

UNIVERSIDADE ESTADUAL DO MARANHÃO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO

CLAUDIO HENRIQUE PEREIRA

BALANCED SCORECARD NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: Processo e fatores-chave de implementação do BSC na Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão

São Luís
2016

CLAUDIO HENRIQUE PEREIRA

BALANCED SCORECARD NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: Processo e fatores-chave de implementação do BSC na Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão

Monografia apresentada ao curso de Administração da Universidade Estadual do Maranhão – UEMA para obtenção do grau de Bacharel em Administração.

Orientador: Prof. Dr. João Augusto Ramos e Silva

São Luís
2016

CLAUDIO HENRIQUE PEREIRA

BALANCED SCORECARD NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: Processo e fatores-chave de implementação do BSC na Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão

Monografia apresentada ao curso de Administração da Universidade Estadual do Maranhão – UEMA para obtenção do grau de Bacharel em Administração.

Orientador: Prof. Dr. João Augusto Ramos e Silva

APROVADO EM 28/11/2016

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. João Augusto Ramos e Silva
Universidade Estadual do Maranhão

Prof^a. Dr^a. Irlane Regina Moraes Novaes
Universidade Estadual do Maranhão

Prof. Esp. Allyson Santos Leite
Universidade Estadual do Maranhão

Dedico este trabalho a Flygon. Por tudo.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente aos meus pais, por todo esforço, fé, incentivos e amor doados a mim. Gostaria de dizer isso com mais frequência, mas vocês são as pessoas que mais amo nesse mundo.

Agradeço também ao meu irmão, pela forte amizade e suporte recém-descobertos, assim como à Alana, pela amizade antiga, pelos puxões de orelha, pelos ombros doados e a disponibilidade infinita.

Agradeço aos meus amigos do Ensino Médio, por continuarem presentes. E a Ihssan, Scarlett e Brandon por sempre retornarem.

Aproveito para agradecer à Universidade Estadual do Maranhão pelos anos de formação e a todos os alunos e professores envolvidos nessa jornada, em especial o Prof. João Augusto, meu orientador, que foi um guia imprescindível nessa fase final.

Por último, agradeço à AIESEC no Brasil, Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão e seus respectivos membros por me proporcionar um redescobrimento como pessoa e profissional e me fazer descobrir que amo a profissão que escolhi.

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo analisar o processo de implementação do *Balanced Scorecard* (BSC) em uma organização pública de nível estadual através do seu alinhamento aos fatores-chave de implementação estabelecidos. Tendo em vista a lacuna literária em pesquisas sobre o tema, este estudo busca, ainda que com limitações de generalizações, apresentar o assunto a partir de uma perspectiva prática, abordando os pontos críticos a serem analisados durante a implementação da metodologia, além de possuir caráter social ao auxiliar a organização pública analisada a refletir sobre seus pontos de melhoria e assim aperfeiçoá-los. Os procedimentos metodológicos deram-se mediante abordagem qualitativa descritiva, tratando-se de um estudo de caso com organização pública estadual, a Secretaria da Fazenda do Estado do Maranhão (SEFAZ). A coleta de dados se deu através de estudo de campo, observação direta, entrevista semiestruturada, análise documental e bibliográfica. Foi possível perceber que o modelo criado pela SEFAZ está bem relacionado aos fatores-chave de implementação estabelecidos, ainda que haja algumas falhas de execução, sendo a principal delas a baixa maturidade no alinhamento das estruturas implementadoras. Apesar disso, é inegável a contribuição do BSC para a melhoria do fluxo de informações e para a maturidade da SEFAZ em uma cultura pró-resultado.

Palavras-chave: Administração Pública. Planejamento Estratégico. Balanced Scorecard.

ABSTRACT

This work aims to analyze the implementation process of the Balanced Scorecard in state-level public organization through its alignment with established key implementation factors. It is justified as an empirical advance, regarding the historical gap of researches on the subject; With a practical perspective, although with limitations of generalizations, with critical points to be analyzed during an implementation of the methodology and has a social purpose by helping the analyzed public organization to reflect on its points of improvement and thus mitigate them. The methodological procedures were given through a descriptive qualitative approach, being a case study with public organization at the state level. Data collection was through direct observation, semi-structured interview, documentary and bibliographic analysis. It was possible to perceive that the model as created by SEFAZ is well aligned with the key implementation factors established, although there are some implementation failures, and the low maturity in the alignment of the implementing structures is the main one. Nevertheless, the contribution of the BSC to the improvement of information flow and to the maturity of SEFAZ in a pro-performance culture is undeniable.

Keywords: Public Administration. Strategic planning. Balanced Scorecard.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

SEFAZ	Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão
ASPRO	Assessoria de Projetos
BSC	Balanced Scorecard
CIAT	Centro Interamericano de Administrações Tributárias
SAM	Sistema de Administração e Monitoramento
ITCD	Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação, de Quaisquer Bens ou Direitos
ICMS	Imposto sobre as Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IPVA	Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores
PDI	Plano de Desempenho Individual

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
2	A EVOLUÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	12
3	PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E BALANCED SCORECARD NA GESTÃO PÚBLICA	24
4	METODOLOGIA	29
4.1	Delineamento Metodológico	29
4.2	Universo e Amostra da Pesquisa	311
4.3	Descrição das Categorias de Análise	31
4.4	Coleta e Análise de Dados	33
5	RESULTADOS E DISCUSSÕES	36
5.1	A Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão	366
5.2	Gestão Estratégica na SEFAZ	399
5.2.1	A Formulação da Estratégia	40
5.2.1.1	<i>Estratégia e Cultura Organizacional</i>	40
5.2.1.2	<i>Adaptação da Metodologia</i>	43
5.2.2	Implantação da Estratégia	47
5.2.3	Monitoramento e Avaliação	53
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS	58
	REFERÊNCIAS	61
	APÊNDICE	61

1 INTRODUÇÃO

Com a modernização da máquina administrativa estadual e a transição para um modelo gerencial público direcionado para a eficiência das iniciativas governamentais, é adotado o uso de instrumentos outrora próprios da iniciativa privada, como o planejamento estratégico e a orientação para resultados.

Por este prisma, entre as ferramentas que passam a ser utilizadas pela gestão pública no Brasil está o *Balanced Scorecard*¹ (BSC), metodologia de medição de desempenho e implementação de estratégias organizacionais criada pelo professor Robert S. Kaplan e o executivo David P. Norton.

A aplicação dessa metodologia, porém, vem se mostrando um desafio, indicando a existência de problemas no processo de formulação ou de implantação das estratégias, principalmente na gestão pública, demandante de customização da ferramenta. A literatura sobre o assunto demonstra, ainda que, historicamente, houve um foco muito maior de estudos na etapa de formulação quando comparada à de implantação.

Estudos mais recentes focados na implementação do BSC existem, entre os quais podemos destacar o de Galas e Forte (2005) e o de Perdicaris, Formoso Junior e Nogueira (2009), ambos voltados para a análise de fatores de interferência, limites e desafios consequentes da adaptação do BSC à administração pública, representada nos respectivos entes escolhidos para os estudos de caso.

Este trabalho guarda sua singularidade pelo horizonte temporal situado e o campo de pesquisa em que está inserido. Os estudos citados se encontram em uma década anterior e, segundo Kaplan e Norton (1997), o planejamento estratégico associado ao BSC é uma sistemática em progresso e em constante atualização. Sua estrutura e utilização é ampliada proporcionalmente à implantação em novas organizações,

No que refere ao campo de pesquisa, os estudos anteriores aludem à entidades dos níveis de governo municipal e federal, tendo a pesquisa atual

¹ Pode ser traduzido como Quadro Balanceado de Diretrizes. Apesar de ter nascido como um dispositivo de mensuração de desempenho, logo evoluiu para uma forma de orientar a implementação de novas estratégias. (KAPLAN e NORTON, 2000)

escolhido como foco a organização pública em nível estadual no Estado do Maranhão, local que carece de pesquisas sobre o tema.

Frente aos argumentos apresentados, é intuito desta pesquisa investigar o seguinte problema: O processo de implementação do BSC em uma organização pública de nível estadual no Maranhão está alinhado aos fatores-chaves estabelecidos?

Ao lado dessa questão tem-se como objetivo geral analisar o processo de implementação do BSC em organização pública estadual através do seu alinhamento aos fatores-chave de implementação estabelecidos.

Como intermediários tem-se os seguintes objetivos: 1) Entender o contexto histórico da flexibilização da gestão burocrática em uma administração pública focada em resultados; 2) Apresentar os fundamentos teóricos sobre planejamento estratégico nas organizações, focalizando a metodologia BSC e sua aplicabilidade na gestão pública; 3) Descrever o processo de planejamento estratégico da organização estudada; 4) Discutir a experiência de implementação do *Balanced Scorecard* na organização estudada.

Para atingir esses objetivos, buscou-se respaldo na abordagem qualitativa, de cunho descritivo, por meio de estudo de caso, pesquisa bibliográfica, documental, de campo, observação e entrevistas semiestruturadas, utilizando-se de método de análise de conteúdo.

Em termos de avanço empírico, este trabalho poderá enriquecer o acervo de pesquisas na área de Administração no que diz respeito à implementação do BSC, ajudando a suprir a lacuna histórica de estudos sobre essa etapa do processo de planejamento estratégico.

Ainda que possua limitações quanto a generalizações, pode-se afirmar que a pesquisa apresenta justificativa prática, podendo ser utilizada por quaisquer organizações no que tange a riscos a serem monitorados durante a formulação e implantação de seus planos estratégicos. Além disso, pode vir a ser utilizada pelo próprio local pesquisado, servindo a este como lições aprendidas e pontos de melhoria a serem neutralizados no planejamento estratégico corrente.

Em função disso, a pesquisa mostra sua justificativa social ao auxiliar a Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão (SEFAZ) a alcançar os resultados pretendidos e proporcionar cada vez mais a conversão da arrecadação em benefícios públicos.

Este trabalho está dividido em seis capítulos. No primeiro, a Introdução contemplando a contextualização do tema, o problema principal, objetivos, metodologia e justificativa. No segundo, é tratado sobre a Evolução da Gestão Pública, com enfoque da transição de um modelo patrimonialista a um modelo gerencial. No terceiro capítulo são apresentados os fundamentos teóricos sobre Planejamento Estratégico, Metodologia *Balanced Scorecard* e a sua Aplicabilidade na Gestão Pública.

É apresentado no capítulo quatro, Metodologia, o delineamento metodológico, universo da pesquisa e definição das categorias de análise. No capítulo cinco encontra-se os Resultados e Discussões e, por fim, no capítulo seis, tem-se as Considerações Finais sobre o trabalho.

2 A EVOLUÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Neste capítulo é trabalhado o processo histórico de evolução da administração pública no Brasil e, sendo assim, faz-se necessário que seja estabelecido o conceito de Administração Pública. De acordo com Matias-Pereira (2009):

[...] a Administração Pública, num sentido amplo, designa o conjunto de serviços e entidades incumbidos de concretizar as atividades administrativas, ou seja, da execução das decisões políticas e legislativas. Assim, a Administração Pública tem como propósito a gestão de bens e interesses qualificados da comunidade no âmbito dos três níveis de governo: federal, estadual ou municipal, segundo os preceitos de Direito e da Moral, visando o bem comum. (MATIAS-PEREIRA, 2009, p. 62)

Outra definição, dada por Waldo (1971 apud LOURENÇO, 2016, p. 31), descreve a Administração Pública como “a organização e a gerência de homens e materiais para a consecução dos propósitos de um governo”.

No Brasil, a Administração Pública teve suas origens no Brasil Colônia. Apesar de uma sistemática bem diferente do que é encontrado hoje, já era possível encontrar nessa época uma espécie de estruturação público-administrativa, onde a responsabilidade de zelar pelo patrimônio da Coroa Portuguesa, no caso o território brasileiro, foi dividida entre alguns governantes que receberam para si uma parte da subdivisão realizada no território (COSTIN, 2010).

Para um melhor entendimento, deve-se partir do princípio de que existem três modelos principais de gestão do Estado, que são: Administração Patrimonialista, Administração Pública Burocrática e a Administração Pública Gerencial.

Sobre a primeira delas, Sandroni comenta que:

A administração patrimonialista é o modelo usado nas monarquias absolutas, onde o patrimônio do rei se confundia com o patrimônio público ou, em outras palavras, sistema de dominação política ou de autoridade tradicional em que a riqueza, os bens sociais, cargos e direitos são distribuídos como patrimônios pessoais de um chefe ou de um governante (SANDRONI, 1987, p. 317).

A administração patrimonialista foi o primeiro modelo de administração do Estado brasileiro e, segundo Lourenço (2016, p. 32), não atende à função da defesa do que é público e às demandas de interesse da sociedade, tendo “como principais características a corrupção e o nepotismo, e é a partir dessa junção que ele se torna um modelo ineficiente e inaceitável.”

Ainda segundo Lourenço (2016), foi com o objetivo principal de combater a corrupção e o nepotismo que surgiu, na segunda metade do século XIX, o modelo burocrático.

A administração pública burocrática parte do princípio da existência de uma separação do espaço público e do privado, onde mesmo assim não se elimina a possibilidade de influências. Essa visão de administração foi primeiramente defendida por Max Weber e tem como princípios básicos como sintetizado por Costin:

Formalismo — atividades, estruturas e procedimentos estão codificados em regras exaustivas para evitar a imprevisibilidade e instituir maior segurança jurídica nas decisões administrativas;

Impessoalidade — interessa o cargo e a norma, e não a pessoa em sua subjetividade. Por isso, carreiras bem estruturadas em que a evolução do funcionário possa ser prevista em bases objetivas são próprias desta forma de administração;

Hierarquização — a burocracia contém uma cadeia de comando longa e clara, em que as decisões obedecem a uma lógica de hierarquia administrativa, prescrita em regulamentos expressos, com reduzida autonomia do administrador;

Rígido controle de meios — para se evitar a imprevisibilidade e introduzir ações corretivas a tempo, um constante monitoramento dos meios, especialmente dos procedimentos adotados pelos membros da administração no cotidiano de suas atividades. (COSTIN, 2010, p. 32)

Na opinião de Lourenço (2016, p. 34), o modelo burocrático apresenta problemas devido “à extrema racionalidade dos processos e ao excesso de regulamentos e normas, que ocasionam efeitos negativos para a população que necessita dos serviços públicos”. Os principais problemas citados são: a lentidão de processos e a redução da eficiência.

O modelo gerencial surgiu na segunda metade do século XX, “com a crise do modelo burocrático aliada aos fatores da globalização da economia, à nova dinâmica de mercado e ao processo de crise fiscal do Estado.” (LOURENÇO, 2016, p. 35)

A administração pública gerencial ou Nova Gestão Pública, afirma Costin (2010), vem para fortalecer a ideia gerenciamento público e tem como principais características:

Sistemas de gestão e controle centrados em resultados e não mais em procedimentos;

Maior autonomia gerencial do administrador público;

Avaliação (e divulgação) de efeitos/produtos e resultados tornam-se chaves para identificar políticas e serviços públicos efetivos;

Estruturas de poder menos centralizadas e hierárquicas, permitindo maior rapidez e economia na prestação de serviços e a participação dos usuários;

Contratualização de resultados a serem alcançados, com explicitação mais clara de aportes para sua realização;
Incentivos ao desempenho superior, inclusive financeiros;
Criação de novas figuras institucionais para realização de serviços que não configuram atividades exclusivas de Estado, como PPP (parcerias público-privadas) e Organizações Sociais e Oscips (Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público) que podem estabelecer parcerias com o poder público. (COSTIN, 2010, p. 38)

Dessa forma, o enfoque de gestão mudou, passando para “o controle de resultados e atenuando os rígidos controles procedimentais do período antecedente” (LOURENÇO, 2016, p. 42). Sendo assim, o modelo gerencial é uma revisão das principais características do modelo burocrático.

De maneira básica, pode-se resumir a evolução da Administração Pública brasileira em diversos momentos, passando da Administração Colonial até a reforma da gestão pública de 1995, que produz resultados até hoje (COSTIN, 2010).

Para Kohama (1995), a República foi o ponto de partida para as mudanças administrativas do país, onde se iniciou pelo menos em tese o amadurecimento administrativo no setor público e o início da longa caminhada público-administrativa que formou o que é conhecido hoje por gestão ou administração pública.

Segundo Costin (2010), a Proclamação da República trouxe modificações à máquina administrativa, embora tenha preservado o mesmo modelo de administração patrimonialista, marcada pela troca de cargos e favores e lealdade política. Ainda no governo provisório, foi decretado o federalismo e houve a transformação das antigas províncias em “estados” de uma federação. Além disso, separou-se o Estado da Igreja com o fim do padroado² e a instituição do casamento e do registro civil.

Costin (2010, p. 47) complementa que “os estados federados passaram a ter também um Poder Executivo, arrecadariam seus próprios tributos, elaborariam suas próprias constituições e seus próprios funcionários”.

Em 1936, durante a Era Vargas, tem lugar a primeira reforma administrativa, conhecida como Reforma Burocrática, e que estabeleceu o serviço

² Instrumento jurídico que possibilitava um domínio direto da Coroa nos negócios religiosos, especialmente nos aspectos administrativos, jurídicos e financeiros (AZEVEDO, 1999).

público profissional e os princípios da administração burocrática (CAPOBIANGO et al., 2013).

A segunda reforma, de 1967, foi empreendida pelo governo militar, capitaneada por Hélio Beltrão, mas pelo contrário do que se possa imaginar, mesmo com um forte conteúdo de estruturação seguindo as ideias da administração burocrática essa reforma foi basicamente descentralizadora. (COSTIN, 2010)

Foi criado nessa época a Comissão Especial de Estudos de Reforma Administrativa para a discussão e análise desse processo de estruturação. Segundo Costin:

Foi sugerida a supressão de controles meramente formais, a criação de um sistema mais efetivo de controle das despesas e responsabilização de seus agentes, o orçamento-programa, a instituição de um sistema de acompanhamento de programas de trabalho e a profissionalização e valorização da função pública. (COSTIN, 2010, p. 59)

Baseando-se nisso foi criado o Decreto-Lei 200, que era basicamente uma releitura das demais propostas de reforma que foram feitas no período democrático, trazia consigo um forte componente de estruturação das atividades realizadas pela administração pública e norteava-se em um plano que visava o desenvolvimento econômico-social do país. (TÁMEZ, 2004)

Abrucio e Loureiro (2002), antes de abordarem o Decreto-Lei nº 200, de 1967, mencionam a criação do Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP) em 1938, órgão responsável pela introdução dos princípios da administração burocrática clássica na administração pública brasileira. Segundo os autores, o DASP representou a afirmação dos princípios centralizadores da burocracia clássica, constituindo-se na primeira reforma administrativa do Brasil, embora persistisse a existência de uma grande quantidade de cargos comissionados e extranumerários.

Em 1938 foi criada a primeira autarquia no país, um claro sinal da administração pública gerencial, remetendo a ideia de que os serviços públicos na administração indireta deveriam ser descentralizados e não se submeter a todos requisitos burocráticos da administração central ou direta. (BRESSER-PEREIRA, 1998)

Contudo, segundo Bresser-Pereira (1998), somente no final dos anos 60 houve a primeira tentativa de reforma gerencial na administração pública brasileira, através do Decreto-Lei nº 200, de 1967. A intenção do governo militar era promover

uma modernização voltada para o desenvolvimento. Enfatizou-se a descentralização, partindo-se da premissa da rigidez da administração direta e da maior eficiência da administração descentralizada. Assim, o decreto-lei promoveu a transferência das atividades de produção de bens e serviços para as autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista. O planejamento e orçamento, a descentralização e o controle de resultados foram instituídos como princípios de racionalidade administrativa.

O Decreto-Lei nº 200/67 representou uma tentativa realista de introduzir um mínimo de organização na administração pública, conforme é possível aferir na listagem de diretrizes centrais do Decreto, quais sejam:

- a) planejamento, descentralização, delegação de autoridade, coordenação e controle;
- b) expansão das empresas estatais, de órgãos independentes (fundações) e semi-independentes (autarquias);
- c) fortalecimento e expansão do sistema de mérito;
- d) diretrizes gerais para um novo plano de classificação de cargos;
- e) reagrupamento de departamentos, divisões e serviços em dezesseis ministérios. (BRASIL, 1967)

Entretanto, o Decreto-Lei nº 200/67 trouxe duas consequências, no dizer de Bresser-Pereira (1998), inesperadas e indesejáveis:

- 1) permitiu a contratação de empregados sem concurso público (o que facilitou a sobrevivência de práticas patrimonialistas) e 2) não se preocupou com as mudanças no âmbito da administração direta e central (que era vista pejorativamente como “burocrática” ou rígida, deixando de realizar concursos e de desenvolver carreiras de altos administradores). (BRESSER PEREIRA, 1998, p. 22)

Desta forma, conclui-se que a reforma administrativa proposta pelo Decreto-Lei nº 200/67 não foi totalmente efetivada, não logrando o êxito desejado. Saliente-se que a crise política do regime militar (iniciada em meados dos anos 70) agravou ainda mais a situação da administração pública brasileira, uma vez que a burocracia estatal revelava um sistema autoritário em franco processo de decadência. (LOURENÇO, 2016)

Segundo Lamounier (1990), o Brasil ainda atravessava grave crise econômica durante a transição democrática ocorrida com a eleição de Tancredo Neves e a posse de José Sarney em março de 1985, em decorrência da morte

prematura de Tancredo. Os partidos que comandavam a transição e a sociedade brasileira, contudo, ainda experimentavam a euforia provocada pelo retorno da democracia e, de uma certa forma, alimentavam a ilusão de que seria possível voltar a “era dourada” da democracia e do desenvolvimento vividos nos anos 50 e 60.

Com a retomada do regime democrático, nasce a “Nova República”, a qual teria que enfrentar a grave crise fiscal pela qual passava o país e rever radicalmente a forma de intervenção na economia. Neste contexto, surge o “Plano Cruzado” através do qual vislumbrou-se a retomada do desenvolvimento mediante o aumento do gasto público e dos salários de maneira forçada. O efeito do plano foi desastroso, o que resultou em um fracasso evidente das ações governamentais nos dois primeiros anos após a redemocratização brasileira. (LAMOUNIER, 1990)

Para Moraes (2002), o governo Sarney tentou implantar mais uma reforma administrativa, mediante a criação de um Ministério Extraordinário para Assuntos de Administração, além de uma Comissão Geral de Plano de Reforma Administrativa. Em 1986, o governo desenvolveu uma estrutura de gestão e modernização da máquina pública constituída pela Secretaria de Administração Pública (SEDAP), órgão vinculado à Presidência para substituir o DASP, pela Escola Nacional de Administração Pública (ENAP) e pelo Centro de Desenvolvimento da Administração Pública (CEDAM). Em 1987, as fundações foram vinculadas à administração direta (Lei nº 7.586/87) e em 1989 foi criada a carreira de Especialista em Políticas Públicas e Gestão Governamental (Lei nº 7.834/89).

A Comissão reformista, contudo, não resistiu ao Plano Cruzado, tendo sido seus trabalhos interrompidos em 1986. Em 1989, a SEDAP foi extinta e suas atividades incorporadas à Secretaria de Planejamento e Coordenação. Ainda em 1989, o plano de estruturação da carreira dos gestores também foi interrompido, após o primeiro concurso da carreira (MORAES, 2002).

Moraes (2002) complementa, ainda, que a inserção do princípio da eficiência no texto da Constituição Federal, em 1998, reforçou o ideal de um aparato público funcionando com plena eficiência e, portanto, sendo reconhecido como adequado pela sociedade. Contudo, a CF/88, embora imbuída de um espírito burocrático-legal, permitiu que diversos privilégios fossem consolidados ou criados, sendo que o mais grave de todos foi a instituição de um sistema de aposentadoria com remuneração integral, sem qualquer correlação com o tempo de serviço prestado diretamente ao Estado.

Era patente a presença do patrimonialismo na sociedade brasileira e o corporativismo de determinados grupos, os quais defendiam interesses particulares como se fossem coletivos. O resultado foi uma elevação dramática do custo do sistema previdenciário estatal a ser suportado por toda sociedade. Bresser-Pereira observa:

A análise de formação econômica brasileira mostra que uma das piores pragas da herança colonial portuguesa foi o sonho da segurança absoluta, que se entranhou profundamente na cultura social brasileira. No plano das pessoas físicas, a manifestação máxima dessa síndrome foi o sonho da aposentadoria precoce e do emprego público. (BRESSER-PEREIRA, 1998, p. 23)

Essa situação contribuiu para o desprestígio da administração pública brasileira, malgrado o fato da maioria dos administradores públicos brasileiros ser competente, honesta e imbuída de espírito público. A implantação da indústria de base nos anos 40 e 50, o ajuste nos anos 60, o desenvolvimento da infraestrutura e instalação da indústria de bens de capital nos anos 70, o novo ajuste e reforma financeira nos anos 80, além da liberalização comercial nos anos 90; comprovam essas qualidades da burocracia brasileira.

Ao final do governo Sarney, em 1989, o quadro era de hiperinflação e agravamento da crise econômica. O novo presidente eleito, Fernando Collor, investiu em reformas econômicas e no ajuste fiscal. As ações do governo Collor (que perdurou até 1992 apenas e não contava com uma coalizão ampla no Congresso) impulsionaram a abertura comercial e privatização, mas se perderam em meio a corrupção generalizada e as tentativas equivocadas de reforma no que tange a administração pública. (BRESSER-PEREIRA, 1998)

Segundo Slomsk (2009), na gestão Collor, o número de ministérios foi reduzido de vinte para doze, ao passo que os órgãos diretamente ligados à Presidência aumentaram de nove para doze. Houve uma enorme concentração de poder em três grandes ministérios: Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento (MEFP), Ministério da Infraestrutura (MINFRA) e do Trabalho e Previdência Social (MTPS).

As significativas mudanças na macroestrutura visavam o fortalecimento da Presidência (reduzindo o espaço para a negociação política junto ao Congresso), bem como incrementar a capacidade de coordenação dos órgãos centrais, mediante a concentração de muito poder em poucos ministérios controlados diretamente pelo

Presidente da República. Em decorrência de todas essas alterações na estrutura administrativa, houve grande instabilidade organizacional, perda de memória administrativa e desorganização em vários núcleos de competência profissional. (SLOMSK, 2009)

Costa, a partir de um balanço dos resultados das reformas administrativas tentadas no Brasil no decorrer do Século XX, mostra que:

O sucesso das reformas administrativas no Brasil depende, portanto, de duas condições institucionais básicas: uma base de sustentação política ampla e coesa no Congresso e, concomitantemente, a capacidade do governo de imprimir diretrizes político-administrativas claras e consistentes aos órgãos centrais da Presidência e exercer coordenação firme junto aos Ministérios e aos órgãos da administração indireta. (COSTA, 2002, p. 24)

Assim, as reformas propostas para o setor público pelos governos Sarney (1985-1989) e Collor (1990-1992), além de fracassarem, agravaram ainda mais a situação da administração pública federal.

Segundo Abrucio e Loureiro (2002), o governo de transição do Presidente Itamar Franco representou um retorno à dinâmica institucional do período Sarney. O governo promoveu uma ampliação de cargos para governar: o Gabinete Civil foi recomposto e a SAF (Secretaria de Administração Federal) retornou à condição de secretaria diretamente ligada à Presidência da República. Ainda durante o período, voltaram a funcionar os ministérios da Fazenda e da Indústria e Comércio, acrescentando-se o Turismo. Outros ministérios foram criados a partir das secretarias da Ciência e Tecnologia, da Cultura e do Meio Ambiente.

O Presidente Fernando Henrique Cardoso assumiu dois mandatos (1995/1998 e 1999/2002). Pode-se dizer que as condições institucionais para implementação de alterações estruturais na administração pública durante os dois períodos de governo de FHC foram muito favoráveis. Isso porque, com o êxito do Plano Real, o Presidente conseguiu articular uma grande coalizão eleitoral e de governo. (ABRUCIO; LOUREIRO, 2002)

Para Kinzo (2001), ao contrário dos governos anteriores, verificou-se no período FHC uma estabilidade da base política do governo no Congresso. Ademais, o Poder Executivo também contou com o apoio da opinião e grande prestígio internacional. Neste contexto e considerando ainda o consenso acerca da necessidade de se combater a inflação, o Presidente Fernando Henrique Cardoso

reuniu as condições necessárias para entabular uma significativa reforma do Estado e da administração pública brasileira.

Contudo, quando da posse de Fernando Henrique Cardoso, em janeiro de 1995, ainda não estavam totalmente claros e definidos os objetivos da reforma administrativa. O programa de governo estabeleceu como prioridade o ajuste fiscal com vistas à manutenção da inflação em patamares baixos. Em verdade, o maior compromisso do governo FHC, desde o seu início, fora com a manutenção do Plano Real (KINZO, 2001). Matias-Pereira observa que:

A reforma gerencial no Brasil, inspirada no gerencialismo britânico, também recebeu influência dos princípios da *new public management* (NPM). Assim, o Plano Diretor de Reforma do Aparelho do Estado, coordenado pelo Ministério da Administração e Reforma do Estado (Brasil, 1995), fortemente apoiado na *new public management* e na *progressive governance*, incorporou muitos elementos do paradigma neo-desenvolvimentista. A implantação da NPM no Brasil procurou delinear um novo padrão de gestão pública, a denominada administração gerencial, apoiada nos princípios da flexibilidade, ênfase em resultados, foco no cliente e controle social. Observa-se que no processo de transformação institucional no setor público brasileiro, orientado nos últimos 15 anos, prevalece a visão do paradigma neoliberal, tendo como referência a preocupação com o ajuste fiscal. (MATIAS-PEREIRA, 2008, p. 75)

Costa (2002) afirma que a Medida Provisória nº 813, de 1º de janeiro de 1995 (a primeira de muitas nos mandatos de FHC), reorganizou a Presidência e os ministérios visando, principalmente, o fortalecimento da capacidade de controle e coordenação dos órgãos da Presidência sobre os ministérios. À Casa Civil da Presidência da República coube a coordenação e integração das ações governamentais e as relações do Congresso com os demais níveis da Administração Pública e com a sociedade.

Além disso, o Conselho de Governo, órgão responsável pelo assessoramento ao Presidente na formulação de diretrizes da ação governamental, passou a contar com uma estrutura de formulação de políticas interministeriais: as câmaras de políticas setoriais (regionais, sociais e econômicas), compostas pelos ministérios das áreas envolvidas e presididas pelo Ministro da Casa Civil. (COSTA, 2002, p. 26)

Conforme Schuartz (2007), a Secretaria da Administração Federal (SAF) foi transformada no Ministério da Administração e Reforma do Estado (MARE). O MARE não possuía vinculação direta à Presidência da República, constituindo-se apenas em um pequeno ministério com pouca expressão e sem muitos recursos.

Isso demonstrava que a reforma administrativa não era meta prioritária governamental. Malgrado a posição marginal do MARE, o Ministro Bresser Pereira lutou, através de seminários internacionais, debates e entrevistas, para inserir a reforma entre as prioridades da agenda de governo.

Bresser Pereira (1998) entendia que a reforma administrativa era imprescindível e funcionaria como elemento de mediação entre o ajuste fiscal e o novo modelo de desenvolvimento econômico. A proposta consistia em: flexibilizar a Administração mediante uma reforma constitucional e da criação de novas organizações mais autônomas e eficazes; descentralizar os serviços sociais do Estado através das organizações sociais; profissionalizar os administradores públicos, com a estruturação de carreiras de médio e altos administradores com perfis generalistas para ocuparem os ministérios.

Para Affonso (2003), apesar de todo esforço e da capacidade empreendedora de Bresser Pereira, este não logrou êxito no sentido de controlar um espaço decisório indispensável para o sucesso da reforma proposta. O Decreto nº 1.526/95 criou a Câmara de Reforma do Estado (CRE), órgão responsável pela definição de diretrizes da reforma, o qual era controlado pelo Ministro-Chefe da Casa Civil (Clóvis Carvalho, à época), sendo que o instrumento orientador das reformas adotado foi um Plano Diretor e não uma Lei Orgânica da Administração Pública ou um conjunto de decretos.

Conclui-se que a Reforma da Gestão Pública de 1995, ocorrida durante a gestão do ex-presidente da República Fernando Henrique Cardoso e liderada pelo Ministro da Administração Federal e Reforma do Estado Bresser-Pereira, veio para atender a necessidade e a intenção do então Presidente de promover uma grande reforma no Estado Brasileiro que vinha de uma crise tendo como ponto culminante o impeachment de Collor. (ASSONI FILHO, 2009)

O governo Lula, em se tratando de modernização do Estado, deu continuidade a várias iniciativas do governo FHC, especialmente na área do governo eletrônico, planejamento, reforço de carreiras estratégicas e remodelagem da Controladoria Geral da União.

Conforme Ferrer (2007), um ponto negativo do governo Lula foi a politização da administração pública, inclusive da administração indireta e dos fundos de pensão. O modelo administrativo do governo petista permitiu um amplo loteamento de cargos públicos para os diversos partidos e em vários pontos do

Executivo federal. O legado positivo foi o incremento de mecanismos de combate à corrupção, como as ações da Polícia Federal e, especialmente, da Controladoria Geral da União.

Na área da gestão pública, outra experiência que logrou êxito refere-se às ações do Programa Nacional de Apoio à Modernização da Gestão e do Planejamento dos Estados e do Distrito Federal (PNAGE) e do Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios Brasileiros (PROMOEX). Esses projetos visam modernizar a administração pública das instâncias subnacionais, particularmente no nível estadual. (FERRER, 2007)

Costin (2010) complementa que os dois programas de modernização coordenados pelo governo federal instituídos no governo Lula não são propriamente uma novidade, uma vez que no governo FHC houve o avanço do Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros (PNAFE), o qual teve um caráter pioneiro no auxílio aos governos estaduais na área financeira.

Entretanto, o PNAGE e o PROMOEX tratam basicamente da temática da gestão pública, priorizando a reconstrução da administração pública em suas variáveis vinculadas ao planejamento, aos recursos humanos, à sua interconexão com as políticas públicas e ao atendimento dos cidadãos. Ressalte-se, ainda, que a construção dos programas se deu através de ampla participação e discussão com os estados e tribunais de contas. (COSTIN, 2010)

Para Assoni Filho (2009), no governo Lula, também foi criado o Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social (CDES). A ideia é que o órgão funcionasse como um articulador de alianças e coalizões sociais em torno de reformas e temas prioritários brasileiros. A implementação do Conselho, entretanto, não logrou o êxito esperado, visto que o papel desempenhado foi mais o de receber sugestões da sociedade do que o de montar uma rede mais efetiva com setores sociais, para influenciar ou incentivar uma agenda reformista.

Pode-se dizer que o governo lulista colheu bons resultados em certas áreas de políticas públicas. A título de exemplo, cite-se o trabalho do Ministério do Desenvolvimento Social, baseado em corpo selecionado de técnicos e numa estratégia de monitoramento estruturada. Há outros casos em que a variável gestão tem sido estratégica, mas são experiências excepcionais e fragmentadas. Tal quadro remete a uma questão central da Administração Pública brasileira nas duas

últimas décadas: a ausência de uma visão integrada e de longo prazo para a gestão pública brasileira (ASSONI FILHO, 2009).

3 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E BALANCED SCORECARD NA GESTÃO PÚBLICA

O planejamento estratégico é o desenvolvimento de um plano de longo prazo com uma visão de futuro apoiada por cenários para uma gestão eficaz das oportunidades e ameaças levando em conta os pontos fortes e fracos da organização (OLIVEIRA, D., 2006).

Kotler (1992, p. 63) conceitua o planejamento estratégico como “o processo gerencial de desenvolver e manter uma adequação razoável entre os objetivos e recursos da empresa e as mudanças e oportunidades de mercado”.

Kotler e Armstrong (1999, p. 16), em outra obra, ressaltam que “o Planejamento Estratégico é uma metodologia gerencial que permite estabelecer a direção a ser seguida pela Organização, visando maior grau de interação com o ambiente”.

Maximiano (2004, p. 134), por sua vez, afirma que o planejamento estratégico busca definir metas de longo prazo para as empresas, através dos seguintes fatores: 1) Entendimento da missão; 2) Análise do ambiente externo; 3) Análise do ambiente interno; 4) Definição do plano estratégico.

Drucker (1998, p. 133), em seu livro *Introdução à Administração*, trata em um dos capítulos sobre o tema em questão e, antes mesmo de definir o que é planejamento estratégico, ele define o que não é planejamento estratégico:

- Planejamento estratégico não é uma caixa de mágicas nem um amontoado de técnicas – quantificar não é planejar;
- Não é previsão – ele se faz necessário por não se ter a capacidade de prever;
- Não opera com decisões futuras. Ele opera com o que há de futuro nas decisões presentes;
- Ele não é uma tentativa de eliminar o risco. É fundamental que os riscos assumidos sejam os riscos certos. (DRUCKER, 1998, p. 133).

Depois de apresentar o que não é planejamento estratégico, Drucker (1998, p. 133) define o que realmente é. Segundo sua concepção, Planejamento Estratégico é “um processo contínuo, sistemático, organizado e capaz de prever o futuro, de maneira a tomar decisões que minimizem riscos”.

Para se alcançar resultados satisfatórios em uma organização, ou seja, a evolução esperada, faz-se necessária a análise dos ambientes internos e externos, pois sem os dados obtidos por meio desta análise “é impossível saber se a entidade

tem capacidade para fazer do planejamento uma realidade”. (OLIVEIRA, D., 2006, p. 47)

O principal objetivo de uma boa gestão sempre foi o de fazer da organização uma instituição contínua e de bons resultados econômicos, entretanto, para que isso seja possível, as pessoas que direcionam as mesmas precisam fazer uso de todas as ferramentas disponíveis, e uma das ferramentas que atualmente é fundamental para a manutenção da entidade é o Planejamento Estratégico (ou Planejamento anual), que responde a algumas perguntas, cujas respostas são de suma importância para que o gestor saiba em que situação encontra-se sua entidade.

O Planejamento Estratégico, devido às mudanças no mercado e à necessidade de vigilância, tem se tornado uma ferramenta bastante utilizada pelos gestores, pois traz tanto informações do ambiente interno da entidade analisando-a como um todo, como do ambiente externo (mercado). Acredita-se que os administradores que não fazem uso deste recurso poderão ficar para trás, no que diz respeito à competitividade existente na atualidade.

O modelo *Balanced Scorecard* possui um diferencial quando comparado a outros, pois avalia o desempenho de uma organização a partir de outros indicadores, que não exclusivamente financeiros. O primeiro artigo relacionado ao tema foi publicado em 1992, na Harvard Business School e intitulava-se *The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance* (COSTA et al., 2011). Outras publicações foram feitas em 1993 e 1996, sendo que os autores Kaplan e Norton ficaram mundialmente conhecidos pela criação do modelo. Os criadores do modelo mencionam que o BSC:

integra as medidas derivadas da estratégia sem menosprezar o desempenho passado, utilizando quatro perspectivas diferentes. Assim, traduz a missão e a estratégia de uma organização em objetivos e medidas tangíveis. As medidas representam o equilíbrio entre os diversos indicadores externos – voltados para acionistas e clientes – e as medidas internas dos processos críticos de negócios – como a inovação, o aprendizado e o crescimento. (KAPLAN & NORTON 2004, P. 37)

As quatro perspectivas (financeira, clientes, processos internos, e aprendizagem e crescimento), segundo os autores, se transformam em um conjunto lógico que se retroalimenta. Assim:

A perspectiva financeira avalia a lucratividade da estratégia, podendo utilizar indicadores como retorno sobre o investimento, o valor econômico agregado, a lucratividade, o aumento de receitas, redução de custos e outros objetivos de cunho financeiro que estejam alinhados com a estratégia. (COSTA et al, 2011, p. 2):

A perspectiva dos clientes preocupa-se com a criação de valor e como esse valor pode atender as necessidades dos clientes. Ela permite que as organizações “se alinhem para obtenção de resultados relacionados à satisfação, fidelidade, retenção, captação e lucratividade de segmentos específicos de clientes e mercados” (NAKAMURA et al., 2005, p. 3).

A perspectiva de processos internos relaciona-se às atividades dentro da organização, abrangendo processos de inovação, criação de produtos e serviços, operacional, produção e comercialização e serviços pós-venda. Por fim, a perspectiva de aprendizado e crescimento foca-se em três objetivos: pessoas, sistemas e procedimentos organizacionais. Como indicadores possíveis, são sugeridos: nível de satisfação, rotatividade, lucratividade por funcionário, capacitação e treinamento e participação dos funcionários com sugestões para redução de custos ou aumento de receitas.

Algumas perguntas traduzem com perfeição o sentido do *Balanced Scorecard*, eis que o modelo busca justamente suas respostas. Kaplan e Norton (2004) relacionam essas perguntas a cada uma das perspectivas: Como os clientes nos veem? (associada à perspectiva dos clientes); Em que devemos ser excelentes? (perspectiva interna); Seremos capazes de continuar melhorando e criando valor? (perspectiva do futuro); e Como parecemos para os acionistas? (perspectiva financeira).

Nakamura et al. (2005) defendem que o BSC viabiliza quatro processos gerenciais críticos: a) Esclarecer 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. Além disso, os autores reforçam a importância dos funcionários da linha de frente de uma empresa compreenderem as consequências financeiras de suas decisões e ações e de os altos executivos reconhecerem os vetores do sucesso a longo prazo.

Para a sua implantação, estão previstas algumas etapas. Costa et al. (2011) destacam as seguintes:

Etapa I - Arquitetura do programa de medição...

Selecionar a unidade organizacional e identificar as limitações e oportunidades.

Etapa II - Definição dos objetivos estratégicos...

Através dos principais executivos é elaborada uma relação preliminar de objetivos, dentre os quais serão selecionados três ou quatro de acordo com cada perspectiva.

Etapa III - Escolha dos indicadores estratégicos...

São realizadas várias reuniões que identificarão os indicadores que mais mostrarão a intenção que a empresa tem com o scorecard e, para cada indicador, descobrir as fontes de informações necessárias e como usá-las. Ao final, deve ser elaborado um documento que transmita as intenções e o conteúdo do BSC a todos os funcionários da unidade de negócio em questão.

Etapa IV- Elaboração do plano de implementação...

Desenvolve o plano com os líderes e finaliza a implantação, integrando o BSC ao sistema gerencial da organização. (COSTA et al., 2011, p. 3)

Para finalizar a descrição do modelo, colacionam-se trechos de uma entrevista de Robert Kaplan sobre o modelo BSC:

Em primeiro lugar, é preciso traduzir a estratégia em objetivos e iniciativas específicos. Em outras palavras, onde e como se quer chegar. É como lançar um foguete para Marte. Sabemos o que queremos obter, mas também precisamos planejar a viagem, determinando, por exemplo, qual será a trajetória dela. Isso nos permitirá verificar, enquanto o foguete se dirige a Marte, se ele está no rumo certo ou se é preciso fazer alguma correção. O sistema de *feedback* estratégico funciona de forma muito parecida, porque especifica concretamente em que posição queremos estar dentro de três ou cinco anos e formula uma hipótese de como será a trajetória para chegar até lá. E, a cada três meses, os gerentes podem obter *feedback* sobre o ponto do percurso a que se propuseram chegar e aquele em que se encontram. Esse é o primeiro passo. (KAPLAN, 1998 apud SPERS, 2009, p. 42).

Pode-se, de forma geral, dizer que o modelo *Balanced Scorecard* não é apenas um sistema de medição, mas um sistema de gerenciamento da estratégia. Esta ferramenta se materializa em um relatório único, chamado de mapa estratégico, que contém objetivos, metas e ações interligadas por uma relação de causa e efeito ao longo do tempo, distribuídos em quatro dimensões da gestão. Esse mapa deve ser comunicado a toda a organização, pode estar vinculado a um sistema de recompensas e constituir-se na referência fundamental para reuniões e decisões dos diferentes níveis de gestores. O mapa é composto por objetivos estratégicos, medidas, metas e ações, devendo ser consistente, específico, organizado por objetivos e ser sucinto.

Em tempos onde as organizações públicas são tanto ou mais cobradas por eficiência e qualidade do que as empresas privadas, ferramentas de administração estratégica são bem vindas e tendem a cada vez mais ser incorporadas neste novo cenário.

Paula et al. (2010) fizeram um estudo sobre como o Tribunal de Contas da União tem estimulado a adoção do planejamento estratégico no serviço público. Após um diagnóstico, constatou-se que 47% das organizações públicas não possuíam essa ferramenta. O TCU entende que essa ausência estaria resultando em suporte ineficaz das áreas na consecução da missão da organização, decisões dos gestores incompatíveis com as necessidades da organização, alocação indevida de recursos por falta de entendimento das prioridades organizacionais e o desperdício de recursos devido a decisões erradas acerca da alocação de recursos.

Kaplan e Norton (2004) defendem o uso do *Balanced Scorecard* em qualquer tipo de organização, seja ou não com fins lucrativos. Martins e Marini (2010, p. 25) recomendam a adoção da metodologia na gestão pública para resultados por “proporcionar tradução, consolidação e comunicação da estratégia baseada na sua mensuração objetiva e sistêmica sob a forma de mapas estratégicos”. Para Ghelman e Costa:

O BSC voltado para a realidade pública deve ter medidas de desempenho que meçam a satisfação do cidadão/sociedade (efetividade) com os serviços prestados pelo Estado. Além disso, este modelo deve verificar se a ação pública atende com qualidade o cliente que usufrui deste serviço (eficácia) e se há uma otimização dos recursos públicos despendidos no cumprimento desta ação (eficiência). (GHELMAN & COSTA, 2006, p. 5).

O modelo *Balanced Scorecard* foi concebido pela ótica financeira, tanto que essa é uma de suas quatro perspectivas. Para Kaplan e Norton (2004), nas organizações governamentais e sem fins lucrativos, a perspectiva financeira representa uma limitação, não um objetivo. Ela não é o foco, pois o que indica se a organização está ou não cumprindo sua missão é a satisfação dos usuários. Seu uso pode ser adaptado ao serviço público, com vistas a consolidar a Administração Pública gerencial, com foco no cidadão e na obtenção de resultados.

4 METODOLOGIA

A metodologia existe para padronizar e validar toda e qualquer pesquisa científica, assim como auxiliar na compreensão do processo e entendimento dos dados obtidos. Neste capítulo está descrita a metodologia da pesquisa, indicando seu delineamento, universo, categorias de análise, instrumentos de coleta e análise de dados

4.1 Delineamento metodológico

A forma de abordagem utilizada na pesquisa será qualitativa. Essa abordagem busca entender o fenômeno estudado, interpretar o que o motivou, sem que preconceito ou crenças anteriores do pesquisador interfiram no resultado. Não se preocupa com representatividade numérica, mas com o aprofundamento da compreensão de um grupo social ou uma organização (MATIAS-PEREIRA, 2012).

Das várias taxionomias existentes de tipos de pesquisa, neste trabalho é utilizada a classificação quanto aos fins e quanto aos meios utilizados para alcançarem os objetivos do estudo, trazida por Vergara (1998):

Quanto aos fins, uma pesquisa pode ser:

- a. exploratória;
- b. descritiva;
- c. explicativa;
- d. metodológica;
- e. aplicada;
- f. intervencionista.

Quanto aos meio de investigação, pode ser:

- a. pesquisa de campo;
- b. pesquisa de laboratório
- c. telematizada;
- d. documental;
- e. bibliográfica;[...]
- j. estudo de caso (VERGARA, 1998, p. 44-45)

Quanto aos fins, a pesquisa é de cunho descritivo. Para Gil (2002, p. 42), as pesquisas descritivas “têm como objetivo primordial a descrição das

características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Quanto aos meios, a pesquisa é simultaneamente um estudo de caso, pesquisa de campo, bibliográfica e documental.

Segundo Yin (2004), os estudos de caso representam a estratégia preferida quando se colocam questões do tipo “como” e “por que”, ocorrendo quando o foco se encontra em fenômenos contemporâneos inseridos em algum contexto real, quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos. Para o autor, o meio também se aplica quando existem mais variáveis de interesse do que pontos de dados, quando se baseia em várias fontes de evidências e quando há proposições teóricas para conduzir a coleta e análise dos dados. A unidade análise do estudo de caso foi a Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão.

Para a escolha, foram identificadas características relevantes tendo em vista os objetivos deste estudo, como: (1) a recente implementação do *Balanced Scorecard* visando ampliar resultados em uma organização de grande relevância para o equilíbrio financeiro do Estado ; (2) o acompanhamento, pelo pesquisador, nos anos de 2014 a 2016, da finalização do planejamento anterior e do processo de formulação e implementação do novo planejamento; (3) a facilidade de acesso do pesquisador à organização selecionada para o estudo de caso.

A pesquisa foi realizada no próprio local e assim, categorizada como pesquisa de campo, meio definido por Vergara (1998, p. 45) como “investigação empírica realizada no local onde ocorre ou ocorreu um fenômeno ou que dispõe de elementos para explicá-lo”.

A pesquisa bibliográfica, por sua vez, é a abordagem mais frequente dos estudos monográficos. (MARTINS, LINTZ, 2000)

A pesquisa bibliográfica procura explicar e discutir um tema ou um problema com base em referências teóricas publicadas em livros, revistas, periódicos etc. Busca conhecer e analisar contribuições científicas sobre determinado tema. A pesquisa é um excelente meio de formação científica quando realizada interdependentemente – **análise teórica** – ou como parte de **investigações empíricas** (MARTINS; LINTZ, 2000, p. 29, grifo do autor)

Assim sendo, este trabalho integra a pesquisa bibliográfica porque para a fundamentação teórico-metodológica do trabalho realizou investigação nos seguintes temas: evolução dos modelos de gestão pública brasileira, conceitos de

planejamento estratégico e BSC e aplicabilidade de tais ferramentas no contexto da Administração Pública.

Esta também é uma investigação documental, uma vez que se encaixa na definição de Vergara (1998, p. 46) de pesquisa “realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos”.

A coleta de dados se deu através da observação direta, entrevista semiestruturada, espontânea e análise documental, utilizando-se do método de análise de conteúdo. O uso de diversas fontes caracteriza uma triangulação, definida como a utilização de diversos métodos para investigar um mesmo fenômeno (VERGARA, 1998).

4.2 Universo e amostra da pesquisa

A presente pesquisa teve como universo as organizações públicas estaduais no Maranhão com a metodologia BSC implementada.

Tratando-se de pesquisa qualitativa, ou seja, não baseado-se no critério numérico para análise, a investigação do universo foi feita utilizando amostra não probabilística por conveniência³ (OLIVEIRA, T., 2001). Para compor a amostra foi escolhida a Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão, organização pública responsável pela gestão dos tributos atribuídos ao Estado, que há três anos aperfeiçoou seu planejamento estratégico com a implementação de modelo de medição do desempenho baseado na metodologia *Balanced Scorecard*.

4.3 Descrição das categorias de análise

A categorização, segundo Bardin (2006, p. 117), é “a classificação de elementos constitutivos de um conjunto, por diferenciação e, seguidamente, por reagrupamento segundo o gênero”, sendo, então, as categorias classes de agrupamento de elementos afins.

³ Amostra não probabilística é “aquela em que a seleção dos elementos da população para compor a amostra depende ao menos em parte do julgamento do pesquisador”. A amostra não probabilística por conveniência acontece com a seleção de membros da população mais acessíveis. (OLIVEIRA, T., 2001, *on line*)

Para fins de análise, foram selecionados indicadores ditos como fatores-chave de implementação a partir de um quadro de referências com base na literatura pesquisada. Esses indicadores foram agrupados por afinidade em dimensões e, por último, alocados em uma das três categorias de análise, escolhidas por representarem as fases de implementação do modelo de gestão de desempenho da organização estudada.

O Quadro 1 demonstra a categoria de análise Formulação Estratégica e como suas variáveis foram operacionalizadas na pesquisa:

Quadro 1 – Operacionalização da Formulação Estratégica

Categoria de Análise	Dimensões	Variáveis de Estudo	Autores
Formulação Estratégica	Estratégia e Cultura Organizacional	Momento de definição	McCunn (1998); Kaplan e Norton (2000); Olve <i>et al.</i> (2001)
		Propósitos Institucionais	Beer (1999); Kaplan e Norton (2000); Olve <i>et al.</i> (2001)
		Cultura de Inovação	Stivers e Joyce (2000)
		Prática de gestão participativa	Sink e Tuttle (1993); Olve, Roy e Wetter (2001); Kaplan e Norton (2000)
	Adaptação da metodologia	Construção do mapa estratégico	Martins e Marini (2010); Kaplan e Norton (2000)
		Customização do BSC	Stivers e Joyce (2000) McCann (2000) Kaplan e Norton (2000)

Fonte: elaboração própria

Por meio do Quadro 2 é possível visualizar a forma como foram operacionalizadas as variáveis da categoria de análise Implementação da Estratégia:

Quadro 2 – Operacionalização da Implementação da Estratégia

Categoria de Análise	Dimensão	Variáveis de Estudo	Autores
Implantação da Estratégia	Estruturas Implementadoras	Equipe de Implantação	Martins e Marini (2010)
		Planos de Ação	Martins e Marini (2010)
		Integração aos processos gerenciais	Stivers e Joyce (2000); Olve, Roy e Wetter (2001); Rousseau e Rousseau (2000) Kaplan e Norton (2008)
		Disseminação do conceito	Kaplan e Norton (1997, 2000); Olve et al. (2001)

Fonte: elaboração própria

Por fim, no quadro 3, é apresentada a categoria de análise Monitoramento e Avaliação e sua respectiva operacionalização:

Quadro 3 – Operacionalização do Monitoramento e Avaliação

Categoria de Análise	Dimensões	Variáveis de Estudo	Autores
Monitoramento e Avaliação	Avaliação	Ciclos	Martins e Marini (2010)
	Sistema de Informação Gerencial	Existência	Rousseau e Rousseau (2000); Kaplan e Norton (2000); Olve et al. (2001)
	Equipe	Posição	Stivers e Joyce (2000); Paladino (2000)

Fonte: elaboração própria

4.4 Coleta e Análise de Dados

Os dados da pesquisa foram coletados por meio de:

a) Pesquisa bibliográfica em livros, dicionários, revistas especializadas, jornais, teses e dissertações com informações pertinentes ao tema.

b) Pesquisa documental nos arquivos da Secretaria de Estado da Fazenda, incluindo manuais, publicações, notícias internas, atas de reunião, portarias, decretos, comunicação informal e outros

c) Pesquisa de campo, com entrevistas semiestruturadas (sujeitos relacionados abaixo) e observação direta subdividida em dois momentos, de caráter estruturado e não-participante, realizado durante as entrevistas e de caráter participante, ao serem frequentadas as atividades do plano estratégico acontecendo no período.

Para as entrevistas (Apêndice A), foram selecionados pessoas com disponibilidade, representatividade e familiaridade com o processo de implementação do Balanced Scorecard na organização, sendo elas: 1) a Especialista em Planejamento Estratégico; 2) a Gestora de Planejamento Estratégico, Projetos, Processos e Programas de Modernização. Foram realizadas duas entrevistas, uma com cada pessoa, com roteiros de perguntas semiabertas distintos, de forma a indagar a pessoa que detinha maior conhecimento sobre determinado assunto. As entrevistas foram realizadas na sede da organização estudada, em 20 de outubro e 10 de novembro de 2016, com atenção à disponibilidade dos entrevistados. Cada entrevista durou aproximadamente 40 minutos.

Por ter proximidade com os membros da organização, o pesquisador obteve a possibilidade de desenvolver o trabalho com grande nível de abertura. Houveram reuniões iniciais para se determinar e disponibilizar os documentos a serem utilizados na pesquisa. Quando necessário, novas reuniões foram realizadas para localizar fontes para as questões que surgiram durante o trabalho.

Objetivando alcançar a resposta ao problema, a análise dos dados foi feita por meio de análise de conteúdo. Quanto aos entrevistados, pediu-se permissão para gravar as entrevistas e utilizou-se aparelho de telefonia smartphone como recurso de gravação, após esta etapa, as entrevistas foram transcritas.

A análise dos dados foi feita de acordo com os procedimentos de análise de conteúdo, tendo essa técnica três etapas básicas: a pré-análise, referente à organização do material coletado; a descrição analítica, que se trata na análise propriamente dita do material e que envolve codificação, a classificação e

categorização das informações; e o tratamento dos resultados, fase de interpretação dos dados (BARDIN, 2006).

Dessa forma foi permitido visualizar as informações e descrição da realidade para cada dimensão e categorias de análise e a interpretação dos dados resultando na conclusão apresentada neste trabalho.

5 RESULTADOS E DISCUSSÕES

O presente capítulo tem como objetivo apresentar a organização pública estadual estudada, descrevendo-se histórico, natureza e estrutura. Também é apresentado o processo de implementação do planejamento estratégico na organização através do modelo de gestão de desempenho *Balanced Scorecard*. Durante a descrição do processo são feitas comparações com os fatores-chave de implementação levantados em bibliografia.

5.1 A Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão

As Secretarias de Fazenda estaduais são as organizações públicas responsáveis pela gestão da atividade financeira da administração pública deste nível de governo, especialmente a administração dos tributos que a Constituição da República Federativa do Brasil atribuiu aos Estados (e ao Distrito Federal - DF).

Pode haver também, entre as atribuições dessas Secretarias, a de gestão da despesa, da contabilidade e da dívida pública. Um fato que não ocorre no estado do Maranhão (MARANHÃO, 2015).

O Governo do Estado (MARANHÃO, 2015) dividiu a gestão financeira pública entre duas Secretarias, sendo:

1) Secretaria de Estado de Planejamento e Orçamento - SEPLAN, responsável pela gestão das despesas, da dívida, da contabilidade pública e da elaboração e do controle do orçamento;

2) Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ, responsável pela administração dos tributos que a Constituição Federal de 1988 designou para o Estado.

Constituída nos termos da Lei estadual nº 9.340, de 28 de fevereiro de 2011, a SEFAZ integra a estrutura da administração direta do estado, a qual compete o assessoramento direto ao Governador do Estado assim como “a coordenação e controle dos negócios públicos, formulação e implementação de políticas públicas, a supervisão, coordenação, acompanhamento e avaliação dos planos, programas, projetos e ações” (MARANHÃO, 2011, art. 6) e, junto à SEPLAN, forma o Núcleo Institucional Estratégico da Gestão Instrumental e Desenvolvimento Institucional

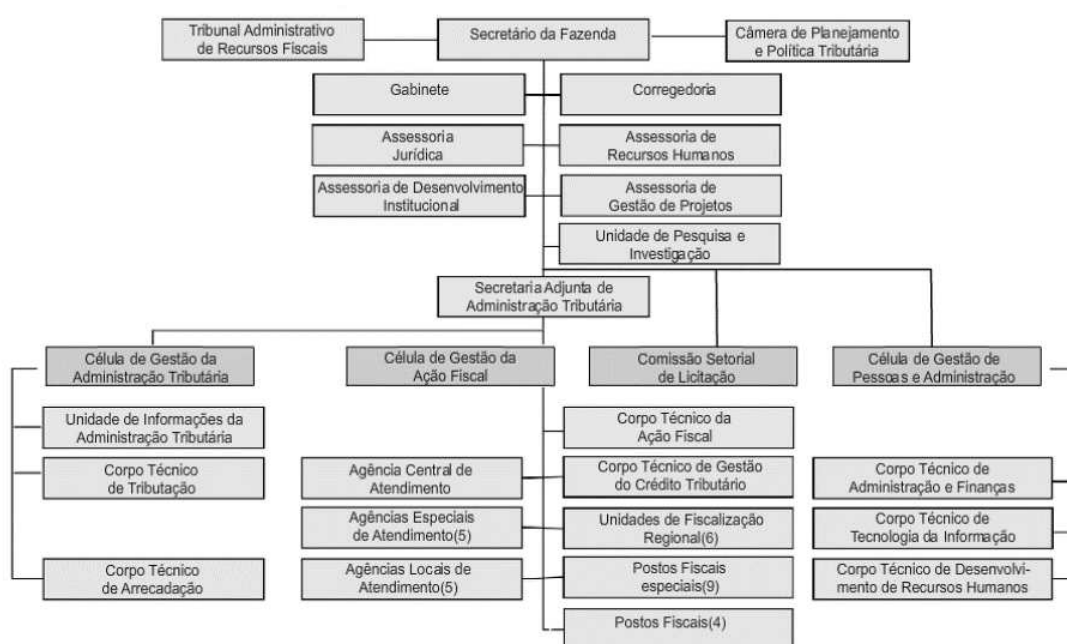
Essa mesma lei define que a finalidade da Secretaria de Estado da Fazenda é:

[...] assegurar o ingresso de receitas devidas, atendendo às necessidades da sociedade maranhense e de desenvolvimento do Estado, formulando e executando a política econômico-tributária; realizar a administração fazendária; dirigir, orientar e coordenar as atividades de arrecadação, fiscalização, recolhimento e controle dos tributos e demais rendas do Estado. (MARANHÃO, 2011, art. 31)

Reafirma-se então que a SEFAZ é responsável por assegurar e controlar a arrecadação da receita através dos impostos devidos ao estado sem, contudo, executar a despesa, uma atribuição da SEPLAN.

A Lei nº 10.151, editada em 23 de outubro de 2014, dispõe sobre a reorganização administrativa da Secretaria de Estado da Fazenda. O organograma resultante pode ser visto na figura 1:

Figura 1 – Organograma da SEFAZ



Fonte: (MARANHÃO, 2011?)

A competência tributária estabelecida pela Constituição Federal (BRASIL, 1988, art. 155) define como pertencente às receitas estaduais a arrecadação de três impostos: o ITCD, o ICMS e o IPVA, caracterizados no quadro 4:

Quadro 4 – Caracterização dos impostos atribuídos ao Estado

IMPOSTO	FATO GERADOR
ITCD - Imposto sobre a Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação, de Quaisquer Bens ou Direitos	Transmissão gratuita de quaisquer bens e direitos, incluindo sucessão (<i>causa mortis</i>)
ICMS - Imposto sobre as Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação	Comercialização e movimentação de mercadorias, serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação
IPVA - Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores	Propriedade de veículo automotor terrestre, aquático e aéreo. Devido anualmente.

Fonte: Adaptado de SEFAZ (2015, *on line*).

Complementam a receita tributária estadual as taxas cobradas por órgãos públicos, as contribuições de melhoria (pouco aplicadas na prática) e as multas e juros em razão de inadimplência ou irregularidades. No Maranhão a receita tributária corresponde a 38% da receita total do estado, com aproximadamente 46% do orçamento do Estado sendo formado pelos recursos da União, transferidos constitucionalmente (MARANHÃO, 2015).

Afirma-se, portanto, que o Estado do Maranhão é dependente e receptor de recursos da Federação, resultado da debilidade econômica do Estado que, por seu turno, decorre da desigualdade regional da Federação. Como é dito pela SEFAZ:

O Estado do Maranhão ainda tem uma base industrial reduzida, um Produto Interno Bruto - PIB baixo, indicadores sociais e de renda inferiores à média nacional, o que traz reflexos no nível do mercado de consumo. Com reduzida atividade econômica *per capita*, o governo estadual tem um limite físico para ampliar a arrecadação do ICMS. (MARANHÃO, 2015, *on line*)

O Estado, portanto, convive com limitações das finanças públicas que reduzem a sua capacidade de investimento, motivo pelo qual as transferências constitucionais ainda terão por um bom tempo uma importância no orçamento estadual, com tendência a redução desta dependência, progressivamente, nos próximos anos. (MARANHÃO, 2015)

Visando essa progressão, com o aumento da arrecadação e diminuição da importância das transferências constitucionais, e o alinhamento à administração

pública gerencial que a SEFAZ implementou em 2012 o seu Modelo de Gestão para Resultados e reformulou seu planejamento estratégico de acordo com a metodologia para gestão do desempenho *Balanced Scorecard*. (CIAT, 2012)

5.2 Gestão Estratégica na Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão

O planejamento estratégico na SEFAZ não é algo recente, tendo sido instituído em 2003⁴, porém foi só com o advento da implantação do Modelo de Gestão Fazendária, em 2012, que esse adquiriu os contornos atuais. (MARANHÃO, 2003; CIAT, 2012)

Produto de uma contratação do Centro Interamericano de Administrações Tributárias (CIAT)⁵, o Modelo de Gestão Fazendária se apoia nos conceitos de administração orientada a resultados aplicada ao contexto das administrações tributárias.

A necessidade do modelo parte do pressuposto de que a forma utilizada para as instituições públicas alcançarem resultados devem estar baseados em um modelo de funcionamento ou gestão, definido como:

[...] um marco de referências para a administração de uma entidade que lida com diferentes elementos do processo administrativo (planificação, organização, direção, execução e controle), considerando variadas perspectivas e que deve encontrar coerência e integralidade no uso dos meios para gerar um desempenho em que se alcancem os fins desejados. (CIAT, 2012, p. 6)

No contexto das administrações tributárias, um modelo de gestão tem como razão de sua existência o controle eficaz do cumprimento das obrigações dos contribuintes, incrementando o cumprimento voluntário, ou seja, que cada um deles realize suas obrigações de pagamento no momento oportuno de acordo com as leis tributárias.

⁴ Nesse período, com o advento da Reforma Administrativa do Estado em 1998, a SEFAZ era denominada Gerência de Estado da Receita Estadual, GERE. (MARANHÃO, 2003)

⁵ Organização pública internacional que fornece assistência técnica especializada para a modernização e reforço das administrações tributárias.

Sendo assim, o modelo de gestão deve ser orientado a promover o desenvolvimento de novas ferramentas para melhorar o desempenho e incrementar a eficácia e efetividade do controle tributário e, dessa maneira, oferecer serviços aos contribuintes, que lhes permita um melhor cumprimento de suas obrigações tributárias.

O Modelo de Gestão Fazendária ultrapassa o conceito de Planejamento Estratégico, funcionando como um grande guarda-chuva do qual o planejamento, traduzido na SEFAZ através da metodologia *Balanced Scorecard*, é parte integrante. É impossível comentar sobre planejamento estratégico na SEFAZ sem se falar sobre o Modelo de Gestão, porém, para fins desse trabalho estão sendo tratados apenas os aspectos referentes diretamente ao planejamento estratégico e à implementação do BSC na organização.

O planejamento na SEFAZ acontece em etapas, sendo a primeira, a definição dos resultados a serem alcançados. A etapa seguinte é a tradução desses objetivos em ações concretas e o início da execução. A etapa final, que ocorre simultaneamente às outras, consiste em estabelecer os indicadores e as metas de resultado e esforço, monitorar a execução e avaliar os resultados (CIAT, 2012).

Neste contexto, podemos definir a arquitetura do planejamento estratégico da SEFAZ em três componentes principais: A Formulação Estratégica, a Implantação da Estratégia e o Monitoramento e Avaliação;

Para o estudo atual, cada um desses componentes foi transformado em uma categoria de análise, com seus devidos indicadores e variáveis de estudo.

5.2.1 A Formulação da Estratégia

Segundo Kaplan e Norton (2000, p. 77), “é impossível executar a estratégia sem antes compreendê-la e não há como compreendê-la sem primeiro descrevê-la”. Sendo assim, é perfeitamente lógico que o primeiro componente da arquitetura do planejamento estratégico da SEFAZ seja a própria Formulação Estratégica. Diversas variáveis podem vir a impactar nesse componente.

5.2.1.1 *Estratégia e Cultura Organizacional*

a) Momento de definição

Em uma pesquisa em sete companhias europeias, que ficou conhecida como *Ten Commandments of Balanced Scorecard Implementation*, Lewy e Du Mee (apud McCunn, 1998) citam como um dos mandamentos indissociavelmente vinculados ao sucesso do *Balanced Scorecard*, a existência de uma estratégia estabelecida antes da implementação do BSC.

Em linha semelhante, Olve, Roy e Wetter (2001) sugerem que a implantação seja baseada na estratégia da companhia, ou seja, que a estratégia já existente seja desdobrada em medidas consistentes antes da implementação do BSC.

Tal pensamento é aceito por Kaplan e Norton (2000), que veem na existência de uma estratégia explícita, compreendida e compartilhada, antes da implementação do BSC, uma chance de acelerar o processo de elaboração. Os autores defendem, porém, que, por apresentar função de instrumento para implementação da estratégia, é possível utilizar o processo de construção do *scorecard* simultaneamente com a formulação da estratégia e que se torna desejável fazê-lo pois dessa forma se pode esperar um maior alinhamento da organização.

Analisando o Modelo de Gestão Fazendária é possível identificar os seguintes passos para a formulação da estratégia da organização:

- 1 - Revisar e/ou validar o propósito institucional, ou seja, analisar a missão, a visão e os valores, o que determina um marco fundamental para a ação institucional.
- 2 - Determinar os resultados a serem alcançados, definindo e anunciando objetivos pertinentes em relação às diversas perspectivas de análise.
- 3 - Definir e priorizar as Ações Estratégicas e analisar a contribuição requerida por parte das diferentes unidades em relação à conquista de cada iniciativa. (CIAT, 2012, p. 12-13)

Dessa forma é possível concluir que o momento de formulação da estratégia da SEFAZ é simultâneo à implementação do BSC, sendo parte integrante do modelo, o que vem, segundo os autores citados, desacelerar o processo de implementação do BSC, porém com o ganho de linearidade no mesmo.

b) Propósito Institucional, Cultura de Inovação e prática de Gestão Participativa

Para a formulação apropriada da estratégia, deve-se definir o propósito institucional que é expresso por meio das declarações de missão, visão e valores da organização. Tais elementos visam direcionar os rumos e comportamento da organização, assim como as atitudes e decisões das pessoas no exercício de suas responsabilidades. Nesse sentido, é fundamental que as declarações que formam propósito institucional sejam internalizadas pelas pessoas a fim de que os resultados pretendidos sejam atingidos.

Para a definição das declarações e futura construção da agenda estratégica, a SEFAZ vai ao encontro do pensamento de Martins e Marini (2010) que estabelece como fundamental para a construção da estratégia a compreensão do ambiente institucional no qual a organização opera. Para tal é utilizada uma análise SWOT como ferramenta.

Segundo Martins e Marini (2010, p. 93), a análise SWOT é “uma ferramenta estrutural utilizada na análise dos ambientes interno e externo da organização para a formulação de estratégias”. Essa análise permite identificar forças e pontos de melhoria, assim como oportunidades e ameaças da organização.

Para a SEFAZ, a cada iteração do planejamento, que compreende normalmente um período de quatro anos, é necessário revisar a missão antes de formular os objetivos estratégicos, uma vez que a missão “deve proporcionar um fio condutor para determinar as distintas ações que se devem realizar nas diferentes unidades participantes, com objetivo de alcançar os resultados esperados” (CIAT, 2012, p. 14).

Junto à análise da missão, é realizada uma revisão da visão de futuro e dos valores corporativos. A visão de futuro é uma declaração escrita que indica a direção em que se dirige a instituição nos próximos anos enquanto a missão indica a razão principal da existência da entidade.

No âmbito do planejamento estratégico, pode-se dizer que a visão resume os seus aspectos essenciais, uma vez que ilustra um quadro do futuro, esboça uma trajetória e deve ser utilizada para alcançar o comprometimento de todos os colaboradores com um propósito específico. (KAPLAN & NORTON, 2000; CIAT, 2012)

Na revisão estabelecida para a iteração do planejamento estratégico do período 2016 a 2019, a missão e visão da SEFAZ possuem a seguinte redação:

NOSSA MISSÃO

Controlar o cumprimento das obrigações tributárias com justiça e eficiência para contribuir com o desenvolvimento do Estado. [...]

NOSSA VISÃO

Ser uma instituição de excelência reconhecida pela qualidade de seus serviços e o alto nível dos seus resultados. (MARANHÃO, 2016, p. 10)

Os valores corporativos são definidos por Kaplan e Norton (2000) como “o que a empresa acredita”, e tidos pela SEFAZ como determinantes na filosofia institucional e suporte da cultura organizacional e, sendo assim, essenciais para o bom desempenho e na definição das pautas gerais de conduta para a realização da gestão.

Os valores da SEFAZ são seis, sendo eles: comprometimento; credibilidade; equidade; ética; transparência e cultura de inovação. Este último é recente e foi adicionado na última revisão dos propósitos institucionais para o Planejamento Estratégico 2016-2019 (MARANHÃO, 2016) e mostra um alinhamento com os requisitos para uma boa implementação do BSC. Stivers e Joyce (2000) citam que se a organização possuir uma cultura propensa a mudanças e houver o encorajamento da inovação, é provável que a resistência ao BSC não seja um grande obstáculo à implementação.

Ainda que a formulação dos propósitos institucionais, assim como a sua revisão e validação, sejam responsabilidade da alta direção da SEFAZ, na organização é estabelecido um processo participativo que envolva os diferentes níveis da organização, visando estimular a reflexão e o comprometimento sobre os aspectos envolvidos. Assim se vê mais uma boa prática de implementação do BSC, já que uma gestão participativa e não autoritária é vista por Kaplan e Norton (2000) como uma das exigências para a boa adaptação do modelo à uma organização.

5.2.1.2 Adaptação da Metodologia

a) Customização, perspectivas e dimensões de desempenho

Para a construção do seu mapa estratégico, a partir de 2013 a SEFAZ optou pela utilização do *Balanced Scorecard*, metodologia inicialmente desenvolvida

para as organizações privadas, mas que se tornou amplamente aceito e adotado pelas organizações públicas no mundo todo (MARANHÃO, 2012; KAPLAN & NORTON, 2000).

De acordo com a metodologia, o propósito institucional da organização precisa ser traduzido em objetivos e medidas que reflitam os interesses e as expectativas dos *stakeholders* e que possam ser agrupadas em quatro perspectivas diferentes: financeira, do cliente, dos processos internos e da aprendizagem e crescimento (KAPLAN & NORTON, 1997).

Quando a metodologia foi adotada no contexto da gestão pública, porém, explicam Martins e Marini (2010), a perspectiva financeira não era condizente e foi substituída pela perspectiva “sociedade”. Essa flexibilidade da metodologia, com possibilidade de alteração dependendo das circunstâncias do setor e da estratégia adotada, é vista como um dos grandes diferenciais do BSC pelos autores.

A customização do BSC em prol da empresa é incentivada. Stivers e Joyce (2000), citam como um fator chave para a apresentação de resultados, que o BSC seja individualizado para cada organização. GOLDSZMIDT (2003), baseado em revisão de literatura, conclui que apesar de ser prático copiar o BSC de uma organização ou aplicar um modelo pronto, cada instituição requer um *scorecard* individualizado devido as características específicas da estratégia organizacional.

Sendo assim, apesar de parecer tentador e possibilitar uma diminuição dos passos necessários para a implantação, a tentativa de implementar um *scorecard* de outra organização se mostrará ineficaz por não refletir as reais necessidades apontadas pelas características específicas da instituição.

Ciente da necessidade de individualização, o Modelo de Gestão Fazendária (CIAT, 2012) atribui significados especiais às perspectivas de análise, sendo eles:

Em uma entidade do setor público, os impactos são dirigidos em sentido amplo à sociedade, e dentro dela, a setores particulares, razão pela qual essa perspectiva denomina também a perspectiva da sociedade e do governo.

Como produtos e serviços atendem a necessidades específicas em diferentes setores ou segmentos de público, esta perspectiva é denominada também como a perspectiva dos clientes ou dos beneficiários.

Os processos e projetos que permitem gerar produtos ou serviços se enquadram na perspectiva dos processos internos.

Para elaborar os produtos e serviços por meio dos processos, é preciso utilizar recursos (insumos) como: bens, tecnologia, orçamento, treinamento, pessoas e infraestrutura, conhecida também como uma perspectiva de inovação, aprendizagem e crescimento. (CIAT, 2012, p. 17)

Conforme visto, podemos resumir as quatro perspectivas presentes no BSC da SEFAZ na seguinte forma: 1) Sociedade e Governo: Impactos; 2) Clientes e Beneficiários: produtos e serviços; 3) Processos Internos; 4) Inovação, aprendizagem, crescimento: Insumos.

Por outro lado, o CIAT (2012), baseado no Guia referencial para medição de desempenho da Secretaria de Gestão do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão do Governo Federal, identifica seis categorias básicas de indicadores de desempenho relacionadas com as dimensões de desempenho resultados e esforços:

Em relação aos resultados:

Efetividade - impactos gerados pelos produtos/serviços, processos ou projetos.

Eficácia - quantidade e qualidade de produtos e serviços entregues ao usuário.

Eficiência - relação entre os produtos/serviços gerados com os insumos utilizados, usualmente sob a forma de custos ou produtividade.

Em relação a esforços:

Execução - realização dos processos, projetos e planos de ação conforme estabelecidos.

Excelência - conformidade a critérios e padrões de qualidade/excelência para a realização dos processos, atividades e projetos na busca da melhor execução e economicidade, sendo um elemento transversal.

Economicidade - está alinhada ao conceito de obtenção e uso de recursos com o menor ônus possível. (CIAT, 2012, p. 17-18, grifo nosso)

b) Objetivos Estratégicos

Ao aplicar o enfoque das perspectivas e sua relação com as dimensões do desempenho é possível expressar os objetivos estratégicos em uma sequência de causa e efeito acrescentando valor desde a realização dos esforços até a obtenção dos resultados. Dessa forma, segundo o CIAT, no ato da definição e agrupamento dos objetivos nas perspectivas deve-se:

Ao se tratar dos impactos na perspectiva da sociedade e do governo, é preciso considerar sua efetividade. [...]

Em relação aos produtos e serviços na perspectiva dos clientes e/ou beneficiários, é preciso considerar sua eficácia. [...]

Tratando-se dos processos e projetos fundamentais na perspectiva processos internos, devem-se considerar a eficiência, a execução e a excelência. [...]

Tratando-se dos insumos e dos recursos requeridos como pessoas, tecnologia, orçamento, treinamento e infraestrutura na perspectiva inovação, aprendizagem e crescimento, deve-se considerar a excelência e a economicidade. (CIAT, 2012, p. 19)

Para formular e revisar os objetivos estratégicos, a SEFAZ realiza seminários com a participação de servidores das áreas do nível executivo e com representantes de diferentes níveis gerenciais, com o fim de: analisar cada perspectiva estabelecendo uma possível segmentação por temas de interesse institucional para cada perspectiva; identificar em cada perspectiva e segmento de análises, os objetivos da gestão da SEFAZ, verificando sua consistência e pertinência em relação com as demais perspectivas; validar as relações causa efeito entre os objetivos das diferentes perspectivas; formular uma matriz de objetivos estratégicos que permita visualizar todos os enunciados dos objetivos em todas as perspectivas analisadas.

Em complemento aos seminários, há as atividades de análise do corpo diretivo, liderado pelo Secretário da Fazenda, com o fim de: analisar o conteúdo da proposta e a matriz de objetivos estratégicos e validar as relações causa efeito; incluir elementos para melhorar a análise e a formulação dos objetivos; priorizar os objetivos estratégicos formulados e definir a matriz, excluindo aqueles objetivos que não sejam essenciais ou que tenham significados similares e por fim gerar uma versão definitiva do documento e da matriz de objetivos estratégicos.

c) Indicadores e Notas

Como próximo passo ao desdobramento das perspectivas em objetivos, tem-se o estabelecimento de indicadores necessários para cada objetivo, observando a perspectiva a que esse pertence e a dimensão a ser medida.

Martins e Marini (2010, p. 107) definem indicadores como “métricas que proporcionam informações e permitem a avaliação de desempenho da organização.” Os componentes básicos de indicadores da SEFAZ definidos pelo CIAT (2012) são:

Medida: grandeza qualitativa ou quantitativa que permite classificar as características, resultados e consequências dos produtos, processos ou sistemas;

Fórmula: padrão matemático que expressa a forma de realização do cálculo;

Índice (número): valor de um indicador em determinado momento;

Padrão de comparação: índice arbitrário e aceitável para uma avaliação comparativa de padrão de cumprimento;

Meta: índice (número) orientado por um indicador em relação a um padrão de comparação a ser alcançado durante certo período. (CIAT, 2012, p. 20, grifo do autor)

Para a definição dos indicadores o processo é análogo ao de definição dos objetivos, com realização de seminários com a participação de servidores de diferentes níveis gerenciais da SEFAZ e posterior validação do corpo diretivo.

Para o monitoramento e avaliação do desempenho é necessário estabelecer desde a formulação em dos indicadores e de suas metas, também qual vai ser a escala de medição dos resultados. Como nem todas as metas se expressam na mesma forma, nem possuem o mesmo significado matemático, requer-se para cada indicador e cada meta definir sua escala de medida em função de resultado que se alcance.

A Secretaria de Gestão do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão do Governo Federal (apud CIAT, 2012, p. 23), estabelece: “A nota deve refletir o esforço no alcance da meta acordada, por indicador em particular, o que implicará na determinação de valores de 0 (zero) a 10 (dez) para cada um, conforme a relação entre o resultado observado e a meta acordada”.

d) Iniciativas Estratégicas

As ações estratégicas representam os esforços de implementação que devem ser realizados para alcançar os objetivos estratégicos. Guiam e aglutinam conjuntos de atividades ou medidas requeridas para o alcance dos objetivos.

As ações estratégicas são em realidade objetivos em si mesmos. Portanto, para sua formulação utilizam os mesmos conceitos e passos utilizados na formulação dos objetivos estratégicos. Um objetivo estratégico em particular pode constar de uma ou mais ações, mas uma ação somente se vinculará a um objetivo, ainda que que possa ocorrer de que se produza efeitos em mais de um (CIAT, 2012). Para as iniciativas também são definidos indicadores, metas e escalas de notas.

5.2.2 Implantação da Estratégia

O segundo componente principal do Planejamento Estratégico é a implementação da Estratégia, que se inicia com a definição dos responsáveis pelos indicadores dos objetivos e pela execução das iniciativas estratégicas, que se reflete nos planos de ação que serão executados através de processos e projetos.

O processo de implantação é complexo e exige a participação de um número de pessoas muito maior do que a de participantes da formulação estratégica, envolvendo servidores de diversas áreas, o que vem a requerer um esforço institucional para integrar metas, esforços e recursos. São os planos de ação os instrumentos que provêm os alinhamentos requeridos de processos, estruturas e pessoas.

a) Equipe de Implantação

Segundo Martins e Marini (2010), estruturas implementadoras são definidas como unidades de uma ou mais organizações que possuem a função de realizar a estratégia. De acordo com os autores:

A efetiva implementação das estratégias requer esforços de alinhamento das estruturas implementadoras. Mais do que especificar ações e responsáveis, transpor a ponte entre o estratégico e o operacional requer atuação integrada, avaliação de condições/risco de implementabilidade, gestão de obstáculos e, não menos importante, um direcionamento da alocação de recursos para as ações mais diretamente vinculadas à implementação da agenda. (MARTINS & MARINI, 2010, p. 129)

Na segunda iteração do planejamento estratégico formatada pela metodologia do BSC e sob a diretriz do Modelo de Gestão Fazendária, é possível se perceber na SEFAZ um amadurecimento no alinhamento das estruturas implementadoras, porém o histórico de falhas de comunicação entre unidades organizacionais e seus efeitos negativos na execução da estratégia demonstram oportunidades de melhoria (MARANHÃO, 2016).

Atualmente, são eleitos responsáveis para os objetivos estratégicos e as iniciativas estratégicas. Para a escolha desses responsáveis é utilizado o critério de alinhamento entre perfil gerencial pessoal e o requerido pelo elemento estratégico. No caso das iniciativas, cada uma fica atribuída a uma unidade organizacional e, a partir daí, é cedida a um servidor lotado nessa área correspondente. O papel desse responsável, de acordo com o elemento estratégico a qual está associado, sofre algumas modificações, como explicitado pela Especialista em Planejamento Estratégico em entrevista:

No caso de um objetivo estratégico possuir mais de um indicador, cada indicador pode possuir um responsável diferente. Aos responsáveis pelos objetivos não é esperada a execução do objetivo, mas a responsabilidade pelo levantamento e repasse ao comitê de monitoramento e avaliação dos

dados utilizados na formulação dos indicadores envolvidos. [...] o responsável por uma iniciativa é denominado “líder estratégico” e também é responsável por quaisquer indicadores associados à iniciativa, assim como a responsabilidade final pelo plano de ação da iniciativa. (Especialista em Planejamento Estratégico)

É interessante mencionar que, para o fator variável da remuneração associada à execução da estratégia, apenas os líderes estratégicos são levados em consideração, uma vez que a remuneração variável está diretamente associada ao alcance dos resultados e, no que tange à estratégia, sua execução é gerenciada por meio do acompanhamento das iniciativas estratégicas e seus desdobramentos nos planos de ação.

Ainda que seja entendido que para a execução de um plano de ação é exigido recursos humanos de diversas áreas, é esperado que o líder estratégico interceda, coordene e gerencie os fatores referentes de forma que a execução do plano de ação ocorra da forma como foi idealizada.

b) Planos de Ação

Assim como as iniciativas são o desdobramento de um objetivo estratégico e vistas como as ações que, em hipótese, levarão ao alcance do objetivo, assim são os planos de ação quanto às iniciativas. Sendo assim, os requerimentos da ação estratégica que deve ser levada a cabo determinam a configuração e complexidade do plano de ação correspondente. Entre as possíveis configurações estão: o de melhoramento ou desenvolvimento de um novo processo, um projeto de desenvolvimento e realização de atividades próprias das funções de uma unidade não definidas como parte de um processo.

Como componentes indispensáveis à formulação dos planos de ação, o CIAT determina:

As atividades que se levam a cabo seguindo uma sequência lógica;
A designação da pessoa ou pessoas responsáveis de cada atividade;
A duração de cada atividade e suas precedências;
As datas de início e fim de cada atividade;
A indicação dos resultados ou os produtos que se obterão;
A identificação dos recursos requeridos e a programação de sua disponibilidade;
Um cronograma que reflete todas as atividades, com sua duração, suas datas, recursos e precedências. (CIAT, 2012, p. 29)

Para o máximo de eficácia, a elaboração dos planos de ação exigem de forma mais intensa as conexões que Kaplan e Norton (2000, p. 157) chamam de

arquitetura estratégica da organização, conexões que “descrevem como a organização cria sinergias por meio da integração das atividades de unidades que do contrário seriam segregadas e independentes”.

Os planos de ação são transversais pois, apesar de possuírem na figura do líder da iniciativa estratégica o seu principal responsável, não dependem unicamente de pessoa ou setor específico e demandam em sua elaboração e execução, a coordenação entre as diversas unidades envolvidas para revisão e sincronização de datas de atividades cruzadas, estabelecimento de viabilidade, datas e a disponibilidade dos recursos. Ao inter-relacionar as atividades com os recursos, é preciso determinar se a dotação é suficiente em termos de quantidade e qualidade e, para isso, é preciso que a implementação esteja integrada aos processos gerenciais correspondentes.

c) Integração aos processos gerenciais

A adaptação dos sistemas de controle existentes ao BSC, tais como orçamentos, relatórios e sistemas de incentivo é tida como fator crítico por Olve, Roy e Wetter (2001). Nesta linha, Rousseau e Rousseau (2000) enfatizam a não integração do BSC aos processos de recursos humanos como risco potencial para sua aplicação. Stivers e Joyce (2000) enfatizam também a importância do comprometimento, e de como esse pode ser atingido com a integração do sistema de incentivos ao de gestão do desempenho.

A SEFAZ visualiza como determinante a integração dos planos de ação contidos no BSC com os planos de desempenho individual (que contempla a remuneração variável) e de três áreas de suporte: tecnologia de informação, desenvolvimento de Recursos Humanos e, por último, administração e finanças.

Como parte do modelo de gestão, todos os servidores devem ter um plano de desempenho individual focado no desenvolvimento de competências individuais e à produtividade (CIAT, 2012).

Este plano se formula no marco dos planos de ação em que participam os servidores, não só porque estes determinam sua contribuição ao plano estratégico e, em consequência, seus fatores de produtividade, senão porque permitem estabelecer as capacidades que devem ser desenvolvidas pelo servidor para alcançar seu ótimo desempenho.

Os planos de desempenho individual são os instrumentos para alinhar as pessoas com os objetivos e a base para o pagamento do fator variável da remuneração que deve incluir o desenvolvimento ou melhoramento das competências individuais e o cumprimento de atividade e resultados.

De acordo com a Especialista em Planejamento Estratégico, apesar dos planos de desempenho individual, denominados “PDIs”, já terem sido implementados na organização e servirem de fomento para a visualização de lacunas de competências e habilidades dos servidores e a consequente contratação de cursos e capacitações para saná-las, o pagamento do fator variável da remuneração, hoje, ainda não está a eles alinhado. É esperado que o alinhamento entre remuneração variável e PDIs seja realizado com a implementação do novo Sistema de Gestão de Pessoas que se encontra em desenvolvimento.

A remuneração variável é hoje atrelada à metas de arrecadação e, quanto a líderes de iniciativas estratégicas, ao cumprimento de determinações impostas pela portaria nº 335 de 18 de Dezembro de 2014, que diz que, para o devido recebimento de valores faz-se necessário que o líder:

- I - articule as atividades necessárias à execução de uma ação prevista no Plano Estratégico;
- II - coordene a realização das atividades do plano de ação dentro do cronograma planejado (exceto por motivo de força maior, como dependência de outra área externa);
- III - atualize as informações relativas ao ajustamento do plano de ação e das metas intermediárias no SAM;
- IV - participe das avaliações e reuniões prévias à plenária;
- V - participe das Plenárias de Avaliação. (MARANHÃO, 2014, p. 12)

Quanto às áreas de suporte, cada uma destas áreas realiza atividades e formula planos que são transversais à entidade, os quais tem um caráter especial por serem instrumentos que devem ser utilizados adequadamente e contribuem para garantir o alinhamento dos recursos em função das necessidades dos planos de ação das áreas.

O Modelo de Gestão (CIAT, 2012) determina que todos os requerimentos identificados durante a formulação e posterior execução dos planos de ação se reflitam finalmente nas atividades e os planos que estas áreas devem executar, visando sempre desenvolver antecipadamente as condições estruturais para a ação da administração.

Nas palavras da Gestora de Planejamento Estratégico, Projetos, Processos e Programas de Modernização quanto à realidade do alinhamento organizacional da SEFAZ hoje:

Temos na nossa estrutura pessoas, tecnologia, recursos logísticos e toda a parte financeira. O alinhamento para resultados é uma organização consciente e operando de forma que esses recursos sigam em uma única direção, uma vez que se esses recursos não forem direcionados aos resultados que se deseja atingir, dificultará bastante, cada um estará empreendendo esforços em direções distintas. Não complementares. Isso em teoria. Na prática, ainda é muito difícil por ser muito sensível, principalmente na estrutura que ainda temos, uma estrutura de trabalho celular. [...] O alinhamento hoje é muito difícil por conta da maturidade da organização, mas acredito que com uma educação maior [...], em termos de conscientização, podemos aperfeiçoar esse alinhamento [...] e para isso é fundamental a decisão, a participação e o esforço do patrocinador maior: o Secretário da Fazenda. (Gestora de Planejamento Estratégico, Projetos, Processos e Programas de Modernização)

c) Disseminação do Conceito

Segundo Kaplan (1999), entre as mais graves falhas a que se sujeita o BSC está a falta de verticalização das responsabilidades com o metodologia na hierarquia, quando em contraponto, o cerne do *Balanced Scorecard* é se disseminar pela organização, sendo discutido e adaptado pelo grupo. Sobre esse fato, Rousseau e Rousseau (2000), chamam de “síndrome de brinquedos dos executivos”, onde o BSC restringe-se à alta gerência sem haver disseminação.

Já comentado anteriormente, tanto a fase de formulação quanto a de implantação da estratégia na SEFAZ apresentam características de gestão participativa onde, apesar da responsabilidade final de validação esteja concentrada no Secretário da Fazenda e o corpo executivo, as ideias são discutidas e refinadas por servidores de toda a Fazenda, um passo importante na disseminação do conceito e na criação de sendo de dono do servidor pela estratégia.

Na SEFAZ, a imagem do plano é bem trabalhada: logo no primeiro andar do prédio da sede da organização há uma grande placa detalhando propósito institucional e os objetivos do plano para o período. Entre outras medidas, como explicado pela Especialista em Planejamento Estratégico, estão a publicação e distribuição do Plano Estratégico e seus conceitos, informativo consolidando dados dos ciclos de avaliação, a criação de notícias na intranet da organização e as plenárias, reuniões de trabalho com convocação ampla de servidores para apresentação dos resultados obtidos.

5.2.3 Monitoramento e Avaliação

O monitoramento e a avaliação servem para verificar o desempenho e gerar informações que possam orientar a tomada de decisões da instituição. Para Martins e Marini (2010, p. 219) “monitoramento e avaliação são mecanismos de controle e correção que permitem verificar a extensão na qual a agenda estratégica é pertinente e está sendo realizada.”

O monitoramento e avaliação na SEFAZ são feitos por meio de reuniões de análise da estratégia (RAE), que são reuniões de trabalho em que os líderes prestam contas da execução das ações estratégicas sob sua responsabilidade, e do sistema gerencial da estratégia, denominado Sistema de Administração e Monitoramento (SAM), que contempla todo o BSC (objetivos, ações estratégicas, indicadores, ponderações, metas e planos de ação).

Possuir um sistema gerencial voltado para a estratégia é importante e é visto por Kaplan e Norton (2008) como uma ferramenta de ajuda na superação de dificuldades e frustrações encontradas pela maioria das empresas durante a implantação da estratégia. Segundo os autores, apoiado por pesquisas com profissionais de gestão de desempenho, dispor de um sistema formal de acompanhamento da estratégia aumenta as chances de sucesso de duas a três vezes.

Na figura 2, podemos visualizar o SAM em sua tela inicial, apresentando os detalhes do Plano Estratégico para o período 2016-2019, assim como algumas funções de controle, à direita.

Figura 2 – Sistema de Administração e Monitoramento (SAM)

Plano Estratégico 2016 - 2019

Horizonte temporal: 01/07/2016 - 31/12/2019

Situação: Em Execução

Propósito Institucional | Mapa Estratégico | Ciclos de avaliação

PE: Perspectiva - OE: Objetivo Estratégico - AE: Ação Estratégica - IO: Indicador de Objetivo - IA: Indicador de Ação

Elemento Estratégico	Início	Fim	Pond.
■ PE: Sociedade e Governo: Impactos			5%
▣ [OE:1] Elevar a capacidade econômica e financeira do Estado	01/07/2016	30/12/2019	100%
■ PE: Clientes e Beneficiários: produtos e serviços			40%
▣ [OE:2] Incrementar a arrecadação estadual buscando alcançar o potencial contributivo	01/07/2016	27/12/2019	50%
▣ [OE:3] Obter excelência na assistência ao contribuinte	01/07/2016	29/12/2019	30%
▣ [OE:4] Melhorar a política tributária buscando efetividade dos incentivos	01/07/2016	29/12/2019	20%
■ PE: Processos Internos			25%
▣ [OE:5] Fortalecer a gestão integral das obrigações tributárias	01/07/2016	28/12/2019	60%
▣ [OE:6] Fortalecer o controle das mercadorias em trânsito	01/07/2016	28/12/2019	25%
▣ [OE:7] Fortalecer parcerias institucionais	01/07/2016	28/12/2019	15%
■ PE: Inovação, aprendizagem, crescimento: Insumos			30%
▣ [OE:8] Fortalecer a segurança institucional	01/07/2016	28/12/2019	10%
▣ [OE:9] Fortalecer a cultura de Gestão por Resultados	01/07/2016	26/12/2019	20%
▣ [OE:10] Fortalecer a Gestão Estratégica de Pessoas	01/07/2016	26/12/2019	35%
▣ [OE:11] Garantir e melhorar a aplicação dos recursos de logística	01/07/2016	28/12/2019	10%
▣ [OE:12] Fortalecer a capacidade tecnológica da SEFAZ	01/07/2016	29/12/2019	25%

Fonte: *Print screen* de tela inicial do SAM⁶

Hoje, o SAM é composto por três módulos principais, e sobre esses, o manual do usuário do SAM prescreve que:

Formulação Estratégica: este módulo é o coração do sistema, já que permite o registro de um plano estratégico, sua missão, visão, valores e políticas institucionais, objetivos e ações estratégicas, indicadores, metas e ponderações. Assim como a formulação de planos de ação, trabalho e desempenho individual para implementar a estratégia.

Gestão de Resultados: o módulo de gestão de resultados permitirá o registro ou processamento de índices para os indicadores do banco de indicadores, assim como o registro do avanço na execução de atividades ou tarefas dos planos de ação e de trabalho, e o registro de resultados obtidos e percentagens de cumprimento dos planos de desempenho individual formulados no sistema.

Monitoramento: o módulo de monitoramento efetua o cálculo dos resultados da gestão de acordo com os ciclos de avaliação definidos na formulação estratégica. Para este fim o módulo utiliza os resultados registrados e as definições do plano estratégico para calcular as notas ponderadas de indicadores, ações, objetivos e perspectivas que resultam na matriz total de resultados. Da mesma forma, o módulo efetua a medição de atividades e desempenho individual de cada funcionário, e gera relatórios para fazer a medição de esforços e resultados apresentando os índices de cumprimento em diferentes níveis do planejamento. (MARANHÃO, 2013, *on line*)

⁶ Disponível em: <<http://sam.sefaz.ma.gov.br/sam/jsp/formulacao/planoEstrategico.jsf?ip=2>> Acesso em 05 de novembro de 2016.

Após cada “ciclo”, que compreende um período de três meses, o sistema é alimentado com o resultado da execução das atividades realizadas no período e com o resultado da respectiva meta alcançada auferida por um indicador. O resultado da mensuração da meta de uma ação estratégica é demonstrado por meio de uma nota.

O painel com o balanço contendo as notas das ações estratégicas, dos objetivos, das perspectivas e da gestão, que pondera as notas anteriores, é apresentado nas reuniões de trabalho, denominadas plenárias, para que os próprios líderes expliquem a nota alcançada pela ação estratégica relativa à unidade sob a sua responsabilidade. Também são apresentadas as análises e interpretações obtidas a partir do monitoramento e avaliação da estratégia.

Segundo Zambrano (2016), consultor envolvido na implementação do Modelo de Gestão para Resultados, o desenvolvimento das plenárias é um dos ganhos recentes em cultura organizacional de mais destaque, por ter entre seus benefícios: “Nivelar o conhecimento sobre os resultados, problemas e riscos da SEFAZ; compartilhar a estratégia e a responsabilidade sobre a mesma; expor o trabalho de monitoramento pelo Secretário; fator de Integração; [Fomentar] a utilização do SAM.”

Segundo a Especialista em Planejamento Estratégico, o SAM encontra-se em constante desenvolvimento e atualmente passa pela sua segunda reformulação. Isto ocorre para que o sistema corresponda à maturidade adquirida pela organização na execução da estratégia e implemente relatórios que viabilizem maior facilidade no processo decisório da alta gestão. Entre as funcionalidades sendo desenvolvidas estão as integrações com o Sistema Orçamentário, o Sistema de Gestão de Pessoas e o Sistema de Gestão de Projetos da Tecnologia da Informação.

Ao enfatizar os riscos potenciais para aplicação do BSC, Rousseau e Rousseau (2000) incluem a liderança da execução de metodologia por pessoal de Tecnologia da Informação ou área distinta da alta gestão. Esse fato é corroborado por Paladino (2000) que coloca como uma das principais causas de perda do alinhamento estratégico a ausência da liderança do BSC por equipe executiva *sênior*.

A equipe responsável pelo Monitoramento e Administração na SEFAZ é o Grupo de Trabalho de Planejamento Estratégico, alocado na Assessoria de Projetos (ASPRO). Sobre esse fator, a Gestora de Planejamento Estratégico, Projetos,

Processos e Programas de Modernização e também Gestora-chefe da ASPRO diz o seguinte:

Aqui temos o nível do Secretário e então temos os chamados colegiados decisórios ao lado dele, que ele não interfere: são completamente independentes e independentes deverão ser, sendo eles a Corregedoria e o TARF. [...] E aí se tem o nível de assessoramento que é direto com o Secretário e atualmente está sendo revisto, [...] [pois] apesar do nome assessoramento, trata-se de uma coordenação. [...] A ASPRO é diretamente ligada ao Secretário e tem tido, historicamente, um acesso bem amplo ao Gabinete. [...] Hoje ela é responsável pelo Planejamento Estratégico, pelos Programas de Modernização, Programas Especiais, Escritório de Projetos e Escritório de Processos e não há nenhum [outro setor] entre o patrocinador maior da organização e essa assessoria. (Gestora de Planejamento Estratégico, Projetos, Processos e Programas de Modernização)

Entende-se então que o Grupo de Trabalho de Planejamento Estratégico possui elevação o suficiente para conseguir controlar o planejamento estratégico com a eficiência e propriedade exigida pelo BSC.

Hoje, a SEFAZ trabalha de forma a evitar ser posicionada no cenário apontado por Kaplan e Norton, que citam que:

Com base em pesquisa realizada em 1996 sobre a execução da estratégia, descobrimos que a maioria das organizações não dispõe de sistemas formais para a execução de suas estratégias. Apenas 40% delas vinculam os orçamentos às estratégias e apenas 30% condicionavam a remuneração por incentivos à estratégia. Na grande maioria das empresas pesquisadas, menos de 10% dos empregados afirmaram que conheciam a estratégia da empresa. (KAPLAN & NORTON, 2008, p. 4)

Em consideração a isso, a Especialista em Planejamento Estratégico da SEFAZ diz que a organização está ciente dos desafios, mas que vem implementando medidas para trespassá-los:

Sabemos que essa conscientização é um processo e como tal não se consegue implantar e arraigar em uma organização de forma imediata, faz-se necessário muito esforço, dedicação, incentivo e disseminação [...] Porém, pode-se dizer que a Secretaria já possui sistema de execução e avaliação da estratégia, está ampliando o SAM para interligá-lo diretamente aos sistemas chaves; os servidores já recebem incentivo pelo atingimento da meta e com o modelo de avaliação de desempenho [...] esse incentivo será remunerado pelo desempenho individual e [...] a comunicação da estratégia está sendo disseminada e o será de forma mais eficaz quando o modelo de comunicação da SEFAZ [...] houver sido implantado. (Especialista em Planejamento Estratégico)

Dessa forma, pode-se concluir que o monitoramento e avaliação através do SAM e de reuniões de análise da estratégia é uma realidade que vem se consolidando na SEFAZ e produzindo bons resultados, pois está despertando na

instituição uma consciência e um sentimento de objetivo único e de dedicação à estratégia para que esse objetivo seja atingido.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A aplicação do *Balanced Scorecard* nas organizações vem se mostrando um desafio, principalmente em organizações públicas, cuja natureza demanda a customização do modelo que foi originalmente formatado para organizações privadas visando lucro. A literatura sobre o assunto demonstra, ainda que, historicamente, houve um foco muito maior de estudos na etapa de formulação quando comparada à de implantação.

Objetivando contribuir com essa investigação essa pesquisa foi desenvolvida a fim de responder a seguinte problemática: O processo de implementação do BSC em uma organização pública de nível estadual no Maranhão está alinhado aos fatores-chaves estabelecidos?

Diante do exposto nesse trabalho, pode-se dizer que os objetivos geral e específicos foram atingidos. O primeiro objetivo intermediário encontra-se no capítulo 1, no qual são definidos os principais momentos da gestão pública brasileira fazendo uma integração aos processos de reforma do Estado, a transição de governantes e suas contribuições. Demonstrou-se a passagem da Administração Pública por três modelos principais, partindo de um modelo patrimonialista em que o patrimônio público se confundia ao do governante e tendo como características principais a corrupção e o nepotismo. Tornou-se, então, burocrática, visando sanar os vícios do modelo anterior e estabelecer controle, acabando por gerar, porém, lentidão e ineficiência e por fim, estabelecendo-se como uma administração pública gerencial focada em resultados.

O objetivo 2 é encontrado no capítulo 2, onde constatou-se, através da literatura e pesquisas sobre o tema, que os conceitos do planejamento estratégico se mostraram necessários para o alcance de uma gestão pública mais eficiente, principalmente com a utilização de ferramentas para uma gestão do desempenho e implementação da estratégia, entre as quais se destaca o *Balanced Scorecard* (BSC), inicialmente desenvolvida para a iniciativa privada e hoje abraçada pela gestão pública.

Entre as organizações públicas a adotar o BSC está a Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão (SEFAZ), organização analisada em estudo de caso. O objetivo 3, que busca descrever o processo de planejamento estratégico da organização, é encontrado no capítulo 5, que demonstra que o planejamento

estratégico na SEFAZ existe desde 2003, porém foi somente em 2012, com a contratação do CIAT para a implementação de um Modelo de Gestão Fazendária voltado para resultados que o plano estratégico adquiriu sua formatação atual, traduzida em uma agenda estratégica através dos princípios do *Balanced Scorecard*. Constatou-se que a SEFAZ possui um processo de implementação do *Balanced Scorecard* simultâneo à definição da estratégia e que a organização divide todo o processo de implementação em três componentes: formulação da estratégia; implantação da estratégia; e monitoramento e avaliação.

A formulação da estratégia compreende a revisão do propósito institucional, a determinação dos resultados a serem almejados e a definição e priorização das iniciativas que levarão a esses resultados.

O segundo componente é a Implementação da Estratégia, onde são formulados os planos de ação que serão executados através de processos e projetos, apoiados pelas práticas de gestão, utilizando um conjunto de ferramentas que proporcionarão os alinhamentos requeridos de processos, de estruturas e de pessoas.

No terceiro componente, Monitoramento e a Avaliação, se define os objetos, resultados e esforços a serem medidos e, posteriormente, se utilizam de ciclos trimestrais de avaliação e Sistema de Administração e Monitoramento (SAM) para medição e análises correspondentes.

No mesmo capítulo é encontrado o objetivo 4, onde a experiência de implementação do BSC é discutida através da comparação com fatores-chave estabelecidos pela literatura e a análise de dados das entrevistas realizadas. Com as informações obtidas nesse capítulo, foi possível perceber que o modelo criado pela SEFAZ está bem alinhado aos fatores-chave de implementação estabelecidos pela literatura pesquisada, porém, a estrutura em prática na organização e as falhas na comunicação decorrentes desta prejudicam o alinhamento organizacional da Secretaria, reduzindo, assim, a efetividade da implementação.

Apesar disso, é inegável a contribuição do BSC para a melhoria do fluxo de informações e para a maturidade da SEFAZ para o alcance dos princípios estabelecidos no seu Modelo de Gestão para Resultados e presume-se que, proporcional ao aprofundamento do processo de institucionalização da ferramenta, maiores os ganhos em eficiência e fortalecimento de uma cultura pró-resultado.

A pesquisa buscou apresentar contribuições pertinentes para a análise da implementação do BSC na organização pública estadual analisada, porém apresentou algumas limitações, com o levantamento de percepções sobre a implementação restringido à área de monitoramento e avaliação da SEFAZ e também a ausência de análise da eficácia do processo de implementação do BSC através do atingimento de resultados dos objetivos. No entanto, considera-se que as limitações mencionadas não chegaram a comprometer o resultado da pesquisa, visto à sua contribuição.

Como sugestões para novas pesquisas no campo, destacam-se: 1) A análise do processo de gestão da mudança para o alinhamento organizacional através do BSC e 2) Análise do alinhamento entre o planejamento estratégico de uma organização pública e o Plano Plurianual do governo.

REFERÊNCIAS

- ABRUCIO, F. L.; LOUREIRO, M. R. **O Estado numa era de reformas: os anos FHC**. Brasília: SEGES, 2002.
- AFFONSO, R. B. **O Federalismo e as teorias hegemônicas da economia do setor público na segunda metade do século XX: um balanço crítico**. Tese (Doutorado). Universidade Estadual de Campinas. Campinas, 2003.
- ASSONI FILHO, S. **Transparência fiscal e democracia**. Porto Alegre: Núria Fabris, 2009.
- AZEVEDO, A. **Dicionário de nomes, termos e conceitos históricos**. 3a. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999
- BABBIE, E. **The practice of social research**. Belmont, CA: Wadsworth Publishing, 2012.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa, Portugal; Edições 70, LDA, 2006
- BERTERO, C. O. Rumos da estratégia empresarial. **RAE Light**, São Paulo, v. II, n. 2, p. 20 - 25, Março - Abril 1995.
- BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 10 de Outubro de 2016.
- BRASIL. **Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm. Acesso em 2016.
- BRESSER-PEREIRA, L. C. Da administração pública burocrática à gerencial. In: BRESSER-PEREIRA, L. C; SPINK, P. **Reforma do Estado e administração pública gerencial**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1998.
- BROWN, T; BUSH, P; NORBERG, L. Building Executive Alignment, Buy-In, and Focus with the Balanced Scorecard SWOT. **Balanced scorecard report**. 2001.

CAPOBIANGO, R. P.; NASCIMENTO, A. L.; SILVA, E. A.; FARONI, W. Reformas administrativas no Brasil: uma abordagem teórica e crítica. **Revista de gestão**, v. 20, n. 1, p. 61-78, 2013.

CIAT - CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS. **Modelo de gestão fazendária: Desenho da Arquitetura do Modelo - Conceitos**. Secretaria de Estado da Fazenda do Maranhão. CD-ROM. São Luís: CIAT, 2012.

COSTA, E. P.; FERNANDES, P. A.; PAGIN, P. L. Balanced scorecard. **FGV online**, p. 1-4, 2011.

COSTA, V. M. A dinâmica institucional da reforma do estado: um balanço do período FHC. In: ABRUCIO, F. L.; LOUREIRO, M. R. **O Estado numa era de reformas: os Anos FHC**. Brasília: SEGES, 2002.

COSTIN, C. **Administração Pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

DRUCKER, P. **Introdução à administração**. São Paulo: Pioneira, 1998.

FERRER, F. **Gestão Pública Eficiente**. Rio de Janeiro: Campus, 2007.

GALAS, E. S.; FORTE, S. H. A. C. Fatores que interferem na implantação de um Modelo de Gestão Estratégica baseado no Balanced Scorecard. **Revista de Administração Mackenzie**, São Paulo, v. 6, n. 2, p. 88-111, 2005.

GHELMAN, S. **Adaptando o balanced scorecard aos preceitos da nova gestão pública**. Dissertação (Mestrado em Sistema de Gestão pela Qualidade Total) - Centro Tecnológico, Universidade Federal Fluminense. Niterói, p. 86. 2006.

GHELMAN, S.; COSTA, S. **Adaptando o BSC para o setor público utilizando os conceitos de efetividade, eficácia e eficiência**. In: III Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia (SEGET). Anais... Resende, 2006.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.

GOLDSZMIDT, R. G. B. **Uma revisão de literatura dos fatores críticos para implementação e uso do Balanced Scorecard**. In: Encontro da Associação

Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração, XXVII, 2003, Atibaia. Anais em CD-ROM. Rio de Janeiro: ANPAD, 2003.

HUERTAS, F. **O Método PES: Entrevista com Matus**. São Paulo: FUNDAP, 1996.

KAPLAN, R. Can bad things happen to good scorecards? **Balanced scorecard report**, v.1, n.1, p. 14-15, set./out. 1999.

KAPLAN, R.; NORTON, D. **A estratégia em ação: Balanced Scorecard**. Tradução de Luiz Euclides Trindade Frazão Filho. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

_____. **A execução premium: a obtenção de vantagem competitiva através do vínculo da estratégia com as operações do negócio**. Tradução de Afonso Celso da Cunha Serra. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008. 9ª reimpressão.

_____. **Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios**. Tradução de Afonso Celso da Cunha Serra. Rio de Janeiro: Elsevier, 2000. 13ª reimpressão.

_____. **Mapas Estratégicos: Convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

KINZO, M. D. A democratização brasileira: um balanço do processo político desde a transição. **São Paulo em Perspectiva**, São Paulo, v. 15, n. 4, p. 3-12, 2001.

KOHAMA, H. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1995.

KOTLER, P. **Administração de marketing**. São Paulo: Atlas, 1992.

KOTLER, P.; ARMSTRONG, G. **Introdução de marketing**. São Paulo: LTC, 1999.

LAMOUNIER, B. **De Geisel a Collor: o Balanço da Transição**. São Paulo: Editora Sumaré, 1990.

LOBATO, D. M. et al. **Gestão Estratégica**. Rio de Janeiro: FGV, 2012.

LOURENÇO, N. V. **Administração pública: modelos, conceitos, reformas e avanços para uma nova gestão** [livro eletrônico]. Curitiba: InterSaberes, 2016

MARANHÃO. Gerência de Estado da Receita Estadual. **Plano Estratégico 2003-2006**. São Luís: GERE, 2003. 43 p.

_____. **Lei Nº 9.340 de 28 de Fevereiro de 2011**. Dispõe sobre a Reforma Administrativa no Poder Executivo e dá outras providências. Disponível em: <http://arquivos.al.ma.leg.br:8080/ged/legislacao/LEI_9340> Acesso em 9 de Outubro de 2016.

_____. **Lei Nº 10.151 de 23 de Outubro de 2014**. Dispõe sobre a reorganização administrativa da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ) e dá outras providências. Disponível em: <http://arquivos.al.ma.leg.br:8080/ged/legislacao/LEI_10151> Acesso em 9 de Outubro de 2016.

_____. Secretaria de Estado da Fazenda. Conheça a Sefaz/MA. **Portal do Conhecimento**. 2015. Disponível em: <<http://cursos.sefaz.ma.gov.br/enrol/index.php?id=54>>. Acesso em 17 de outubro de 2016.

_____. Secretaria de Estado da Fazenda. **Organograma**. Disponível em: <<http://portal.sefaz.ma.gov.br/portalsefaz/pdf?codigo=1961>> Acesso em 9 de Outubro de 2016.

_____. Secretaria de Estado da Fazenda. **Plano Estratégico 2013-2015**. São Luís: SEFAZ. 2012. 40 p.

_____. Secretaria de Estado da Fazenda. **Plano Estratégico 2016-2019**. São Luís: SEFAZ. 2016. No prelo

_____. Secretaria de Estado da Fazenda. **SAM: Manual do Usuário**. 2013. Disponível em <http://sam.sefaz.ma.gov.br/sam/help/sam_manual_usuario.html>. Acesso em 25 de Outubro de 2016.

MARTINS, G.; LINTZ, A. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de curso**. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, H; MARINI, C. **Um guia de governança para resultados na administração pública**. Brasília: Publix, 2010. 253 p.

MATIAS-PEREIRA, J. Administração Pública Comparada: Uma Avaliação das Reformas Administrativas do Brasil, EUA e União Europeia. **Revista Brasileira de Administração Pública**, v. 42, p. 61-82, 2008.

_____. **Curso de Administração Pública**: foco nas instituições e ações governamentais. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2012.

MAXIMIANO, A. C. **Fundamentos de administração**. São Paulo: Atlas, 2004.

MCCUNN, P. The balanced scorecard... the eleventh commandment. **Management Accounting**, London, v.76, n.11, p. 34-36, dez. 1998.

MORAES, A. **Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional**. São Paulo: Atlas, 2002.

NAKAMURA, W. T.; MINETA, R. K.; MARTIN, D. M. **Estudo exploratório do uso do *Balanced Scorecard* como um sistema de medição de desempenho estratégico**. In: II Encontro de Estudos em Estratégia. Anais... Rio de Janeiro, 2005.

NEVES, J. L. Pesquisa qualitativa - características, usos e possibilidades. **Cadernos de pesquisas em administração**, São Paulo, 2^o sem 1996.

OLIVEIRA, D. P. **Planejamento estratégico**. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, T. M. V. **Amostragem não probabilística**: adequação de situações para uso e limitações de amostras por conveniência, julgamento e quotas. FECAP. São Paulo, 2001. Disponível em: <http://www.fecap.br/adm_online/art23/tania2.htm>. Acesso em: 09 nov. 2016.

OLVE, N.; ROY, J.; WETTER, M. **Condutores da Performance**: Um guia prático para o uso do "Balanced Scorecard". Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001. 368p.

PALADINO, B. How to conduct a Balanced Scorecard Review to create strategic alignment. **Balanced Scorecard Report**, v.2, n.6, p.12-14, nov./dez. 2000.

PAULA, L. G.; ARAUJO, R. M.; TANAKA, A. K. **BSC e PES: Principais Abordagens Utilizadas no Planejamento Estratégico em Organizações Públicas**. Rio de Janeiro, n. 17, p. 1-16, 2010.

PERDICARIS, P.; FORMOSO JUNIOR, A.; NOGUEIRA, J. M. M. **Limites e Desafios do Uso do BSC em Organizações Públicas: O Caso da Prefeitura de Porto Alegre**. II Congresso Consad de Gestão Pública. Brasília: [s.n.]. 2009.

ROUSSEAU, Y; ROUSSEAU, P. Turning strategy into action in financial services. **CMA Management**, Hamilton, v.73, n.10, p.25-29, dez./jan. 2000.

RUAS, E. B. Criação de indicadores estratégicos para o Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo S.A – IPT. **RAE-eletrônica**, São Paulo, v. 2, jan-jun 2003.

SCHUARTZ, L. F. Quando o bom é o melhor amigo do ótimo: a autonomia do Direito perante a economia e a política da concorrência. **Revista de Direito Administrativo**, v. 3, n. 245, 2007.

SLOMSK, V. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2009.

SPERS, V. R. **Tópicos Gerenciais Contemporâneos**. Curitiba: IESDE Brasil, 2009.

STIVERS, B.; JOYCE, T. Building a Balanced Performance Management System. **SAM Advanced Management Journal**, p.22-29, 2000.

TÁMEZ, C. A. S. **Ética na Administração Pública**. Niterói: Impetus, 2004.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas. 1994.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1998.

WALDO, D. O. **Estudo da Administração Pública**. 2. ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005. 212 p.

ZAMBRANO, R. **Relatório de Visita Técnica**. São Luís, 2016. [Relatório Técnico]

APÊNDICE

APÊNDICE A – Roteiro de entrevistas aplicadas com as gestoras

1. Como é feito o alinhamento do planejamento estratégico ao orçamento?
2. Há alguma correlação entre o planejamento estratégico e o PPA?
3. Como se dá a integração entre BSC e demais processos gerenciais atualmente e como se espera que se aperfeiçoe no futuro?
4. Os autores colocam como importante que a equipe implementadora do planejamento seja do nível da alta gestão. Qual o posicionamento da equipe da SEFAZ?
5. Como você descreveria o suporte da alta gestão ao planejamento e, aliado a isso, qual estratégia a secretaria possui para manter o planejamento quando há mudanças de gestão a nível governamental?
6. Faça um balanço geral sobre os pontos positivos obtidos pela Secretaria após a implementação do BSC e se você vê uma secretaria sem esse modelo no futuro.