

O Loop Estratégico do Balanced Scorecard Como Alicerce da Sustentabilidade Organizacional

Simone de Cássia Silva

Antonio Cezar Bornia

Paulo Mauricio Selig

Resumo:

A essência deste estudo consiste na importância da comunicação gerencial para promover o alicerçamento da divulgação das ações que garantam a sustentabilidade organizacional, que abrange decisões prioritárias visando continuamente melhorar as condições de trabalho, bem como a proteção ao meio ambiente. Este estudo demonstra que o domínio do conhecimento das informações gerenciais deve permear o vínculo da estratégia aos dados orçamentários, favorecendo a avaliação dos resultados de metas de longo prazo e, assim, potencializar a participação de todos os envolvidos em decisões estratégicas e operacionais da organização. Para fomentar a plena prática gerencial da Responsabilidade Social, é descrita a utilização do sistema estratégico de gestão Balanced Scorecard, associando os fatores críticos de sucesso do modelo de avaliação The Value Chain Scoreboard e das normas e padrões vigentes de Gestão Ambiental, Segurança e Saúde no Trabalho. Esta integração promove um loop estratégico flexível para a adequação das informações econômico-financeiras às informações de ativos intangíveis, sobre os aspectos estratégicos mais relevantes. Com a vinculação do orçamento em curto prazo e a estratégia de longo prazo, pode-se garantir a eficácia do planejamento e controle dos fatores críticos de sucesso da Responsabilidade Social, tornando possível que os diferentes recursos humanos possam alcançar suas metas específicas de forma coerente com os objetivos globais da empresa.

Área temática: *Gestão Estratégica de Custos*

TRABALHO 034
O LOOP ESTRATÉGICO DO *BALANCED SCORECARD* COMO ALICERCE
DA SUSTENTABILIDADE ORGANIZACIONAL

Resumo: A essência deste estudo consiste na importância da comunicação gerencial para promover o alicerçamento da divulgação das ações que garantam a sustentabilidade organizacional, que abrange decisões prioritárias visando continuamente melhorar as condições de trabalho, bem como a proteção ao meio ambiente. Este estudo demonstra que o domínio do conhecimento das informações gerenciais deve permear o vínculo da estratégia aos dados orçamentários, favorecendo a avaliação dos resultados de metas de longo prazo e, assim, potencializar a participação de todos os envolvidos em decisões estratégicas e operacionais da organização. Para fomentar a plena prática gerencial da Responsabilidade Social, é descrita a utilização do sistema estratégico de gestão *Balanced Scorecard*, associando os fatores críticos de sucesso do modelo de avaliação *The Value Chain Scoreboard*® e das normas e padrões vigentes de Gestão Ambiental, Segurança e Saúde no Trabalho. Esta integração promove um *loop* estratégico flexível para a adequação das informações econômico-financeiras às informações de ativos intangíveis, sobre os aspectos estratégicos mais relevantes. Com a vinculação do orçamento em curto prazo e a estratégia de longo prazo, pode-se garantir a eficácia do planejamento e controle dos fatores críticos de sucesso da Responsabilidade Social, tornando possível que os diferentes recursos humanos possam alcançar suas metas específicas de forma coerente com os objetivos globais da empresa.

Palavras-chave: Responsabilidade Social, *Balanced Scorecard*, *The Value Chain Scoreboard*®.

Área Temática: Gestão Estratégica de Custos

O LOOP ESTRATÉGICO DO *BALANCED SCORECARD* COMO ALICERCE DA SUSTENTABILIDADE ORGANIZACIONAL

Em um ambiente onde as necessidades das informações estratégicas se interagem concomitantemente entre as diversas unidades de negócios de uma organização, é preciso que os gestores conheçam e transmitam as competências essenciais para o controle dos relacionamentos internos e externos à companhia em todos os níveis da estrutura organizacional. Esta comunicação promove o alicerçamento da divulgação das ações de Responsabilidade Social, que abrange decisões prioritárias visando continuamente melhorar as condições de trabalho, bem como a proteção ao meio ambiente.

O domínio do conhecimento das informações gerenciais deve permear o vínculo da estratégia aos dados orçamentários, favorecendo a avaliação dos resultados de metas de longo prazo e, assim, disseminando a importância da participação de todos os envolvidos nas decisões estratégicas e operacionais da organização.

O desenvolvimento de um plano econômico-financeiro das operações tem por objetivo assegurar um retorno superior sobre os investimentos, mantendo um desempenho superior aos concorrentes e garantindo uma avaliação da sustentabilidade da organização. A disseminação do conhecimento das fontes geradoras de receitas empresariais deve ocorrer nos níveis mais distintos dos processos da cadeia de valor da empresa, tais como: desenvolvimento e pesquisa, produção, comercialização, logística, gestão de pessoas, informática, pós-vendas etc. A conversão destas informações deve englobar tanto ações competitivas como ações sociais e ambientais de sustentabilidade.

Para uma organização permanecer competitiva e sustentável, simultaneamente, é necessário o investimento em seu mais valioso ativo: os recursos humanos. É importante que todos os colaboradores da organização, sejam eles diretos ou indiretos, tenham acesso às informações estratégicas para que mantenham controle sobre os custos, sobre os orçamentos, sejam visionários no desenvolvimento de novos produtos e tecnologia, conheçam seu mercado e a forma que deverão atender as necessidades dos clientes, sem esgotar os recursos naturais do ambiente. Essas premissas devem ser comunicadas e compreendidas em todos os níveis, em todas as unidades de negócio, bem como perante aos fornecedores e comunidade, dessa forma, os objetivos de *stakeholders* e *stockholders* estarão em alinhamento.

Com a utilização do sistema estratégico de gestão *Balanced Scorecard*, há maior possibilidade que os líderes aprendam a avaliar suas decisões por meio de uma visão holística dos processos de relacionamentos internos e externos, baseando-se em informações integradas e confiáveis, garantindo deste modo a análise crítica quanto ao vínculo da estratégia organizacional ao orçamento estratégico e operacional.

O sistema *Balanced Scorecard* traduz a visão e a estratégia organizacional em iniciativas operacionais, fornecendo um *loop* estratégico que pode também identificar as ineficiências como indícios de deficiência nos processos da cadeia de valor da organização. As ineficiências tornam-se evidentes na forma incorreta do uso dos recursos naturais e processos, que resultam em desperdícios, em defeitos e poluentes, desagradando funcionários, consumidores e comunidade. O *loop* estratégico pode ser usado para comunicar os esforços de melhorias contínuas ambientais e sociais que se tornam fatores críticos de sucesso para o alcance dos objetivos globais da organização.

Para Kaplan e Norton (2000), é decisivo à empresa que o processo do gerenciamento estratégico se desenvolva conectando o orçamento ao plano operacional, de forma contínua e ininterrupta (figura 1).

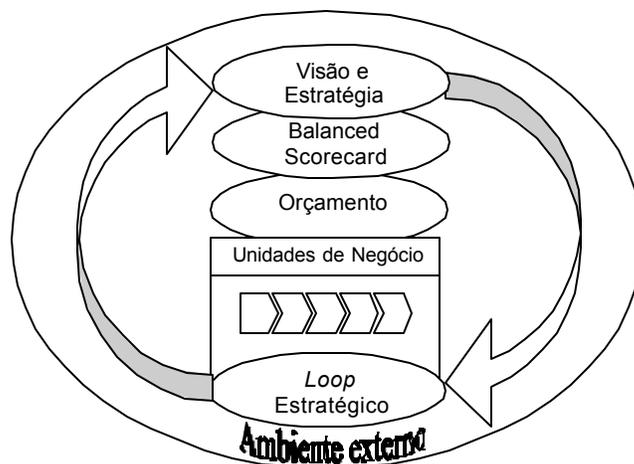


Figura 1 – A conexão do gerenciamento estratégico ao gerenciamento operacional.

2. A Importância do Controle de Indicadores Não-Financeiros

É comum, ainda hoje, que muitos executivos enfoquem como tema estratégico principal o baixo custo em relação aos seus concorrentes, focando apenas em controle de custos. Porter (1998) explica que as empresas que buscam liderança de custos como estratégia precisam ter uma alta participação de mercado em relação aos seus concorrentes, sendo capazes de gerar altas margens de lucro.

É importante que executivos, gerentes e equipes atentem à necessidade de excluir gastos que não gerem retorno, investir em tecnologia da informação e administrar constantemente sua capacidade de atendimento às demandas de mercado, tendo como base a seleção de outras estratégias, como intimidade com clientes, ou liderança de produtos, por exemplo. O atendimento de uma vantagem competitiva diferenciada deve favorecer as tomadas de decisões gerenciais por meio do controle estratégico e orçamentário simultaneamente, desenvolvendo ações que promovam o alcance eficiente e eficaz dos objetivos esperados para agregar valor aos clientes e consumidores, investindo na sustentabilidade da empresa e do ambiente em que está inserida.

Gomes e Salas (1999) ressaltam que, por meio da vinculação do orçamento anual com a estratégia de longo prazo, assegura-se que as diferentes unidades de negócio atuem separadamente para alcançar seus objetivos particulares e conseqüentemente os objetivos globais, fomentando as tomadas de decisões em favor da unificação dos objetivos estratégicos.

A utilização do sistema estratégico de gestão *Balanced Scorecard*, além de traduzir a visão e a estratégia organizacional em termos operacionais, também favorece a conectividade da estratégia ao orçamento assegurando a análise holística responsável pelo sucesso econômico-financeiro de longo prazo, por meio do *loop* estratégico.

Este sistema assegura uma análise holística integrando quatro perspectivas (financeira, dos clientes, dos processos internos e aprendizado e crescimento) em uma relação de causa e efeito entre objetivos estratégicos que não apenas utiliza informações contábeis tradicionais, mas inclui indicadores intangíveis e iniciativas que abordam as oportunidades de melhorias comparados à concorrência.

Para cada uma das perspectivas do *Balanced Scorecard* há um conjunto de indicadores que podem ser extraídos de outros modelos de avaliação. É apresentada

neste artigo uma relação de ativos intangíveis extraídos do modelo *The Value Chain Scoreboard*® de Baruch Lev (2001), (figura 2):

Descobertas/Aprendizagem	Renovação interna	Pesquisa e desenvolvimento	
		Desenvolvimento de tecnologia da informação	
		Treinamento de funcionários	
		Práticas internas	
		Custos de aquisição de clientes	
	Conhecimento adquirido	Compra de tecnologia	
		Engenharia reversa	
		Aquisição de tecnologia da informação	
	Rede de relacionamentos	Alianças para pesquisas e desenvolvimento	
		<i>Joint Ventures</i>	
Implementação	Propriedade intelectual	Patentes, marcas registradas e direitos autorais	
		Renovações de licenças	
		<i>Royalties</i> de patentes e <i>know-how</i>	
	Viabilidade tecnológica	Testes clínicos	
		Aprovação por órgãos de controle	
		Testes finais	
		Visitantes (para <i>home-pages</i>)	
	Clientes	Alianças de mercado	
		Suportes à marca	
		Frequência de compras e lealdade	
	Funcionários	Práticas de trabalho compartilhadas	
		Retenção	
		Perícia (conhecimento dos trabalhadores)	
	Comercialização	Vendas	Receitas de inovações
			Crescimento do <i>market-share</i>
Receitas on-line			
Receitas de alianças			
Crescimento de receitas por segmento			
Lucratividade		Ganhos de produtividade	
		Canais de suprimento on-line	
		Lucros e fluxo de caixa	
Opções de crescimento		Valor agregado	
		Canais de distribuição	
		Impactos esperados de reestruturação	
		Crescimento potencial de mercado	
		Custo de capital esperado	
Ponto de equilíbrio esperado			

Figura 2 – Exemplos de ativos intangíveis para seleção de indicadores do sistema *Balanced Scorecard* extraídos do modelo *The Chain Scoreboard*®.

Para fomentar a plena prática gerencial da Responsabilidade Social, pode-se incluir à relação apresentada na figura 2 os indicadores apresentados por modelos adotados internacionalmente e representados pelas normas ISO 14000 (Gestão Ambiental), pelos padrões BS 8800 e OHSAS 18000 (Segurança e Saúde no Trabalho) e pela SA 8000 (Condições de Trabalho). A conexão destes ao orçamento estratégico e operacional estimula a flexibilidade para adequar as informações contábeis às informações de ativos intangíveis, quantitativa e qualitativa sobre os aspectos estratégicos mais relevantes.

3. A Operacionalização do Planejamento e Controle dos Objetivos Estratégicos

Quaisquer operações da cadeia de valor da empresa requerem planos e controles tanto dos relacionamentos internos como também dos relacionamentos externos. Para a eficácia da conexão entre o sistema estratégico de gestão e o orçamento, é necessário que os gestores transmitam aos demais colaboradores da organização uma visão geral dos princípios e métodos de planejamento e controle entre o fornecimento e a demanda dos clientes. Slack *et al.* (1996) apresentam a figura 3 para esclarecer esta conciliação.

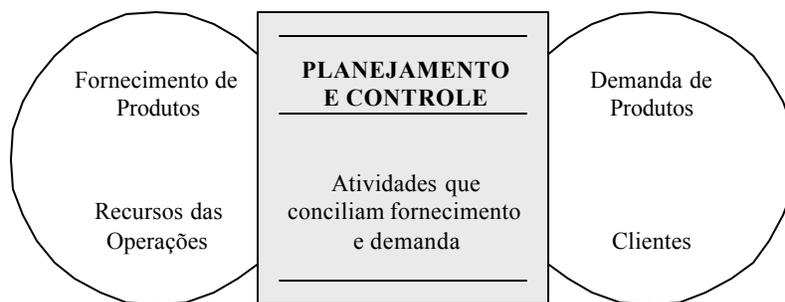


Figura 3 – A conciliação do fornecimento de produtos à demanda de consumo (Slack *et al.*, 1996, p. 318).

Por meio do planejamento e controle dos processos interno e externo, os gestores estimulam o desenvolvimento de competências necessárias para que suas equipes atendam os objetivos estratégicos de competitividade e sustentabilidade selecionados, desenvolvendo o potencial de avaliação do desempenho orçamentário das operações. Desta forma, os colaboradores podem atender satisfatoriamente a demanda dos clientes, considerando as necessidades específicas de cada segmento de mercado atendido, ou requerido, sabendo estabelecer as capacidades dos recursos financeiros, ambientais e sociais.

De acordo com Slack *et al.* (1996), por um lado tem-se os recursos das operações que têm a capacidade de fornecimento de produtos aos clientes, mas aos quais ainda não foram dadas as instruções de como operacionalizar o sistema de produção. Por outro, tem-se um conjunto de demandas, tanto gerais como específicas dos clientes, tanto atuais como potenciais para os produtos. As atividades de planejamento e controle proporcionam a eficácia dos sistemas, procedimentos e decisões que conciliam as entradas e saídas de toda cadeia de valor da organização. Estes sistemas, procedimentos e decisões devem incluir análises de desperdícios, de defeitos e poluentes, fatores que podem causar danos à estrutura interna e ao meio ambiente, elevando os custos e a insatisfação de consumidores e comunidade.

O planejamento e controle dos recursos dos processos não podem ser avaliados isoladamente do *feedback* das operações estratégicas.

Citam Kaplan e Norton (2000) que, apenas com os orçamentos funcionando como principal ferramenta de controle, a atenção gerencial se concentra na consecução das metas financeiras de curto prazo. Esta avaliação enfraqueceria a análise do desempenho total da empresa. Deve-se, então, confrontar as medidas divulgadas que atendem as legislações locais com os indicadores do valor real da empresa. Assim, os aspectos qualitativos dos ativos intangíveis somam-se as demonstrações das evidências empíricas dos aspectos relevantes à estratégia organizacional.

4. O Orçamento sob um Aspecto Humano do Aprendizado Estratégico

Aplica-se a este estudo o conceito de orçamento, destacando a definição de Heckert e Willson (*apud* Tung, 1983): o orçamento é “um plano coordenado de ações financeiras para a empresa executar”. Neste sentido, o orçamento age sobre as operações globais da empresa, estabelecendo uma seqüência de ações sócio-financeiras organizadas que os colaboradores devem executar, entre as quais estão inclusos fatores de melhorias ambientais e sociais. Segundo Tung (1983), o orçamento teria, assim, as seguintes características:

- a. Engloba todas as atividades da empresa.
- b. Estabelece, de forma detalhada, relações entre a receita das vendas e os custos e despesas correspondentes.
- c. Predetermina operações a serem realizadas na consecução de um determinado objetivo empresarial.
- d. Não só compara resultados-padrão e resultados alcançados como procura projetar-se na direção do atendimento de resultados futuros.

O sistema estratégico de gestão *Balanced Scorecard* complementa os indicadores financeiros tradicionais do orçamento com indicadores de ativos intangíveis, que impulsionam o desempenho futuro, seguindo na geração de valor investido em clientes, fornecedores, funcionários, processos, meio ambiente, tecnologia e inovação, norteado pela visão e pela estratégia organizacional.

Segundo os conceitos de Atkinson *et al.* (2000), a habilidade para mobilizar e explorar os ativos intangíveis, ou intelectuais, tem se tornado relevante para as empresas que investem e administram ativos físicos e tangíveis. Os ativos intangíveis capacitam as empresas para o seguinte:

1. Desenvolver um relacionamento com os clientes existentes para mantê-los leais e possibilitar à empresa buscar clientes em novos segmentos.
2. Introduzir produtos inovadores desejados por segmentos de clientes visados.
3. Produzir bens e serviços, sob encomenda, a baixos custos, alta qualidade e com curtos prazos de atendimento.
4. Mobilizar motivação e habilidades dos funcionários para melhorias contínuas nas capacidades dos processos, na qualidade e nos prazos de atendimento.
5. Desenvolver tecnologia da informação, banco de dados e sistemas.

Segundo a abordagem de Kaplan e Norton (1992), o *Balanced Scorecard* reflete a primeira tentativa sistêmica de desenvolver um projeto para o sistema de avaliação de desempenho que enfoca os objetivos da empresa, coordenação da tomada de decisão individual e provisão de uma base para o crescimento organizacional.

Paralelamente, o aprendizado estratégico dos colaboradores é um fator decisivo ao sucesso da gestão das operações, pois, conforme Kaplan e Norton (2000), a maneira como os executivos seniores conduzem as revisões de desempenho influencia intensamente o processo de fixação de metas, a geração e seleção de iniciativas e as justificativas para as deficiências de desempenho.

Ressaltam os autores que as reuniões gerenciais destinadas à comparação do desempenho real com as metas orçamentárias sejam conduzidas de modo a estimular o aprendizado, a solução de problemas e a adaptação, e não para controlar e manter o desempenho na trajetória definida durante o processo orçamentário.

Do ponto de vista do controle, o sistema orçamentário, segundo Donahue (1964), incute no espírito de cada funcionário a noção do custo, da economia, da racionalização das despesas e do lucro, evitando os desperdícios e ampliando a rentabilidade empresarial. Do ponto de vista da avaliação de desempenho, o *Balanced*

Scorecard permite a determinação dos fatores críticos de sucesso, possibilitando a aplicação de iniciativas estratégicas para uma maior precisão do plano orçamentário dos processos operacionais.

A determinação dos fatores críticos de sucesso da Responsabilidade Social pode ser inicialmente extraída dos modelos adotados internacionalmente. Particularmente, a SA 8000 abrange parte importante das questões de Responsabilidade Social das empresas e cobre os seguintes assuntos: trabalho infantil, trabalho forçado, saúde e segurança, liberdade de associação e direito de negociação coletiva, discriminação, práticas disciplinares, carga e horário de trabalho e remuneração.

A transmissão do conhecimento orçamentário a todos os colaboradores torna-se importante, pois, conforme explicam Kaplan e Norton (2000, p. 301 e 304),

o orçamento operacional compõe-se da previsão de receitas decorrentes da venda de bens e serviços, e da previsão de despesas a serem incorridas, em condições de eficiência, para a produção e entrega [...]. O orçamento estratégico favorece o aprendizado estratégico dos gestores e equipes, pois autoriza as iniciativas necessárias ao fechamento das lacunas de planejamento entre o desempenho extraordinário almejado e o desempenho alcançável por meio de melhorias contínuas e do prosseguimento dos negócios rotineiros. O orçamento estratégico identifica as necessidades de desenvolvimento de novas operações; de criação de novas capacidades; de lançamento de novos produtos; de atendimento a novos clientes, mercados, aplicações e regiões, e de formação de novas alianças e *joint ventures*.

As informações orçamentárias estratégicas e operacionais (figura 4) podem ser transmitidas pela perspectiva dos processos internos do sistema *Balanced Scorecard*. Esta perspectiva pode ser alimentada por indicadores do orçamento baseado em atividades, favorecendo o aprendizado operacional em termos de macro-processos da cadeia de valor. Deste modo, os colaboradores terão uma visão detalhada sobre a demanda por atividades de produção e vendas, sobre a eficiência das atividades organizacionais, gastos, processos de logística e capacidade dos diferentes recursos. Kaplan e Norton (2000) avaliam que o orçamento baseado em atividades proporciona aos gerentes a oportunidade de identificar os excessos de capacidade de recursos existentes na organização e de adotar as medidas necessárias à redistribuição, ou eliminação, dos recursos ociosos que não sejam necessários à execução de atividades nos períodos subseqüentes.

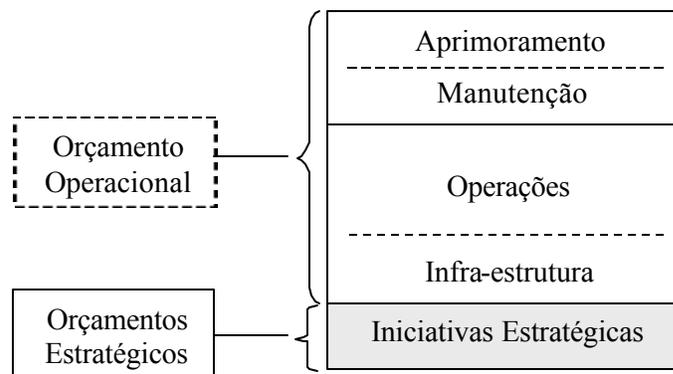


Figura 4 – Orçamentos operacional e estratégico (Kaplan e Norton, 2000, p. 301).

5. A Eficácia Humana para o *Loop* entre o *Aprendizado Estratégico* e a *Gestão das Operações*

Para garantir a sustentabilidade das empresas que investem seus capitais em Responsabilidade Social, é preciso que os líderes sejam capazes de responder aos desafios do contexto de mudanças constantes e aceleradas acerca das legislações vigentes. As empresas que têm êxito são as que prevêm a mudança e desenvolvem antecipadamente ações que alinhem as decisões operacionais às competências requeridas pela estratégia de sustentabilidade adotada. A diferença está na natureza proativa das ações empresariais, determinando o nível de sucesso alcançado por meio do *loop* duplo entre o aprendizado estratégico e a gestão das operações (figura 5).

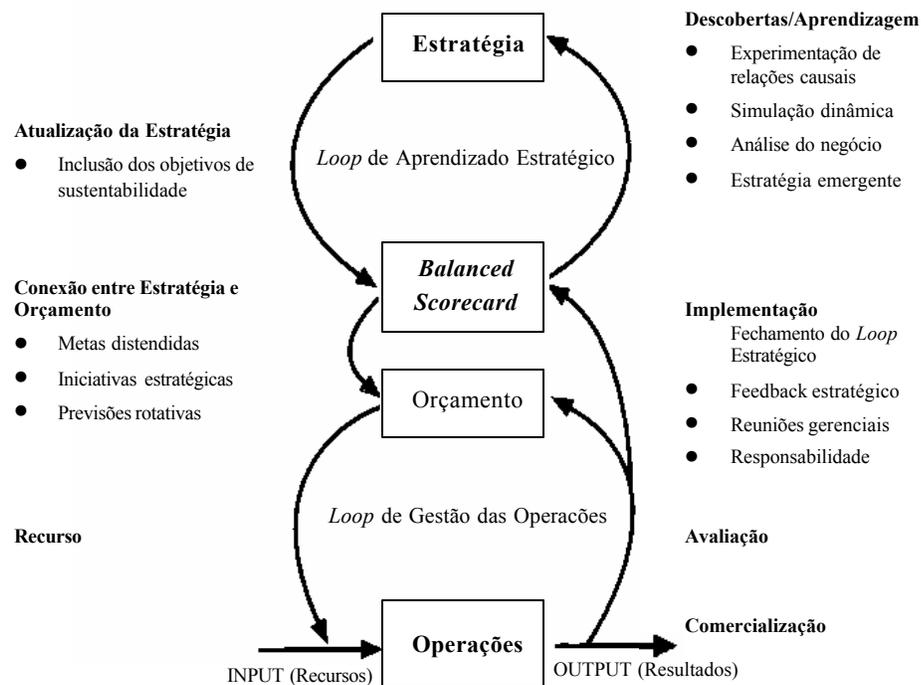


Figura 5 – *Loop* duplo (adaptado de Kaplan e Norton, 2000, p. 289).

Para o processo de aprendizagem deste *loop* duplo, é relevante a utilização do modelo *The Value Chain Scoreboard*®, o que permitirá a gerentes e colaboradores investigar hipóteses de causa e efeito entre os objetivos estratégicos de descobertas/aprendizagem, implementação e comercialização.

Segundo Nadler (1994), a maneira pela qual a empresa organiza seus esforços pode ser uma fonte de grande vantagem competitiva, particularmente nas épocas em que aumenta o valor da flexibilidade, da adaptação e da administração da mudança.

A introdução de novas tecnologias e a formação profissional e educacional dos trabalhadores faz com que o controle das atividades possa ser exercido em níveis mais baixos, onde as ações são executadas efetivamente. Druker (1992) destaca que os desafios de hoje requerem organizações inteligentes, baseadas no conhecimento contínuo. O *loop* duplo, apresentado por Kaplan e Norton (2000), entre o aprendizado estratégico e a gestão das operações favorece a experimentação e adaptação de relações causais e iniciativas estratégicas apoiadas nas previsões rotativas. A organização baseada no conhecimento contínuo consegue ampliar a participação das pessoas nas

decisões dos problemas, bem como na canalização da inteligência dos indivíduos e apoio aos seus objetivos estratégicos.

As organizações focalizadas na estratégia embutem comprometimentos de recursos humanos e financeiros nos planos e orçamentos organizacionais e os gerenciam eficazmente. Para Reddin (1981), eficácia é o grau no qual um gerente alcança as exigências de produto. A eficácia gerencial deve ser definida em termos de produto em vez de insumo. O gerente deve raciocinar em termos de desempenho, não apenas adequando-se ao orçamento, mas envolvendo suas equipes na disseminação do conhecimento estratégico. Os resultados organizacionais não são demonstrados por aquilo que um gerente faz, mas sim pelo que ele alcança.

6. Conclusão

Para promover o alicerçamento da sustentabilidade organizacional a longo prazo, é preciso que os gestores conheçam e transmitam aos colaboradores da organização, dos mais diferentes níveis estruturais, as competências essenciais para o controle das iniciativas estratégicas prioritárias que visam continuamente melhorar as condições de trabalho, bem como a proteção ao meio ambiente.

A avaliação de um plano econômico-financeiro das operações tem por objetivo assegurar um retorno superior sobre os investimentos, mantendo um desempenho superior aos concorrentes, garantindo uma avaliação analítica dos resultados da sustentabilidade organizacional.

O investimento em recursos humanos favorece o *loop* duplo entre o aprendizado estratégico e a gestão das operações, proveniente do sucesso da implementação do sistema *Balanced Scorecard*.

Para que sejam atendidos os objetivos estratégicos de Responsabilidade Social, é preciso que o *Balanced Scorecard* alinhe indicadores econômico-financeiros aos indicadores não-financeiros, os quais podem ser estratificados do modelo de avaliação *The Chain Scoreboard*® e das normas ISO 14000 (Gestão Ambiental), pelos padrões BS 8800 e OHSAS 18000 (Segurança e Saúde no Trabalho) e pela SA 8000 (Condições de Trabalho), vinculando o planejamento e controle do orçamento estratégico às operações da cadeia de valor da organização.

O sistema estratégico de gestão *Balanced Scorecard* contribui tanto na formulação de alternativas estratégicas de sustentabilidade como no processo posterior da implantação dessa alternativa para facilitar a congruência da atuação dos administradores e das diferentes unidades com as diretrizes globais.

O alinhamento estratégico das ações gerenciais, de descoberta/aprendizagem, implementação e comercialização, pode ser facilitado pelo aprendizado contínuo dos colaboradores por meio do acompanhamento da avaliação do planejamento e controle orçamentário.

Com a vinculação do orçamento em curto prazo e a estratégia de longo prazo, pode-se garantir a eficácia do planejamento e controle dos fatores críticos de sucesso da Responsabilidade Social, tornando possível que os diferentes recursos humanos possam alcançar suas metas específicas de forma coerente com os objetivos globais da empresa.

Desta maneira, a análise crítica dos resultados fornecidos pelo *loop* estratégico, organizado para atender a mensuração dos resultados em investimentos em ativos intangíveis, vinculados ao planejamento e controle orçamentário, oferece vantagens competitivas e sustentáveis que ultrapassam o domínio exclusivamente econômico-financeiro dos gestores. Do ponto de vista do planejamento, o sistema orçamentário

movimenta o ambiente empresarial, pois permite que cada colaborador tome consciência do seu dever social em toda cadeia de valor da organização.

Referências

- ATKINSON, A. *et al.* **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- COOPER, R.; KAPLAN, R. S. **The design of cost management systems: text and cases**. 2. ed. New Jersey: Prentice Hall, 1999.
- DONAHUE, V. D. **Profits and the profit plan**. Management Report 44, American Management Association, Nova York, 1964.
- DRUCKER, P. F. **Administrando para o futuro**: os anos 90 e a virada do século. São Paulo: Pioneira, 1992.
- GOMES, J. S.; SALAS, J. A. **Controle de gestão**. São Paulo: Atlas, 1997.
- LEV, B. **Intangibles**: management, measurement and reporting. Brookings Institution Press, 2001.
- KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **The balanced scorecard**: measures that drive performance. Harvard Business Review, Jan./Feb. 1992.
- _____. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. Rio de Janeiro: Editora Campus, 1997.
- _____. **Organização orientada para a estratégia**: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- NADLER, D.A. **Arquitetura Organizacional: Metáfora para Mudança**. In: NADLER, D.A. *et al.* **Arquitetura Organizacional: a chave para a mudança empresarial**. Rio de Janeiro: Campus, 1994.
- OLVE, Nils-Göran *et. Al.*. **Performance drivers: a practical guide using the balanced scorecard**. New York: John Wiley and Sons, 1999.
- PEARCE, S. L. **Activity-based costing helps distributors weed out costly customers**. Industrial distribution, magazine articles, May, 1997.
- PORTER, M. **Estratégia competitiva**. Rio de Janeiro: Campus, 16^a ed., 1998.
- REDDIN, W. J. **Eficácia gerencial**. São Paulo: Atlas, 1981.
- SLACK, N. *et al.* **Administração da produção**. São Paulo: Atlas, 1996.
- TUNG, N. H. **Orçamento empresarial no Brasil**: para empresas industriais e comerciais. São Paulo: Edições Universidade -Empresa, 1983.