii) *Balanced Scorecard*. A seção 4 – Resultados – apresenta a identificação da prontidão estratégica do capital humano referente à gerência GECCO da SCGÁS, utilizando a abordagem do BSC como instrumento de

intervenção. A seção 5 – Considerações Finais – tece reflexões sobre o grau de prontidão estratégica do Capital Humano identificado, e faz recomendações para futuras pesquisas, a partir das limitações do estudo atual. Finalmente, a seção 6 – Referências Bibliográficas – apresenta a bibliografia utilizada na pesquisa.

2. METODOLOGIA DE PESQUISA

Nesta seção, serão apresentados os procedimentos e o enquadramento metodológico utilizado no presente trabalho.

A presente pesquisa baseou-se na utilização de entrevistas, questionários e documentos cedidos pela SCGÁS. Foram feitas cinco diligências à sede administrativa da Companhia de Gás de Santa Catarina, localizada no centro de Florianópolis, nos períodos entre 05/12/06 e 12/02/07, para obtenção de documentos e realização de entrevistas e aplicação dos questionários.

As entrevistas foram semi-estruturas e somente aplicadas ao gerente de contabilidade e controladoria, tendo como foco identificar as funções que exercem mais impacto em sua gerência, levando em conta a estratégia da SCGÁS. Os dados foram coletados no intuito de obter especificações (conhecimento, habilidades e valores) para tais funções, concluindo um perfil de competência para os cargos. O passo seguinte foi a aplicação de cinco tipos de questionários com os quais se propunha avaliar as habilidades, talentos, treinamentos e conhecimentos para cada cargo.

Os tipos de questionários são os seguintes:

(i) Avaliação do funcionário: esse questionário consiste em avaliar individualmente cada funcionário da gerência. A avaliação foi feita com a entrega de um questionário para auto-avaliação. Após o preenchimento da auto-avaliação foi obtido um feedback do supervisor ou gerente para obter um resultado mais fidedigno. Os quesitos avaliados foram: (a) Produtividade – quantidade de bens ou serviços que a pessoa produz num determinado período, devendo-se efetuar uma comparação com os demais integrantes da equipe e com as metas definidas; (b) Iniciativa – atitude que a pessoa toma diante de problemas ou situações inusitadas, procurando a solução por meio de procedimentos conhecidos ou inovadores; (c) Cooperação – maneira de se conduzir diante do grupo, colocando-se à disposição para participar de outra atividade além daquelas previstas; (d) Absenteísmo – ausência injustificada ao trabalho, comprometendo o andamento das atividades; ausências freqüentes, ainda que justificadas; ausências constantes ao posto do trabalho, sem justificativa, mesmo que a pessoa esteja presente na organização; e (e) Autodesenvolvimento – iniciativa para capacitar-se com recursos próprios; interesse em participar de treinamento, visando melhorar o desempenho; participar em programas de aprendizado de novas tecnologias e aprimoramento de habilidades. O resultado da avaliação individual foi obtido pela média ponderada da auto-avaliação com o feedback do supervisor ou gerente (peso cinco) mais a média individual obtida pela avaliação do grupo (peso três) e o questionário objetivo (peso um).

(ii) Avaliação do supervisor: esse questionário consiste em avaliar o supervisor de cada equipe, ou seja, avaliar os responsáveis pelos cargos estratégicos. A avaliação foi feita com a entrega de um questionário para cada funcionário da equipe do supervisor, com o qual a própria equipe avaliou seu próprio supervisor. Os quesitos avaliados foram: (a) Criatividade – alternativas apresentadas para solucionar problemas não usuais; (b) Liderança – maneira como o supervisor orienta o trabalho de seus subordinados; (c) Compreensão - capacidade de minimizar os problemas e de fazer com que as correções sejam vistas com naturalidade; (d) Orientação – se o “professor” do empregado ensina-o a realizar da melhor maneira as suas

tarefas; e (e) Confiança – segurança inspirada nas relações com o empregado. O resultado da avaliação do supervisor foi obtido pela média ponderada da avaliação do supervisor feita pelo grupo (peso seis) mais a avaliação do grupo (peso quatro).

(iii) Avaliação do grupo: esse questionário consiste em avaliar o grupo subordinado de cada função estratégica. A avaliação foi feita com a entrega de um questionário contendo uma tabela. Cada colaborador do grupo subordinado a um coordenador deveria avaliar o seu companheiro de trabalho (referente ao mesmo grupo, coordenado pela mesma pessoa), colocando o nome do funcionário na linha indicada na tabela. Para cada questão, o avaliador deveria colocar o valor referente a quanto o companheiro avaliado é qualificado para o quesito questionado. Vale ressaltar que a avaliação dos funcionários estava restrita aos seus companheiros de grupo, não havendo a possibilidade de uma auto-avaliação. Os quesitos avaliados foram: (a) Iniciativa – atitude que a pessoa toma diante de problemas ou situações inusitadas, procurando a solução por meio de procedimentos conhecidos ou inovadores; (b) Cooperação – maneira de se conduzir diante do grupo, colocando-se à disposição para participar de outra atividade além daquelas previstas; e (c) Relações interpessoais - A interação em qualquer ambiente que seja, nasce da aceitação, desprendimento e acolhimento; comunicação clara e objetiva; empatia; compreensão e habilidade para ouvir opiniões. O resultado da avaliação do grupo foi feito pela média obtida de cada funcionário avaliado no grupo; em seguida fez-se a média ponderada da avaliação dos funcionários do grupo avaliado para obter a avaliação do grupo.

(iv) Avaliação do setor: esse questionário consiste em avaliar toda a gerência de contabilidade e controladoria. A avaliação foi feita com a entrega de um questionário para cada supervisor e um questionário para o gerente. Os quesitos avaliados foram: (a) Prazo – observância dos prazos fixados para os grupos entregarem os insumos que vão compor o produto do grupo seguinte e (b) Qualidade – apresentação e eficiência (não devolução) do bem ou do produto recebido. O resultado da avaliação do setor foi feito pela média ponderada da avaliação do setor feita pelos supervisores (peso quatro) mais a avaliação do setor feita pelo gerente (peso seis).

(v) Avaliação objetiva: o questionário objetivo apresenta dez questões sobre teoria e prática da contabilidade. A avaliação é somente um complemento para a avaliação individual do funcionário. A nota foi obtida por regra de três entre o resultado da avaliação objetiva e o quadro de grau de satisfação estratégica (explicado a seguir) aplicado nos questionamentos anteriores.

Os questionários foram elaborados de quatro formas: (i) Os quesitos respondidos no questionário que avaliava habilidades, conhecimentos e valores foram interpretados pelo seu grau de satisfação estratégica da seguinte forma: (1) péssimo; (2) ruim; (3) regular; (4) bom; e (5) ótimo, formando assim uma escala de Likert de grau 5, como observa Richardson (1999); (ii) no questionário objetivo, foram utilizadas questões objetivas de múltipla escolha [a,b,c,d,e]; (iii) no questionário objetivo, foram utilizadas questões objetivas do tipo certo ou errado e (iv) no questionário objetivo, foram utilizadas questões objetivas para investigar os itens destacados.

Os resultados foram transcritos em percentuais aplicando uma regra de três em que a média 5 (cinco) é considerada 100 (cem) de prontidão estratégica. Aplicada a regra de três e obtidos os resultados, os mesmos foram transcritos nos índices destacados na perspectiva *aprendizado e crescimento* do BSC produzido, com o objetivo de utilizá-los como base para o desenvolvimento da prontidão do capital humano.

A metodologia aplicada neste artigo é do tipo descritivo-exploratória, pois busca aperfeiçoar a compreensão dos assuntos tratados e sua aplicação prática. É descritiva, pois

visa descrever os conceitos aplicados aos assuntos descritos; e exploratória, pois visa detalhar os conceitos apresentados em um estudo de caso. Assim, por meio de entrevistas e questionários, busca-se explorar os assuntos tratados em um caso real.

3. PLATAFORMA TEÓRICA: CAPITAL INTELECTUAL, PRONTIDÃO ESTRATÉGICA DO CAPITAL HUMANO E BALANCED SCORECARD.

Nesta seção, apresenta-se a fundamentação teórica que informa o presente trabalho. Para tanto, serão discutidos os seguintes pontos: capital intelectual, a prontidão estratégica do capital humano e a abordagem *Balanced Scorecard*.

3.1. CAPITAL INTELECTUAL

O Capital Intelectual (CI) (tratado aqui também como Ativo Intangível (AI)) de uma organização é constituído pelos bens não-materiais de uma empresa, tais como espírito empreendedor, processos administrativos e carteira de clientes. Observe-se, na literatura, a utilização de outros termos, tais como: recursos intangíveis, propriedade intelectual e gestão do conhecimento (CARVALHO & ENSSLIN, 2006). Acredita-se que esta quantidade de terminologias deve-se ao alto nível de interesse dos pesquisadores com relação a esse tópico.

Assim como ocorre com as terminologias, também verifica-se na literatura a manifestação de várias definições para CI. A afiliação teórica desta pesquisa está em consonância com a noção formulada por Antunes (2006, p. 23): “Capital Intelectual está diretamente relacionado aos elementos intangíveis resultantes das atividades e práticas administrativas desenvolvidas pelas organizações para se adaptarem e atuarem na realidade atual.” Noção essa informada por Crawford (1994), Brooking (1996), Stewart (1998 e 2001), Pablos (2002) e Lev (2001, 2003, 2004).

O mesmo não ocorre em relação à elaboração de uma categorização geral dos elementos que compõem o CI. Os ativos são relacionados, basicamente, a funcionários, à estrutura interna e à estrutura externa, sendo apenas denominados de forma diferente por pesquisadores. Neste estudo, optou-se por utilizar a classificação de Stewart (1998), qual seja: Capital Humano, Capital Estrutural e Capital de Cliente. Os ativos relacionados ao capital humano são apresentados como de difícil gerenciamento, pois não podem ser possuídos ou impedidos de ir para casa às 18 (dezoito) horas. Alguns exemplos de capital humano são: competência, qualificação, capacidade e/ou habilidades dos indivíduos, e os mesmos geram menor valor potencial e efetivo para a organização. Os ativos relacionados ao capital estrutural referem-se aos processos e procedimentos que ainda estão presentes após as 18 horas, como por exemplo, as bases de dados e as rotinas organizacionais. Por fim, os ativos relacionados ao capital de cliente são basicamente as relações que a empresa estabelece com os clientes, fornecedores e parceiros de negócios.

A partir dos exemplos citados de elementos de CI, fica evidente a impossibilidade de identificar, diretamente (em valores monetários), o impacto desses ativos intangíveis no desempenho financeiro da organização. Acredita-se, sim, ser possível identificar o impacto indireto por meio de cadeias de causa e efeito. Ou seja, caso a organização verifique a melhora na qualidade de seus produtos, é possível atribuir essa qualidade a um treinamento específico que os funcionários realizaram. Tal melhora, por sua vez, deve elevar a satisfação e a lealdade do cliente, gerando um melhor desempenho financeiro. Segundo Kaplan e Norton (2004a, p. 04) a avaliação dos ativos intangíveis sugere uma nova abordagem – “a mensuração do valor gerado por esses ativos se insere no contexto da estratégia”. Nesse

contexto, uma organização pode avaliar se seus colaboradores estão motivados e em condições de atingir uma determinada meta. Sob tal perspectiva, busca-se verificar o grau de alinhamento do CI à estratégia organizacional. Esse alinhamento é denominado por Kaplan e Norton (ibid.) de *prontidão estratégica* de uma empresa.

3.2. PRONTIDÃO ESTRATÉGICA DO CAPITAL HUMANO

Assumindo-se que o CI é categorizado em Capital Estrutural, Capital de Cliente e Capital Humano e que a prontidão estratégica de uma empresa consiste no alinhamento do CI à estratégia organizacional, é possível argumentar que a prontidão estratégica da organização será determinada por categorias. Assim, em cada categoria, será determinado o grau de contribuição dos elementos que a compõem no desempenho dos processos internos críticos (aqueles vinculados à estratégia organizacional). Observe-se que uma organização está alinhada quando todo o pessoal tem um propósito comum, uma visão única e entende como seu papel individual apóia a estratégia.

Kaplan e Norton (2004a) mencionam que a prontidão estratégica da categoria Capital Humano (categoria analisada nesta pesquisa) consiste em saber se os colaboradores da organização possuem exatamente a habilidade necessária para realizar suas atividades.

Conforme Kaplan e Norton (2004b, p. 223) a prontidão estratégica do capital humano consiste em um processo de quatro etapas: (i) identificação dos cargos de maior impacto para executar a estratégia; (ii) reconhecidos tais cargos, definição do “perfil do cargo” ou “perfil de competências”; (iii) após esses passos, avaliar a capacitação e as competências dos funcionários dos cargos estratégicos e (iv) instituir um programa de desenvolvimento do capital humano. Todas essas etapas têm como fundamento demonstrar a diferença entre os requisitos necessários para tal cargo e sua capacitação atual, medindo, assim, o capital humano. Em outras palavras, objetivam avaliar se os colaboradores possuem a habilidade certa, na medida certa, para os cargos estratégicos. A Figura 1 ilustra o processo (fluxo) para determinação da prontidão estratégica do capital humano.

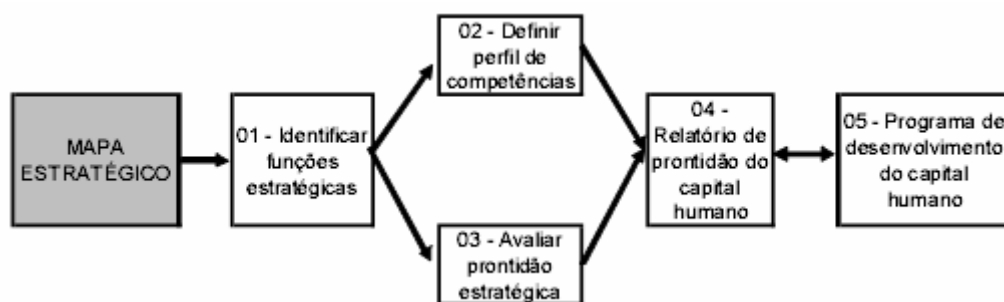


Figura 1 – Esquema para evidenciar a prontidão estratégica do capital humano

Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (2004b, p. 231).

Essa avaliação permite ao funcionário visualizar seus objetivos, um feedback de sua competência e desempenho, bem como recomendações para seu futuro desenvolvimento pessoal. A prontidão, segundo Kaplan (2004b, p. 216), é o quanto um ativo intangível atende às necessidades estratégicas.

Segundo Becker (2001), os sistemas de mensuração eficazes podem medir a capacidade do capital humano para a implementação da estratégia da empresa e servem a dois importantes objetivos: orientam o processo decisório em toda a organização e constituem a

base para a avaliação do desempenho. Essa mensuração não garante que cada empregado seja capaz de expressar todo o processo de criação de valor, mas deve assegurar que todos os indivíduos compreendam com nitidez seu papel no processo.

Retornando à Figura 1, verifica-se que o ponto de partida para vincular o CI à estratégia e ao desempenho da empresa é o mapa estratégico – ferramenta integrante da abordagem *Balanced Scorecard*. A sub-seção seguinte apresenta essa abordagem.

3.3. BALANCED SCORECARD

Esta sub-seção apresenta a abordagem *Balanced Scorecard* (BSC), segundo a visão de Kaplan e Norton (1997, 2000 e 2004b), que tem como propósito operacionalizar as estratégias para todos os níveis da instituição. Em linhas gerais “o *Balanced Scorecard* traduz a missão e a estratégia das organizações num conjunto abrangente de medidas de desempenho que serve de base para um sistema de medição e gestão estratégica” (KAPLAN & NORTON, 1997, p. 02) Nesse contexto, o BSC permite que uma organização obtenha um diagnóstico de suas decisões estratégicas, por meio de perspectivas que geralmente se relacionam. Tais perspectivas são, normalmente, financeira, dos clientes, de processos internos e de aprendizado e crescimento. Para obter tal diagnóstico, a abordagem BSC busca focar e identificar o que é mais crítico, ou seja, esclarecer os objetivos estratégicos da organização em um quadro abrangente de medidas – financeiras e não-financeiras - de desempenho.

As medidas significam a simetria entre indicadores externos voltados para acionistas e clientes e as medidas internas dos processos críticos de negócios, inovação, aprendizado e crescimento. Há um equilíbrio entre as medidas de resultado, as consequências das atividades decorridas e as medidas que definirão o desempenho futuro. O BSC conduz um conjunto de objetivos das unidades de negócios, além de medidas financeiras sintetizadas.

O *Balanced Scorecard* colhe as atividades críticas na produção de valor, criadas por funcionários e executivos gabaritados e motivados da empresa, conservando o desempenho de curto prazo, por meio da perspectiva financeira, desvendando vetores para um excelente desempenho financeiro e competitivo, em longo prazo.

Os indicadores financeiros e não financeiros tem como encargo atuar dentro do sistema de informações para os funcionários da empresa em sua íntegra. Os empregados da linha de frente carecem entender as consequências financeiras de suas decisões e ações. Os altos executivos necessitam constatar os vetores do sucesso, em longo prazo. Kaplan e Norton (1997; p. 20) destacam que as empresas identificam que o *Balanced Scorecard* pode ser vantajoso para: i) Instruir e adquirir consentimento em relação à estratégia; ii) Transmitir a estratégia a toda empresa; iii) Alinhar as metas departamentais e pessoais à estratégia; iv) Unir os objetivos estratégicos com metas de longo prazo e orçamentais anuais; v) Reconhecer e alinhar as iniciativas estratégicas; vi) Efetuar correções estratégicas periódicas e sistemáticas; e, vii) Adquirir “feedback” para alcançar o discernimento da estratégia e aperfeiçoá-la.

Medir é importante: “o que não é medido não é gerenciado” (KAPLAN & NORTON, 2004). O sistema de indicadores atinge drasticamente a conduta das pessoas dentro e fora da empresa. Se quiserem resistir e progredir na era da informação, as empresas devem utilizar sistemas de gestão de medição de desempenho derivados e suas estratégias e capacidades (KIMARA, *et al*, 1999, p. 4).

Segundo Norton e Kaplan (2004, p. 19-28) o BSC inicia-se com a identificação das perspectivas que serão consideradas. Na literatura, apresentam-se, como ponto de partida, as

perspectivas financeiras, clientes, processos internos e crescimento e aprendizagem. A seguir, identificam-se os aspectos relevantes (objetivos estratégicos) dessas perspectivas; na seqüência, verificam-se as possíveis relações de influência ou hipóteses estratégicas (causa e efeito), surgindo assim o mapa estratégico. Com o mapa, passa-se à elaboração do painel balanceado (BSC), que geralmente apresenta as perspectivas, os objetivos estratégicos, os indicadores e as metas a serem perseguidas, por meio das iniciativas ou projetos (alternativas ou ações). Com o mapa estratégico e o painel balanceado corporativo, tem-se o primeiro princípio do BSC, ou seja, a tradução da estratégia em termo operacional. Observe-se que, dos 5 (cinco) princípios formulados por Kaplan e Norton, o primeiro é o que está em consonância como o objetivo deste estudo, motivo pelo qual os quatro demais não serão aqui apresentados.

Neste momento, retoma-se o Mapa Estratégico (ME) por ser ele o ponto de partida da identificação da prontidão estratégica (Figura 1). O ME é construído por um processo hierárquico *top-down* norteado pela missão e visão da organização. Alguns comentários podem ser tecidos com relação à construção do ME: (i) a estrutura do ME em quatro perspectivas distintas: financeira, do cliente, interna e de aprendizado e crescimento foram sugeridas por terem-se revelado adequadas a diversas organizações do setor privado; para as organizações do setor público e entidades sem fins lucrativos, as perspectivas fiduciárias, cliente, interna e de aprendizado e crescimento têm sido um ponto de partida; (ii) a descrição de uma trajetória estratégica por meio da seqüência dos objetivos, que se ligam através de relações de causa e efeito. Esta relação pode ser expressa por uma seqüência de afirmativas do tipo “se-então”. Essa relação pode ser verificada pela leitura da estratégia através de um processo *botton-up* do ME, a saber: se a organização investe em seus colaboradores, então, esses passam a gerar produtos e serviços mais inovadores; se os produtos e serviços gerados são inovadores, então, eles passam a atender e surpreender as expectativas dos clientes; se os clientes sentem-se surpreendidos, então, respondem com maior consumo; se há um maior consumo, então, um objetivo financeiro da organização é atendido; e, (iii) a preocupação de que haja um equilíbrio entre os objetivos de curto e longo prazo, financeiros e não financeiros, de desempenho internos e externos (KAPLAN & NORTON, 1996, VIII). Tal preocupação é manifestada explicitamente em seu nome: *Balanced Scorecard*.

De posse do Mapa Estratégico, que fornece as estratégias da organização, bem como seus objetivos, cabe, agora, a elaboração do painel de desempenho. O painel de desempenho oferece como produto informações claras do que a organização poderia fazer para alcançar os objetivos críticos, que levariam a estratégia organizacional a ser bem-sucedida. Além da tradução da estratégia em termos operacionais, através da identificação das ações (ou iniciativas estratégicas, terminologia utilizada por KAPLAN & NORTON), o *scorecard* oferece informações sobre: pontos críticos para concentrar esforços para que a estratégia seja alcançada, representados pela terminologia objetivos; como o objetivo será medido ou em que bases será analisado; se o objetivo está contribuindo para o alcance da estratégia, representado pela terminologia indicadores; e o que/qual posição a organização espera alcançar, representado pela terminologia metas. Finalmente o BSC é concluído com a sugestão de ações a serem implementadas para o alcance do objetivo rumo sua meta, representado pela terminologia iniciativas ou ações.

Observe-se também, que a presente pesquisa apresentará somente a perspectiva do aprendizado e crescimento, que atende ao foco do trabalho. Essa escolha é justificada pelas palavras de Kaplan e Norton (2004b, p. 13): “[o]s ativos intangíveis descritos na Perspectiva de Aprendizado e Crescimento do Balanced Scorecard são o alicerce da estratégia de qualquer organização, e as medidas constantes dessa perspectiva são os melhores indicadores antecedentes”.

Segundo a *perspectiva do aprendizado e crescimento*, a execução de uma estratégia se

introduz pela educação daqueles que têm de realizá-la. Um processo de comunicação com vasto fundamento partilha com todos os empregados a estratégia e os objetivos que eles têm que cumprir se quiserem que a estratégia seja bem sucedida.

Eventos como a distribuição de panfletos ou boletins e a manutenção de reuniões rotineiras devem dar força ao processo, proporcionando informações aos executivos e ao conselho de administração em termos específicos e mostrando que as estratégias de longo prazo, planejadas para o sucesso competitivo, estão sendo estudadas.

O conceito de crescimento do ser humano está baseado no propósito de que as pessoas devem fazer sempre serviços de valor agregado cada vez mais altos. Isso denota a necessidade de usar cada vez mais o intelecto do indivíduo e não exclusivamente a força braçal.

O princípio para a educação e o treinamento é a motivação do empregado da empresa, adquirida pelo gerenciamento do item de controle MORAL por todas as chefias da empresa. Becker (2001) explica que a educação e treinamento são direcionados de três formas: (i) “Treinamento no trabalho” (“On The Job Training”) – São a educação e treinamento dirigidas pelos superiores hierárquicos, no ambiente de trabalho, da rotina do dia-a-dia, tendo como objetivos aplicar a experiência e o conhecimento no uso prático; (ii) Autodesenvolvimento – Esse tipo de educação e treinamento é conduzido individualmente, por meio da aplicação do próprio empregado. Para isso ele deve ser instigado a resolver problemas; e (iii) Treinamento em grupo – É o tipo de duração e treinamento veiculado ao nível de toda a empresa. Esse tipo de educação e treinamento é projetado pelo departamento de treinamento ou por áreas especializadas, por exemplo, o treinamento em controle de qualidade é planejado pelo escritório de qualidade.

O enfoque deste trabalho é demonstrar se o nível de competência necessário para os cargos estratégicos está em sintonia com a capacidade dos responsáveis por tais cargos. A visão do *Balanced Scorecard* pela perspectiva aprendizado e conhecimento espelha o que é necessário, o que se tem e o que se pode fazer para chegar ao necessário. Com essa amplitude, o BSC facilita a visualização da realidade da empresa, mesmo não sendo na íntegra, proporcionando direcionadores eficazes para as tomadas de decisões futuras.

4. APLICAÇÃO DO ESTUDO DE CASO

Com base no referencial teórico apresentado anteriormente e no enquadramento metodológico de pesquisa, esta seção tem como propósito apresentar a aplicação do estudo de caso.

4.1. BREVE HISTÓRICO DA COMPANHIA DE GÁS DE SANTA CATARINA – SCGÁS.

A Companhia de Gás de Santa Catarina – SCGÁS, sociedade de economia mista criada em 25 de fevereiro de 1994 através da Lei nº 8.999/93, possui como objeto a distribuição de gás natural canalizado, com exclusividade, a todo o Estado de Santa Catarina, conforme estabelece a Lei 9.493/94, que promulga a concessão desse serviço.

Até 31 de março de 2000, a companhia encontrava-se em fase pré-operacional, iniciando parcialmente suas atividades de distribuição de gás a partir do mês de abril de 2000. O contrato de concessão para exploração dos serviços de distribuição de gás canalizado em todo o Estado de Santa Catarina foi firmado em 28 de março de 1994, com prazo de vigência de 50 (cinquenta) anos, contados a partir dessa data.

No exercício de 2005, foram distribuídos pela SCGÁS 472 milhões de metros cúbicos de gás natural, passando de 142 clientes existentes no início de 2004 para 210 clientes utilizando efetivamente o gás natural no final do exercício. A rede de distribuição da companhia é formada por 9 unidades denominadas “ESTAÇÕES DE RECEBIMENTO – ER” e 612 quilômetros de ligações para o fornecimento de gás natural.

A gerência de contabilidade e controladoria, o foco do estudo de caso aplicado, iniciou seus trabalhos com um grupo de três funcionários, após o cancelamento do contrato de prestação de serviços contábeis que a companhia tinha com terceiros. Hoje a empresa conta com um grupo de oito funcionários, sendo um gerente e dois coordenadores. Os trabalhos executados pela gerência consistem em preparação e controle orçamentário, lançamento e expedição de notas fiscais e guias de recolhimento de impostos e contribuições, controles gerenciais de custos, elaboração das demonstrações contábeis fiscais e gerenciais e outros serviços de ordem administrativo-contábil.

Na visão gerencial, a GECCO tem como função vital fornecer informações financeiras e econômicas que facilitam a tomada de decisões vitais para o crescimento da empresa por parte da diretoria executiva. O tópico seguinte apresenta a coleta, análise e interpretação dos dados coletados no estudo de caso efetuado na referida gerência.

4.2. COLETA, ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS.

A coleta dos dados será feita mediante aplicação de questionários. Os dados obtidos serão analisados da seguinte maneira. Para uma melhor visualização, utilizar-se-á a avaliação do supervisor “A” como exemplo ilustrativo.

VARIÁVEIS DE PRONTIDÃO DO CAPITAL HUMANO	SITUAÇÃO		
	REAL	IDEAL	FEEDBACK
AUTO-AVALIAÇÃO			
ABSENTEISMO			
Passo bastante tempo circulando na área de trabalho e acompanho as atividades do grupo que participo?	3	4	3
Estou sempre presente no meu posto de trabalho?	5	5	5

Figura 2 – Extrato do questionário que avalia o funcionário
Fonte: Dados da pesquisa.

A análise dos dados acima ocorreu da seguinte maneira: (i) obteve-se a média aritmética da situação real com o feedback. Optou-se pela média aritmética entre a situação real e *feedback*, por considerar subjetiva a obtenção do resultado da avaliação, assim enfatizando em 50% cada opinião dada à avaliação. Nesse exemplo, seria $\{[(3+3)/2]+[(5+5)/2]\}/2 = 4,00$; e (ii) obtida a média, calculou-se uma regra de três tendo por referência o valor 5 como 100. Nesse caso, a equação seria $4,00 \times 100 = 5X$ (X é o valor que se espera obter como resultado). Assim, o resultado dessa equação é o valor de 80,00.

A interpretação do resultado acompanhou essa escala: (0-20,00) péssimo; (20,01-40,00) ruim; (40,01-60,00) regular; (60,01-80,00) bom; e (80,01 a 100) ótimo. No caso apresentado, a interpretação procedeu da seguinte maneira: o funcionário avaliado apresenta um índice de absenteísmo bom. Isso significa que ele está na maioria das vezes presente em seu posto de trabalho. Esse índice tornou-se um parâmetro para outras possíveis avaliações, nas quais o absenteísmo avaliado continuou da mesma forma ou melhorou, sendo que a prontidão aos índices avaliados nunca piorou. Para delinear uma meta de melhoria para esse índice, utilizou-se o mesmo procedimento anteriormente explicado, só que esse utilizou como

base de valor a coluna “ideal”. Tendo sido demonstrada a coleta, análise e interpretação dos dados, o capítulo seguinte apresentará os resultados obtidos, dando destaque ao ponto forte e fraco da função estratégica analisada.

5. RESULTADOS OBTIDOS

Com base nos dados obtidos por meio da metodologia de coleta, análise e interpretação dos dados, foi possível construir o mapa estratégico e o painel do capital humano relativo ao supervisor “A”, bem como o BSC de toda gerência GECCO. A disposição dos dados colocados nesse mapa oferece um conjunto de informações estratégicas para o sucesso da organização.

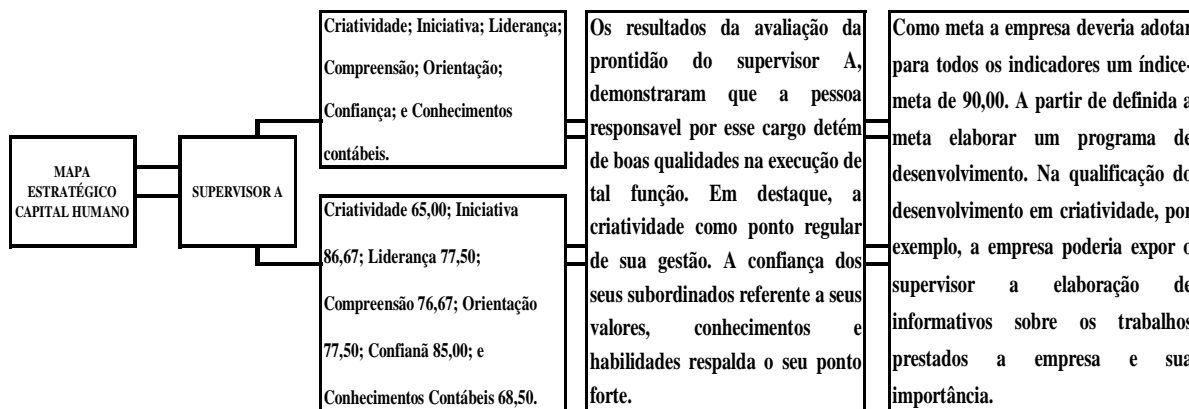


Figura 3 - Mapa Estratégico do Capital Humano - Supervisor A

Fonte: Dados da pesquisa.

Apresentado o mapa estratégico do capital humano referente ao cargo de supervisor “A”, foram direcionados os indicadores construídos no painel de desempenho. Esse direcionamento de indicadores objetivou realçar os pontos fortes e fracos do responsável pelo cargo de supervisor “A” e avaliar as possíveis ações para manter ou melhorar os itens relacionados.

PERSPECTIVA	OBJETIVOS ESTRATÉGICOS	INDICADORES	ATUAL	METAS	AÇÕES IDENTIFICADAS
APRENDIZADO E CRESCIMENTO	Desenvolvimento pessoal	Autodesenvolvimento dos funcionários	67,50	90,00	TREINAMENTOS, ESTÁGIOS
	Interação com o trabalho dos companheiros	Cooperação	93,33	85,00	PARTICIPAÇÃO EM DECISÕES DO GRUPO, FLEXIBILIDADE NAS FUNÇÕES
	Iniciativa e participações em decisões	Iniciativa	86,67	85,00	AUTONOMIA NAS TOMADAS DE DECISÕES, REMUNERAÇÃO POR RESULTADO
	Apreciação do líder	Liderança e confiança	79,38	93,75	MANTER O QUE SE TEM PERANTE AOS CARGOS LÍDERES
	Trabalho em equipe orientada	Compreensão, orientação e relacionamentos	77,08	92,85	PRESERVAR O RESPEITO E TOLERÂNCIA PARA COM O COMPANHEIROS
	Funcionários mais presentes	Absenteísmo	80,00	90,00	AUMENTAR O CONTROLE DE PRESENÇA DOS FUNCIONÁRIOS
	Criatividade nos trabalhos executados	Criatividade	65,00	90,00	INCENTIVAR A CRIAÇÃO DE RELATÓRIOS INFORMATIVOS SOBRE OS TRABALHOS EXERCIDOS NO SETOR E SUA IMPORTÂNCIA PARA A EMPRESA

Figura 4 - Painel de Desempenho do Supervisor "A"

Fonte: Dados da pesquisa

Com base na Figura 4, verifica-se que, do total (sete) dos objetivos estratégicos identificados, o Supervisor "A" apresenta um grau de prontidão estratégica adequado em 2 (dois) deles, quais sejam: cooperação e iniciativa. Para o objetivo cooperação, o desempenho atual corresponde a 93,33, quando a meta foi estabelecida em 85,00; já para o objetivo iniciativa, o desempenho atual corresponde a 86,67, quando a meta foi estabelecida em 85,00. Já nos demais objetivos estratégicos, verifica-se que o Supervisor "A" não está alinhado à estratégia organizacional, o que indica necessidade de ações que alavanquem esse desempenho.

A utilização do BSC propicia uma fácil visualização e interpretação da presente prontidão estratégica e das metas, bem como auxilia a identificação das ações que obtiveram sucesso e as que não obtiveram.

PERSPECTIVA	OBJETIVOS ESTRATÉGICOS	INDICADORES	ATUAL	METAS	AÇÕES IDENTIFICADAS
APRENDIZADO E CRESCIMENTO	Desenvolvimento pessoal	Autodesenvolvimento dos funcionários	70,00	90,00	TREINAMENTOS, ESTÁGIOS
	Interação com o trabalho dos companheiros	Cooperação	78,62	85,00	PARTICIPAÇÃO EM DECISÕES DO GRUPO, FLEXIBILIDADE NAS FUNÇÕES
	Iniciativa e participações em decisões	Iniciativa	76,60	85,00	AUTONOMIA NAS TOMADAS DE DECISÕES, REMUNERAÇÃO POR RESULTADO
	Apreciação do líder	Liderança e confiança	88,44	96,88	MANTER O QUE SE TEM PERANTE AOS CARGOS LÍDERES
	Trabalho em equipe orientada	Compreensão, orientação e relacionamentos	86,96	93,93	PRESERVAR O RESPEITO E TOLERÂNCIA PARA COM O COMPANHEIROS
	Funcionários mais presentes	Absenteísmo	73,57	82,50	AUMENTAR O CONTROLE DE PRESENÇA DOS FUNCIONÁRIOS
	Criatividade nos trabalhos executados	Criatividade	72,50	95,00	INCENTIVAR A CRIAÇÃO DE RELATÓRIOS INFORMATIVOS SOBRE OS TRABALHOS EXERCIDOS NO SETOR E SUA IMPORTÂNCIA PARA A EMPRESA

Figura 5 – Painel de Desempenho da Gerência de Contabilidade e Controladoria
Fonte: Dados da Pesquisa

Em linhas gerais pode-se argumentar que a Gerência de Contabilidade e Controladoria da Companhia de Gás de Santa Catarina está alinhada, ou seja seus colaboradores entendem a contribuição de sua função e a desempenham de formas a apoiar a estratégia da empresa. Esta afirmativa é justificada face ao grau de prontidão estratégica identificado em cada objetivo estratégico. Observe-se ainda que o *gap* entre o grau de prontidão estratégica atual e o grau meta parece passível de minimização. Essa preocupação pode ser associada aos objetivos estratégicos auto-desenvolvimento dos funcionários e criatividade, uma vez que esses se configuram com maior grau de discrepância entre o desempenho atual e o desejado.

Para auxiliar esse alinhamento, a coluna “ações identificadas”, no painel de desempenho, apresenta ações que poderiam ser implementadas para alcançar tais objetivos e, assim, atender ao grau de prontidão estratégico desejado.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme anunciado na seção introdutória deste artigo, o presente trabalho se propôs explorar a questão do capital humano, pelo viés da prontidão estratégica de uma Gerência de Contabilidade e Controladoria (GECCO) da Companhia de Gás de Santa Catarina (SCGÁS) operacionalizada por meio da abordagem do *Balanced Scorecard* (BSC).

Neste momento, pode-se retornar à pergunta que norteou o trabalho: *Como se relaciona o capital humano da gerência de contabilidade e controladoria com a estratégia da Companhia de Gás de Santa Catarina?* Os resultados da pesquisa desenvolvida foram alcançados a partir da aplicação dos conceitos e abordagem do BSC, por meio da construção do mapa estratégico e do painel de desempenho com os dados coletados na Gerência de Contabilidade e Controladoria da Companhia de Gás de Santa Catarina, o que tornou viável a identificação da prontidão estratégica de capital humano da organização analisada.

Os objetivos foram atingidos com a elaboração de um mapa estratégico referente ao cargo estratégico de supervisor, baseado na expectativa da empresa, no qual se pode visualizar como a função se encontra no presente momento. Conectando as informações do mapa estratégico ao BSC, a pesquisa demonstrou a situação de toda a gerência GECCO em relação a sua prontidão estratégica.

Especificamente, a pesquisa: (i) identificou os objetivos estratégicos do capital humano para a gerência estudada; dentre eles, citam-se: auto-desenvolvimento dos funcionários, cooperação, iniciativa, liderança e confiança, compreensão, orientação e relacionamento, absenteísmo e criatividade; (ii) construiu o Mapa Estratégico do Capital Humano – ilustrado na Figura 3; e, (iii) identificou o grau de prontidão estratégica da gerência em cada objetivo estratégico, a saber, respectivamente: 70,00; 78,62; 76,60; 88,44; 86,96; 73,57; 72,50. Este trabalho tem por objetivo mostrar o que a prontidão estratégica do capital humano representa para a estratégia da empresa.

Observe-se que o mapa apresentado tem como principal benefício o apoio no processo decisório, pois identifica o perfil de competências estratégicas e avalia a necessidade de melhoria contínua das competências. Quanto ao BSC, seu enfoque foi criar indicadores-metas de melhoria para a gerência e visualizar as ações que podem ser tomadas. Vale ressaltar que o BSC auxilia no controle das ações que não obtiveram resultados positivos.

Como limitações deste estudo, citam-se (i) o trabalho restringiu-se à identificação do grau de prontidão estratégica da gerência GECCO e (ii) as possibilidades de respostas aos

questionários foram de natureza fechada e idênticas a todas as questões.

A partir das limitações apontadas, sugerem-se os seguintes tópicos para futura pesquisa: (i) identificação da prontidão estratégica do capital intelectual em todas as gerências da SCGÁS; (ii) utilização de questionários onde cada questão apresenta possibilidades de respostas individuais, de forma a melhor refletirem o pensamento do avaliador.

7. REFERÊNCIAS

ANTUNES, Maria T. P. **Capital intelectual** / Maria Thereza Pompa Antunes. São Paulo: Atlas, 2000.

ANTUNES, M. T. P. A Controladoria e o capital Intelectual: um estudo empírico sobre a gestão. **Revista Contabilidade & Finanças** - USP, São Paulo, n. 41, p.21-37, maio/agosto. 2006.

BARBOSA, José G.P.; GOMES, Josir S. **Um estudo exploratório do controle gerencial de ativos e recursos intangíveis em empresas brasileiras**. Revista de Administração Contemporânea, vol.6, nº 2, p. 29-48, maio/agosto 2002.

BECKER, Brain E. et al. **Gestão Estratégica de Pessoas com “Scorecard”**: interligando pessoas, estratégia e performance. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

CARVALHO, F. N.; ENSSLIN, S. R.. Evidenciação voluntária do capital intelectual no contexto brasileiro: cotejamento com os contextos internacional e australiano. 30º Encontro ANPAD. Salvador. 2006.

GALAS, Eduardo Santos; PONTE, Vera Maria Rodrigues. O balanced scorecard e o alinhamento estratégico da tecnologia da informação: um estudo de casos múltiplos. **Revista Contabilidade & Finanças** – USP, São Paulo, n. 40, p. 37 – 51, Jan./Abr. 2006.

ENSSLIN, S. R., IGARASHI, D.C. ERN, E. V., ALVES, F. A., DUTRA, A, **Diagnostico do Capital Intelectual Informado pelas Ferramentas Gerenciais Navegador do Capital Intelectual e o Balanced Scorecard: Uma Proposta de Gerenciamento**. XV ENENGRAD, Florianópolis, 29 de agosto à 21 de setembro, 2004.

EDVINSSON L. & MALONE M. S. **Capital Intelectual**. São Paulo: Makron, 1998.

HSM MANAGEMENT. Ferramentas para o crescimento – Estudo da Bain & Company. **Revista HSM Management**, São Paulo, a. 8 v. 2, n. 43, p. 39-47, mar./abr. 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio. et ali. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1995.

KAPLAN R.; NORTON, D. P. The Balanced Scorecard - Measures that Drive Performance, **Harvard Business Review**, janeiro-fevereiro, 1992

KAPLAN R.; NORTON, D. P. Using the Balanced Scorecard as Strategic Management System, **Harvard Business Review**, janeiro-fevereiro, 1996

KAPLAN R.; NORTON, D. P. **A estratégia em ação: Balanced Scorecard**, 1997.

KAPLAN R.; NORTON, D. P. **Organização orientada para estratégia**, Rio de Janeiro: Ed. Campus, 2000.

KAPLAN R.; NORTON, D. P. **Medir a criação de valor, uma tarefa possível**. HSM Management, São Paulo, n. 24, jan./fev. 2001.

KAPLAN R.; NORTON, D. P. Medindo a prontidão estratégica de ativos intangíveis. **Harvard Business Review**, p.1-13, 2004 (a).

KAPLAN R.; NORTON, D. P. **Mapas Estratégicos: Convertendo Ativos intangíveis em resultados tangíveis**, Rio de Janeiro: Elsevier, 2004 (b).

KAYO, Eduardo K. **A estrutura de capital e o risco das empresas tangível e intangível intensivas: uma contribuição ao estudo da valoração de empresas**. Tese (Doutorado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2002.

KIMARA, H.; SUEN, A. S.; MORI, R. G.; ISHIKAWA, S.; HANASHIRO, D. M. M. **Avaliação de desempenho empresarial em novos ambientes competitivos através do BALANCED SCORECARD**. In: IV Seminários em administração FEA-USP. Outubro de 1999.

LOPES DE SÁ, A. **Ativo Intangível e Potencialidade do Capital**. Revista de Contabilidade – CRCSC. Ano IV. N 13. Setembro de 2000.

OLIVEIRA, Joel Marques de, BEUREN, Ilse Maria. O Tratamento Contábil Do Capital Intelectual Em Empresas Com Valor De Mercado Superior Ao Valor Contábil. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, São Paulo, n. 32, p. 81 - 98, maio/agosto 2003.

PATON, C. et al. **O uso do balanced scorecard como sistema de gestão estratégica**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 6., São Paulo. Anais... São Paulo: FIPECAFI, 1999. 1 CD.

PEREZ, Marcelo Monteiro, FAMÁ, Rubens. Ativos Intangíveis e o Desempenho Empresarial. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, n. 40, p. 7 – 24, Jan./Abr. 2006

RICHARDSON, Roberto Jarry. Pesquisa Social: Métodos e Técnicas. São Paulo: Atlas, 3. ed., 1999.

SVEIBY, K.E. **A Nova Riqueza das Organizações: Gerenciando e Avaliando Patrimônios de Conhecimento**. Editora Campus, 1998, p. 1-21.

STEWART, T.A.. **Capital Intelectual: A Nova Vantagem Competitiva das Empresas**. 4.ed. Rio de Janeiro: Campus, 1998

TELLES, R.; LUCHESI, R.. **O desafio da implementação do BALANCED SCORECARD como ferramenta de gestão do capital intelectual**. In: VII Seminários em administração FEA-USP.

