

**FERRAMENTAS DE ANÁLISE GERENCIAL E  
MODELOS DE DECISÃO: O CASO DA  
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO  
TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA DA FAZENDA DO  
ESTADO DE SÃO PAULO**

Priscila Perdicaris  
Guilherme Dultra  
Luiz Ricardo Kabbach de Castro  
Roberto Camanho

## **FERRAMENTAS DE ANÁLISE GERENCIAL E MODELOS DE DECISÃO: O CASO DA COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

Priscila Perdicaris  
Guilherme Dultra  
Luiz Ricardo Kabbach de Castro  
Roberto Camanho

### **RESUMO**

Este artigo tem a finalidade de analisar a implementação de uma metodologia de avaliação de desempenho, o Balanced Scorecard (BSC) e sua integração a uma metodologia multicritério de apoio à decisão em um órgão público. O BSC empregou a metodologia Analytical Hierarchy Process ou Processo de Análise Hierárquica (AHP) para determinar a importância relativa dos temas estratégicos existentes no mapa da Coordenadoria da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (CAT) e, assim, auxiliar na ordenação de prioridades desses temas por parte dos gestores da CAT. Como método para esse trabalho, adotou-se o estudo de caso, com análise documental e entrevistas em profundidade com os principais dirigentes da organização. Os resultados apontam que modelos de análise multicriteriais podem ser integrados ao Balanced Scorecard para facilitar o consenso dos decisores quanto às prioridades da estratégia. Considerando os temas estratégicos em conjunto, o AHP mostra-se útil para a sua priorização, ordenando por importância os fundamentos estratégicos e o alinhamento dos gestores quanto à alocação dos esforços da organização.

## SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	3
2 METODOLOGIA UTILIZADA.....	5
3 REFERENCIAL TEÓRICO.....	7
3.1 Balanced Scorecard.....	7
3.2 Analytical Hierarchy Process.....	10
4 ESTUDO DE CASO: COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO.....	12
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	19
6 REFERÊNCIAS.....	20

## 1 INTRODUÇÃO

Os novos caminhos para gestão pública, conforme destaca Abrucio (1998) deverão abranger: a flexibilidade da gestão, qualidade dos serviços e prioridade às demandas do cidadão. No sentido desta flexibilização propõe uma mudança para uma ênfase mais estratégica, Crozier (apud Abrucio, 1998, p. 20) cita:

[...] a passagem da lógica do planejamento para a lógica da estratégia. [...] que não leva só em conta os objetivos dos programas e das reformas propostas, mas principalmente [...] requer um acompanhamento das reações da sociedade e dos funcionários públicos.

A gestão estratégica para as organizações públicas contemporâneas também foi estudada por Mark Moore (2002), em seu livro “Criando Valor Público: Gestão Estratégica no Governo”. Nas palavras do autor:

Nessa visão, os gestores se tornam estrategistas, mais do que técnicos. Preocupam-se, para fora, com o valor do que estão produzindo, como também para baixo, com a eficácia e adequação dos instrumentos (Moore, 2002, p. 45).”

A preocupação com a mensuração do desempenho das organizações públicas surge com os movimentos de reforma do estado pautados pela Nova Gestão Pública (NGP), iniciados na década de 1980. Segundo Bresser-Pereira (1999:30), o movimento de reforma na administração pública ganha força quando os países começam a perceber que uma das razões da crise fiscal que o Estado vinha enfrentando era a própria ineficiência estrutural da administração pública burocrática. Nesse contexto, pode-se dizer que alguns conceitos como eficiência da máquina pública, a primazia pela meritocracia e maior flexibilidade e autonomia dos gestores já viraram consensos na administração pública.

O modelo de administração pautado pela NGP surge como a atual solução para que o Estado se torne apto a responder aos seus cidadãos e a concorrer em um mundo de rápidas mudanças e alta volatilidade como o contemporâneo. As reformas começam a ser implantadas neste contexto de crise fiscal, em países como Inglaterra – na era Thatcher, e Estados Unidos – no Governo Reagan, seguidos por outros países na Europa e Oceania. Na América Latina e Brasil, esse modelo ganha força no bojo da transição democrática da região. Inicialmente, por conta do próprio contexto, as experiências de reforma do Estado trazem uma visão fortemente fiscal e orçamentária, mas o amadurecimento do processo vai transformando diversos enfoques, como a ênfase no papel do

consumidor para o do cidadão e incorporando idéias como a de qualidade nos processos, mensuração de desempenho e responsabilização.

Consoante a esta nova orientação, a Coordenadoria da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo – CAT desenvolveu um projeto para implantação de metodologia de avaliação de desempenho adotando o *Balanced Scorecard* como modelo de gestão da estratégia.

O BSC vem sendo utilizado em organizações públicas para estabelecer foco, prioridade, racionalização e eficiência dos programas estratégicos de governo (Norton, 2001). Permite ainda transformações organizacionais no sentido de criar uma visão integral da instituição e a sua situação atual, alinhar a estrutura organizacional de forma a entregar a estratégia proposta, estabelecer iniciativas priorizadas em direção à estratégia e gerar compromisso das lideranças e demais funcionários para os resultados desejados, mais especificamente a concepção de procedimentos e normas para busca de resultados aos cidadãos.

A implementação do BSC parte do entendimento das principais prioridades e desafios da organização, para então traduzi-los em objetivos estratégicos, indicadores de desempenho, metas de longo prazo e iniciativas ou projetos. A adoção de uma metodologia racional de apoio à decisão surge pela necessidade de consenso de quais seriam os direcionadores da organização, minimizando a análise subjetiva de prioridades, que em geral ocorre por embate de forças entre grupos que compartilham de interesses políticos e pessoais distintos.

Optou-se então pela adoção da metodologia AHP, que propõe abordar problemas complexos e não estruturados, por permitir a avaliação racional dos prós e contras das diferentes decisões a serem tomadas de forma transparente e em um espaço de tempo relativamente curto. De acordo com Saaty (1991), o modelo permite a “decomposição por hierarquias e síntese pela identificação de relações através de escolha consciente” e deve considerar “as diferenças e os conflitos de opiniões como nos casos da vida real”.

O presente estudo tem como objetivo central investigar a implementação do *Balanced Scorecard* (BSC) e sua integração a um método de apoio multicritério à decisão, *Analytical Hierarchy Process* (AHP), na CAT. O artigo encontra-se assim organizado: item 1 trata da introdução ao estudo; o item 2 discorre sobre os objetivos do estudo e a abordagem metodológica; o item 3 apresenta o referencial teórico acerca das metodologias BSC e AHP, e a integração destas metodologias; o item 4 trata do caso da instituição objeto deste estudo; o item 5 apresenta os comentários finais; e, por fim, vêm a bibliografia utilizada.

## 2 METODOLOGIA UTILIZADA

O objetivo principal deste trabalho é investigar a implementação de uma metodologia de avaliação de desempenho, o *Balanced Scorecard* (BSC) e sua integração a uma metodologia multicritério de apoio à decisão em um órgão público. A organização objeto de estudo é a Coordenadoria da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. Secundariamente, objetiva-se apresentar um resgate conceitual sobre metodologias multicritério de apoio à decisão, especialmente a AHP, e a metodologia do *Balanced Scorecard*.

Do ponto de vista da abordagem utilizada, este trabalho é de natureza qualitativa. Segundo Richardson (1999), a adoção de uma abordagem através de procedimentos qualitativos permite descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos. Quanto aos seus objetivos, esta pesquisa é de natureza exploratório-descritiva. Portanto, a estratégia metodológica escolhida foi o estudo de caso, com a utilização de dados qualitativos.

Para realizar a coleta de dados foram utilizadas as seguintes técnicas: entrevistas semi-estruturadas com profissionais da Coordenadoria da Administração Tributária que trabalharam diretamente na implementação das metodologias, observação direta e pesquisa documental. Além disso, durante a coleta de dados, foi realizada a análise das evidências, que consiste na triangulação de dados coletados nas entrevistas, na pesquisa documental e na observação direta para validar os que se apresentavam duvidosos, incompreensíveis ou incompletos quando obtidos por apenas uma técnica de coleta de dados (Yin, 2001). Essa técnica também possibilitou fazer uma análise mais detalhada do caso.

Os autores do caso participaram diretamente da implementação dos métodos aqui descritos – no caso o BSC e AHP, o que permitiu a observação por todo o período de análise e facilitou a obtenção dos dados coletados e aqui apresentados. O material aqui apresentado foi inteiramente coletado junto ao grupo de lideranças e servidores.

As entrevistas foram realizadas com dois públicos distintos, primeiramente com as principais lideranças da SEFAZ e da CAT, totalizando 20 pessoas, e em seguida com servidores de carreira da CAT, da área de planejamento estratégico, totalizando 8 pessoas. Os questionários aplicados foram desenvolvidos de acordo

com o público e com os objetivos da pesquisa. As entrevistas seguiram a metodologia semi-estruturada e foram aplicadas pelo mesmo pesquisador para todos os públicos. Para as lideranças, a entrevista aplicada visava compreender os principais direcionadores estratégicos da organização, assim como entender os desafios que estavam postos para sua execução. Já para o público de servidores, o objetivo era entender como se desdobravam os processos internos, como se apresentava a cultura da organização e quais seriam os principais desafios para gestão do conhecimento, recursos humanos e tecnologia.

### 3 REFERENCIAL TEÓRICO

A teoria utilizada para elaboração deste artigo é detalhada nos itens 3.1 Balanced Scorecard e 3.2 Analytical Hierarchy Process a seguir.

#### 3.1 Balanced Scorecard

O surgimento do *Balanced Scorecard* (BSC) está relacionado às limitações dos sistemas tradicionais de avaliação de desempenho (Kaplan e Norton, 1992: 71). Os incômodos e reflexões, decorrentes da emergência do paradigma da era da informação e do conhecimento, também geraram desconfortos e questionamentos em relação às premissas dos sistemas de avaliação de desempenho empresariais então vigentes. As vantagens competitivas antes se concentravam nas questões de escala e escopo, bem como na alocação de novas tecnologias aos ativos físicos. Nesse novo contexto “a capacidade de mobilização e exploração de ativos intangíveis ou invisíveis tornou-se muito mais decisiva do que investir e gerenciar ativos físicos tangíveis” (Kaplan e Norton, 1997, p. 3).

Entretanto os sistemas de avaliação de desempenho empresarial ainda eram apoiados, quase que exclusivamente, na visão contábil-financeira conforme comenta Chandler (apud Kaplan e Norton 1997, p.3):

Durante a era industrial, sistemas de controle financeiro foram desenvolvidos [...] com intuito de facilitar e monitorar alocação eficiente de capital financeiro e físico [...]. Entretanto, o advento da era da informação nas últimas décadas do século XX tornou obsoletas muitas das premissas fundamentais da concorrência industrial.

O início do desenvolvimento desta teoria se dá com a publicação, em 1992, do artigo “*The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance*”. Nesta época, os autores definiram-na como um conjunto de indicadores de desempenho que possibilita aos gestores, uma visão holística da empresa, por meio de quatro perspectivas: financeira, mercados e/ou clientes, processos internos, aprendizado e crescimento.

A perspectiva financeira trata dos desafios financeiros da empresa e geralmente é associada ao crescimento, à redução de custos, ao aumento de receitas e à gestão dos riscos. A de mercados trata, sobretudo, da estratégia da criação de valor sob a ótica dos públicos de interesse e tem, como componente mais



importante, a proposição de valor, que procura explicitar como a empresa será reconhecida perante seus clientes, detalhando atributos de valor como disponibilidade, serviços adicionais, preço etc. A perspectiva de processos internos cuida dos processos prioritários para a entrega da proposta de valor e, a perspectiva de aprendizado e crescimento, trata da gestão dos ativos intangíveis: o desenvolvimento das competências internas, o clima organizacional e a prontidão tecnológica da empresa.

Nos artigos seguintes – “*Putting the Balanced Scorecard to Work*” (1993) e “*Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*” (1996) – os autores aprimoraram o conceito de BSC ampliando-o para um modelo de gestão da estratégia fechando assim o primeiro grande ciclo de evolução da metodologia.

The Balanced Scorecard provides a framework for managing the implementation of strategy while also allowing the strategy itself to evolve in response to changes in the company's competitive, market, and technological environments. (Kaplan e Norton, 1996:85)

O segundo ciclo desta evolução aconteceu de forma inesperada até mesmo para os criadores do conceito

[...] constatamos que as empresas adeptas estavam usando o BSC para a solução de um problema muito mais importante do que a mensuração do desempenho na era da informação. A questão, da qual francamente não estávamos conscientes quando concebemos o Balanced Scorecard, consistia em como implementar novas estratégias (Kaplan e Norton, 2000, p.8).

Vale ressaltar que neste momento os autores identificaram um padrão comum nas organizações bem sucedidas na implementação da estratégia que foram denominados como os 5 princípios das Organizações Orientadas à Estratégia (*Strategy Focused Organizations*): (1) Mobilização da Liderança; (2) Tradução da estratégia em termos operacionais; (3) Alinhamento para ganhar sinergias; (4) Fazer da estratégia tarefa de todos; (5) Fazer da estratégia um processo contínuo.

Na continuidade do processo evolutivo do método as empresas perceberam que, ao sistematizar os indicadores em perspectivas, criavam uma grande oportunidade de comunicar a estratégia, aumentando o alinhamento interno sobre ela. Neste momento a grande novidade é o surgimento da ferramenta chamada mapa estratégico. Segundo os autores,

O mapa estratégico revelou-se inovação tão importante quanto o próprio *Balanced Scorecard* original. Os executivos consideram a representação gráfica da estratégia algo ao mesmo tempo natural e vigoroso (Kaplan e Norton, 2004, p. XI).

O livro “*Strategy Maps*” e o artigo “*Having Trouble with Your Strategy? Then Map It*” desenvolveram o Princípio 2: como traduzir a estratégia em termos operacionais. Para isso propuseram um modelo geral para representar os direcionadores por meio de objetivos específicos que podiam ser interligados por meio de relações de causa e efeito, ao longo das quatro perspectivas do *Balanced Scorecard*. O modelo alinhou processos, pessoas e tecnologias, com a proposta de valor para os públicos de interesse e com os objetivos dos clientes e dos acionistas.

Apesar deste modelo de gestão da estratégia ter sido inicialmente desenvolvido em organizações privadas a implementação do BSC vem ganhando grande aceitação nas organizações sem fins lucrativos e no setor público (Atkinson and McCrindell, 1997; Silk, 1998; Kloot and Martin, 2000; Cameron, 2002; Chan and Ho, 2002; Chan, 2004) onde a gestão de desempenho tem grande importância para os administradores (Foltin, 1999; Poister and Streib, 1999). Kaplan (2001) declara que o BSC é um modelo de gestão da estratégia útil para a gestão pública, particularmente, por construir a ponte entre uma declaração de missão e estratégia vaga com as medidas de desempenho da operação da organização; facilitar o processo pelo qual uma organização possa orientar-se para o alcance de sua estratégia; mudar o foco da organização de programas e projetos para os resultados que se almeja a partir destas ações; ajudar as organizações a evitar a ilusão de que há uma estratégia por que elas estão gerindo uma carteira de projetos diversa e não-cumulativa; e permitir que as organizações alinhem iniciativas, departamentos e indivíduos de forma a reforçar o desempenho uns dos outros, e assim, alcancem desempenho conjunto extraordinário.

Formular objetivos estratégicos e monitorá-los são processos chaves para uma boa implementação de um BSC. Entretanto, estes processos são complexos. Parte desta complexidade, como discutida anteriormente, surge da inabilidade da mente humana em interpretar objetivamente uma variedade enorme de informação, ou mais especificamente, em analisar e sintetizar múltiplos objetivos bem como avaliar seus resultados (Chan, 2006). Além disso, o consenso sobre a significância dos diversos objetivos estratégicos, perspectivas e indicadores é, muitas vezes, difícil de ser alcançada em grandes organizações pela variedade de crenças e opiniões dos gestores. Neste contexto de complexidade o AHP é um método que contribui para que os gestores definam prioridades em relação os objetivos estratégicos e indicadores de desempenho. Como uma ferramenta multicritério de apoio à decisão, permite a entrada de múltiplos fatores no processo decisório.

### 3.2 Analytical Hierarchy Process

As decisões gerenciais normalmente envolvem múltiplos critérios ou objetivos fins, com uma grande variedade de propósitos ou funções, muitos dos quais intangíveis ou que representam algum risco. Nestes casos, estas tornam-se difíceis, pois envolvem objetivos que competem entre si (por exemplo, satisfazer as regulamentações do governo "versus" aumentar os investimentos em projetos de alta popularidade) e quanto maior for o número de objetivos ou critérios mais complexa será a decisão. Essas decisões requerem a escolha da melhor opção dentre todas as possíveis. Esta escolha entre os objetivos de uma decisão é um aspecto difícil e pouco compreendido na tomada de decisão, reforçando a necessidade da utilização de metodologias e técnicas estruturadas que permitam uma análise ampla sobre as opções disponíveis. Frequentemente várias pessoas estão envolvidas nestes processos de julgamento e, normalmente, não concordam plenamente o que torna o processo de consenso ainda mais difícil.

Neste contexto surgem algumas questões, como: Quão suscetível é o resultado de uma diversidade de opiniões? Como especialistas deveriam tomar decisão? Como poderia ser tomada uma decisão por meio da interação, debate e consenso dos participantes se não há especialistas reconhecidos?

Como forma responder a estas perguntas surgem as metodologias de análise multicritério. Estas metodologias permitem aos decisores compararem diversas alternativas analisando conjuntamente seus aspectos tangíveis, intangíveis, subjetivos e objetivos. Este tipo de análise permite a priorização das alternativas de forma transparente, levando em conta as preferências dos decisores, facilitando o compartilhamento dos aspectos que conduziram à escolha de determinada alternativa e permitindo ao gestor explicar o processo que o levou a tal decisão. Dentre algumas alternativas já reconhecidas de metodologias multicritério, pode-se citar: *Analytic Hierarchy Process (AHP)*, *Multi-attribute Utility Theory (MAUT)*, *Multiple Criteria Decision Aiding (MCDA)*, *Prométhée*, *Macbeth*.

O Método de Análise Hierárquica, mais conhecido como Método AHP (*Analytical Hierarchy Process*), foi desenvolvido por Thomas L. Saaty, na Universidade de Pensilvânia (Saaty, 1991). A AHP procura reproduzir o raciocínio humano na avaliação comparativa dos elementos de um conjunto, com base na percepção de analistas. A aplicação do método produz como resultado a atribuição

de pesos numéricos a objetivos e alternativas, através da comparação dos elementos, par a par. Os objetivos e as alternativas que contribuem para alcançá-los são estruturados hierarquicamente. No nível mais alto da hierarquia deve ser colocado o objetivo geral, logo abaixo objetivos intermediários, e sucessivamente até chegar ao nível das atividades através das quais se pretende alcançar o objetivo. A partir dessa estrutura, ou árvore hierárquica, são montadas matrizes (Figura 1) para comparação dos elementos de cada nível.

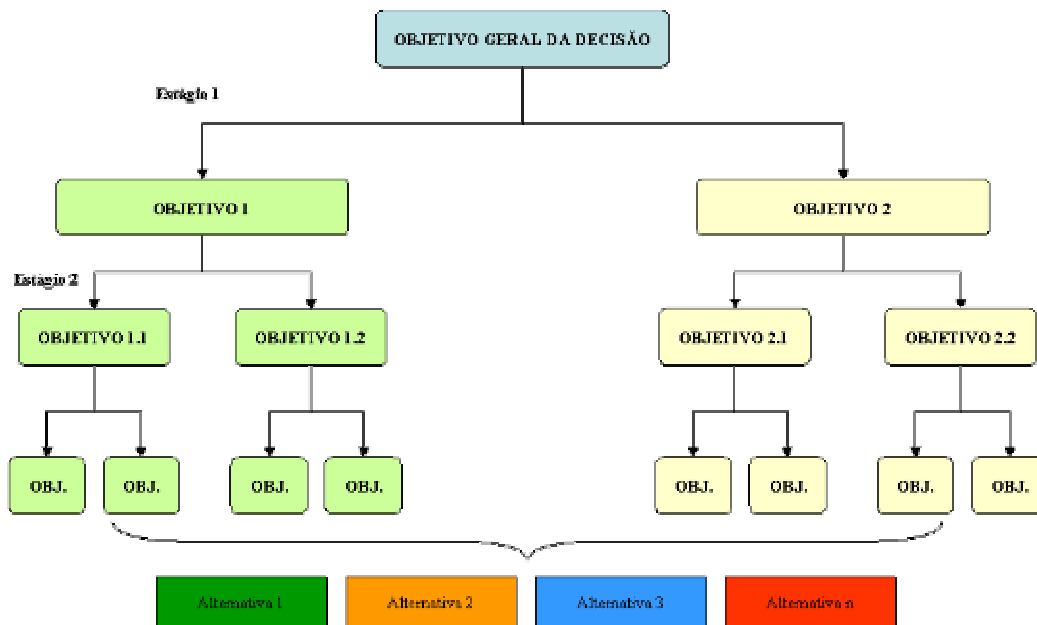


Figura 1 – Hierarquização dos elementos. Fonte: Elaborado pelos autores

Esta estrutura apresenta um objetivo ou meta que pode ser alcançado através da adoção de distintas alternativas. A seleção da melhor opção para se atingir o objetivo pode ser bastante complexa, principalmente quando se tem um grande número de alternativas ou quando temos objetivos conflitantes. O Processo de Análise Hierárquica (AHP) auxilia o tomador de decisão em dois processos básicos e importantes, primeiramente no entendimento de suas preferências e como estas levaram a uma determinada escolha. Em segundo lugar na documentação do processo de escolha, permitindo-se justificar a seleção de determinada alternativa. Este procedimento bastante útil quando se necessita justificar a decisão e é essencial em licitações públicas, onde determinadas escolhas, se contestadas, precisam ser justificadas diante de órgãos de regulação.

#### **4 ESTUDO DE CASO: COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

A máquina arrecadadora do estado de São Paulo está a cargo da Secretaria da Fazenda, por meio da Coordenadoria da Administração Tributária – CAT. A CAT destaca-se por sua relação direta com a arrecadação de tributos, cabendo-lhe seu controle e fiscalização. Possui uma estrutura de sete diretorias e 18 delegacias regionais distribuídas pelo Estado de São Paulo.

Trata-se de um órgão público de grandes proporções e complexidade, com aproximadamente quatro mil e quinhentos funcionários, com alta concentração no processo decisório. A estrutura de poder está detalhada na Figura 2 a seguir. O público de alta influência participa da formulação de políticas e é responsável por garantir o alinhamento do órgão com a estratégia de governo. O público de média influência é composto pela média gerência e corpo técnico e auxilia no processo decisório disponibilizando informações e participando as decisões tomadas aos demais funcionários da organização (baixa influência).

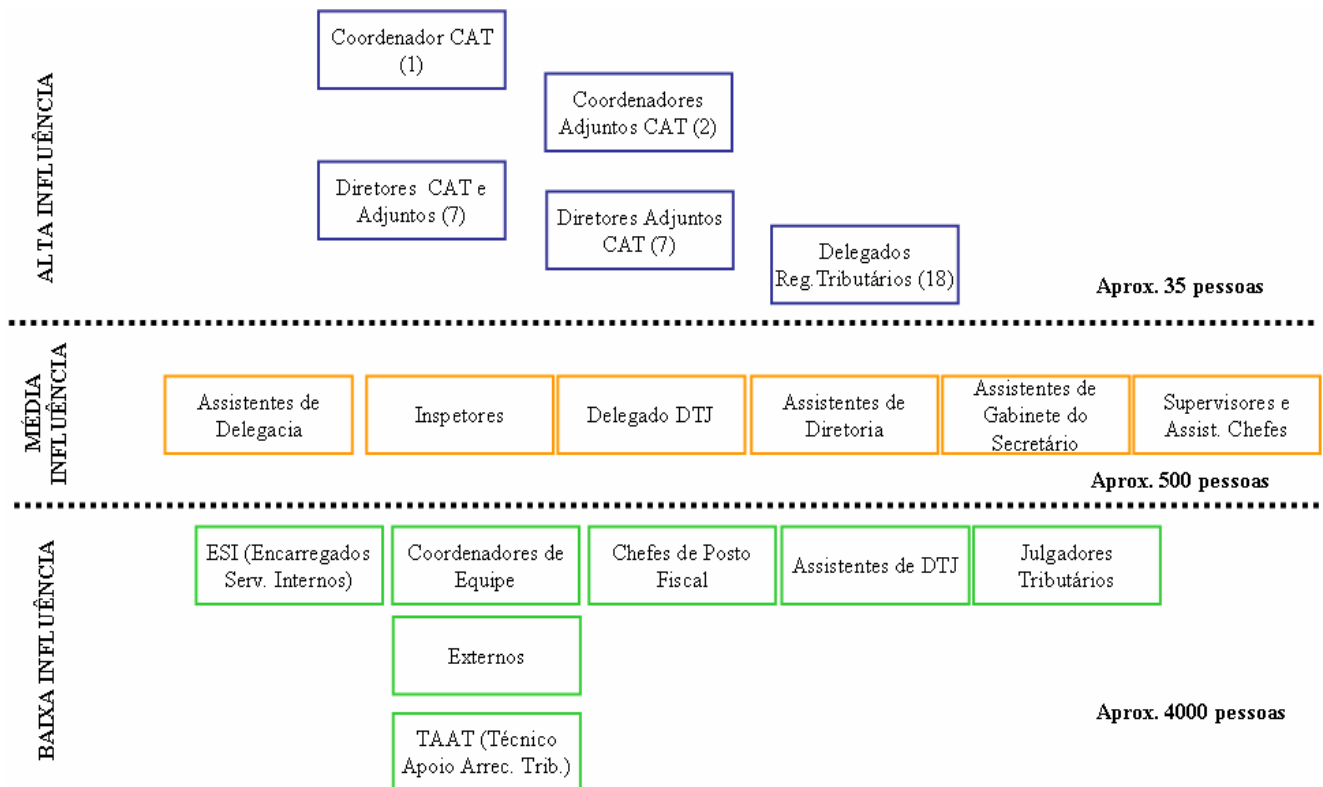


Figura 2 – Estrutura de Poder da CAT.

Fonte: Elaborado pelos autores

Entre junho de 2006 e fevereiro de 2008, a CAT trabalhou na implementação de um Modelo de Gestão da Estratégia que perpassasse toda sua estrutura, com o objetivo de promover o alinhamento organizacional em torno da estratégia e facilitar sua implementação e controle através de indicadores de desempenho, metas de longo prazo e iniciativas ou projetos alinhados aos desafios traçados. O modelo também visava dar continuidade à gestão da organização, caracterizada até então por interrupções a cada mudança de administração e obter consenso na alocação de recursos.

Todo o processo de implementação foi marcado por forte envolvimento do público de alta influência da organização. Inicialmente foi necessário alinhar o entendimento da visão de futuro da CAT entre os principais líderes. A partir da concepção de futuro, foram identificadas as perspectivas do negócio e principais temas estratégicos necessários para o alcance da visão. Em seguida foram detalhados os objetivos estratégicos com suas relações de causa e efeito, indicadores para mensuração de desempenho, metas de longo prazo e iniciativas estratégicas necessárias para o alcance das metas propostas. Como mencionado anteriormente, os autores participaram ativamente da implementação do modelo,

inclusive da formulação da estratégia de implantação aqui descrita.

### **Passo 1: Alinhar com visão de futuro da CAT**

As etapas para o alinhamento com a visão de futuro de uma organização compreendem a análise detalhada do material de planejamento existente e entrevistas com as principais lideranças, a fim de determinar os principais temas estratégicos recorrentes. Os direcionadores estratégicos da CAT foram definidos utilizando-se o método PES (Planejamento Estratégico Situacional), projeto realizado na CAT em 2002-2003. O estudo deste material de planejamento ajudou a definir o roteiro de entrevistas das lideranças, aplicado pela consultoria de implementação do BSC. A realização das entrevistas foi uma etapa de extrema importância para captar os atuais direcionadores, já que o planejamento estratégico do órgão havia sido realizado três anos antes do início do desenho de BSC.

### **Passo 2: Identificar os temas-chave que conduzem à estratégia**

Para a realização das entrevistas individuais foram escolhidos 20 líderes, da camada de alta influência na estrutura de poder da CAT (vide Figura 2). Os resultados das entrevistas foram consolidados e resultaram na identificação de onze temas estratégicos e os três principais resultados desejados para os próximos cinco anos. Os temas representam os desafios mais fundamentais que entregam a estratégia e são descritos de forma genérica.

### **Passo 3: Construir os objetivos e vínculos estratégicos (Mapa Estratégico)**

Identificados os temas e resultados desejados, foi necessário dispô-los nas perspectivas do mapa estratégico. As perspectivas tradicionais de um mapa estratégico são quatro: Aprendizado e Crescimento, Processos Internos, Clientes/Mercado e Financeira. Entretanto, por se tratar de um órgão público, com características peculiares e com diversas partes interessadas, surgiu a necessidade de adicionar-se uma perspectiva e adequar-se a nomenclatura tradicional, resultando: Organização, Processos Internos, Contribuinte, Estado e Sociedade, sendo as três últimas perspectivas de entrega.

A disposição dos onze temas estratégicos nas cinco perspectivas está detalhada na Figura 3 a seguir.

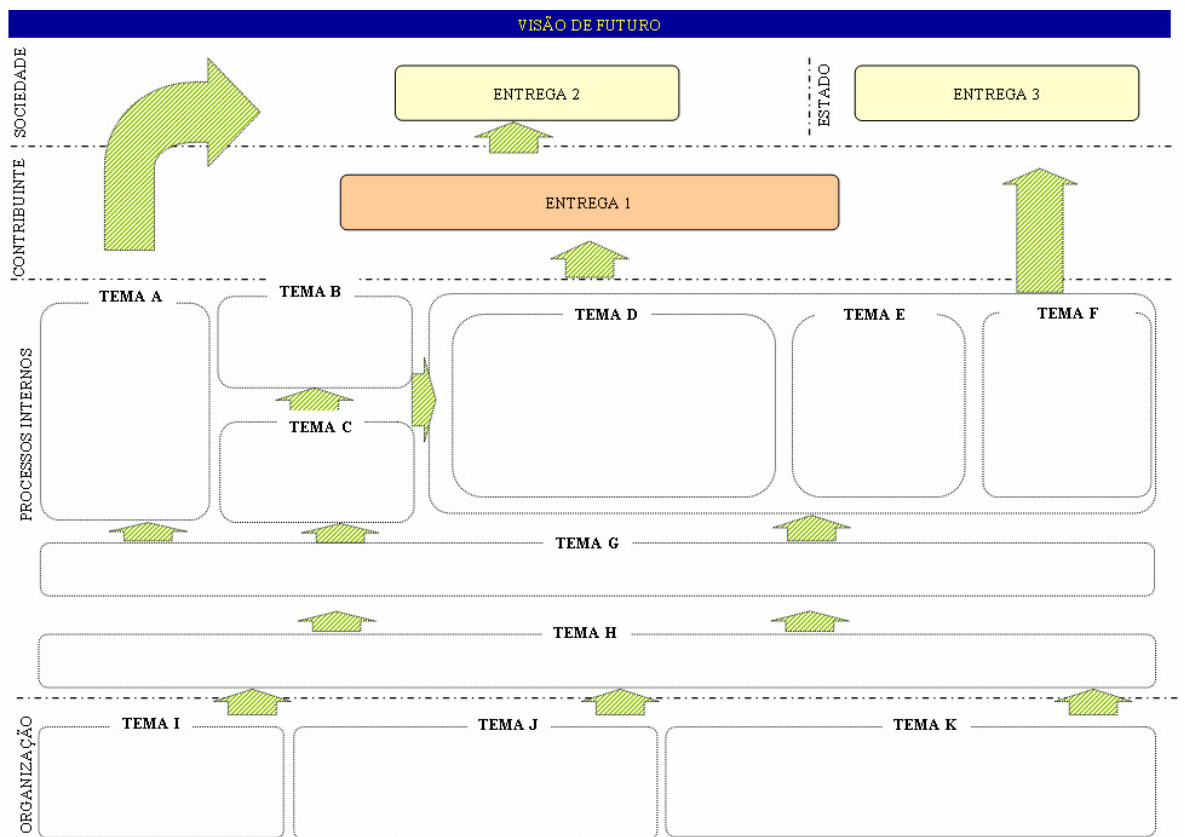


Figura 3 – Perspectivas e Temas do Mapa Estratégico CAT  
Fonte: Elaborado pelos autores

A partir dos temas, trabalhou-se junto às lideranças e alguns funcionários diretamente envolvidos no projeto na definição dos objetivos estratégicos relacionados e na relação causal entre eles. Os objetivos aprofundam as questões identificadas em cada tema e são expressos por meio de afirmativas concisas que são os desafios que a organização deverá atingir para alcançar a visão de futuro.

#### **Passo 4: Determinar indicadores**

A fim de mensurar o alcance de cada objetivo estratégico, é necessário identificar indicadores que expressem adequadamente o desafio posto. O indicador deve ser preferencialmente de fácil obtenção, com possibilidade de mensuração constante. Para definição dos indicadores foram necessárias duas etapas: em um primeiro momento, mapearam-se os indicadores já existentes e verificou-se sua adequação para mensurar os objetivos. Para aqueles objetivos onde não foram identificados indicadores adequados, desenvolveu-se novos indicadores e planos de ação para colocá-los em prática.

No caso da CAT, a principal dificuldade na definição dos indicadores foi dada a inexistência da cultura de mensuração nos objetivos na perspectiva de



organização, onde são colocados os desafios de competências, ambiente organizacional, comunicação interna e tecnologia. Isto resultou na definição de mais de cinquenta por cento de indicadores novos à CAT.

### **Passo 5: Priorizar os temas estratégicos do Mapa: Integração do BSC com a Metodologia AHP**

Para a priorização dos temas estratégicos das perspectivas de processos internos (oito temas, de A a H) e aprendizado e crescimento (três temas, de A a C) foi escolhida a metodologia de Processo de Análise Hierárquica. Segundo a metodologia, o primeiro passo é definir a árvore de decisão dos temas a serem priorizados para em seguida iniciar a comparação aos pares, que permite validar a compreensão dos objetivos estratégicos e a definição de seus pesos relativos.

A priorização dos temas estratégicos para a CAT, com a presença do público de alta influência, foi realizada em meio dia utilizando-se um software de apoio. A Figura 4 a seguir demonstra como se deu a comparação de temas nas diferentes perspectivas, utilizando-se a escala verbal disposta na Figura 5. Na prática, solicitava-se ao público presente para comparar o tema X com o Y, levando-se em consideração com que intensidade o tema escolhido X é mais importante que o Y: moderado, forte, muito forte ou extremamente forte. Eles também podem ser igualmente importantes. O tema era então disposto na escala de priorização levando-se em consideração sua graduação de importância, com valor numérico de 1 a 9.

	A	B	C	D	E	...
A	A/A	A/B	A/C	A/D	A/E	...
B	B/A	B/B	B/C	B/D	B/E	...
C	C/A	C/B	C/C	C/D	C/E	...
D	D/A	D/B	D/C	D/D	D/E	...
E	E/A	E/B	E/C	E/D	E/E	...
...	...	...	...	...	...	...

Figura 4 – Árvore de decisão dos temas estratégicos.

Fonte: Elaborado pelos autores

Valor Numérico	Escala Verbal
1	Igual importância
3	Moderada importância
7	Forte importância
9	Extremamente forte
2; 4; 6; 8	Valores intermediários

Figura 5 – Escala verbal.

Fonte: Elaborado pelos autores

Após a comparação de todos os temas do mapa estratégico, analisou-se a existência de inconsistências entre os pesos relativos definidos para todos os critérios. Por exemplo, se A maior que B e B maior que C, portanto C não pode ser maior que A. A identificação dessas inconsistências permite que o decisor avalie suas ponderações de pesos e reveja sua análise. É então o momento para que os gestores reflitam, de forma estruturada, os pesos relativos dos temas estratégicos em relação ao cenário de tempo definido, e validar finalmente as prioridades da organização.

### **Passo 6: Inventariar, selecionar e priorizar iniciativas e definir metas**

As metas comunicam o nível de desempenho ou de melhoria requerido para o alcance de um objetivo estratégico, servindo como vínculo com os indivíduos da organização. As iniciativas são o conjunto de ações necessárias para atingir os objetivos estratégicos e para preencher lacunas de desempenho existentes entre a performance atual e as metas futuras.

As iniciativas e metas são tratadas em conjunto, pois permitem à organização conhecer o tamanho dos desafios, como e quando estes serão abordados, levando-se em consideração os recursos envolvidos e urgência de implementação.

Para definir as metas, trabalhou-se, nesta fase de estruturação do modelo de gestão, nos indicadores já existentes, que se mostravam adequados aos objetivos traçados. Levantou-se então o histórico dos indicadores, referências, quando existentes, resultados esperados e recursos disponíveis. A partir daí dimensionou-se as metas da organização. Para aqueles indicadores novos, o estabelecimento de metas é possível após sua mensuração inicial.

Na definição das iniciativas foi necessário inventariar todos os projetos existentes na Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, em andamento ou planejados, que tivessem algum impacto no mapa estratégico da CAT. Elaborou-se então uma matriz de impacto que correlacionava todos os projetos estratégicos, ou iniciativas, com objetivos das perspectivas de Processos Internos e Organização. Entende-se que para as perspectivas, Contribuinte, Estado e Sociedade, não é necessário correlacionar iniciativas, uma vez que são consideradas de resultado. Para a priorização das iniciativas utilizaram-se três variáveis: o resultado obtido na priorização de temas estratégicos (Passo 5), o orçamento previsto e o tempo de execução da iniciativa.

Os resultados da integração da metodologia AHP e BSC apontam para um ganho potencial no alinhamento entre os líderes, transparência na tomada de decisão e maior racionalidade na priorização dos recursos necessários para execução da estratégia da organização. A liderança mostrou-se favorável à adoção de ambos os métodos para facilitar as discussões e análises e citaram como principais benefícios agilidade, clareza e a instituição de critérios técnicos no estabelecimento das prioridades da organização. A comunicação de informações estratégicas e o alinhamento entre os demais níveis hierárquicos, organizações do Estado e outros públicos de interesse também é facilitada, já que há consenso e clareza de critérios no direcionamento dado à coordenadoria. Em resumo, as ferramentas mostraram-se adequadas para alinhar a organização em torno de suas prioridades estratégicas.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Formular objetivos estratégicos, bem como monitorar o quanto bem estes objetivos são alcançados é um exercício complexo para as organizações nos dias de hoje. Kaplan e Norton (2001) argumentam que o BSC é uma ferramenta de gestão que favorece a discussão acerca da estratégia, além de um alinhamento quanto aos desafios da organização para o alcance de sua visão de futuro. Com múltiplos objetivos, distribuídos em relações de causa-e-efeito pelas diferentes perspectivas de negócio e indicadores o BSC força, consciente ou inconscientemente, os gestores a atribuírem pesos relativos a estes objetivos de forma a priorizá-los. A integração de uma metodologia de apoio à decisão mostrou-se útil, para o contexto estudado, na definição do senso de urgência dos temas estratégicos constantes do mapa, por meio da identificação dos pesos relativos dos desafios ali colocados.

Como uma metodologia multicritério de apoio à decisão, o AHP diseca as variáveis do modelo decisório por meio de uma estrutura hierárquica de critérios e sub-critérios. Além disso, as comparações par-a-par dos temas estratégicos para cada perspectiva permite priorizar, de forma consensual, os objetivos do mapa estratégico.

Além do alinhamento dos gestores quanto à priorização dos esforços da organização, os principais benefícios identificados com a integração da metodologia *Balanced Scorecard* e *Analytical Hierarchy Process* foram tornar consciente os modelos mentais dos decisores, possibilitar a discussão entre as lideranças sobre os pontos de vista divergentes e então convergir a decisão do grupo para os pontos de maior relevância para a organização, adotando um mecanismo que permite a democratização e transparência na tomada decisão.

Por fim, pode-se também observar o uso destas ferramentas ao longo do tempo, o que os autores, Kaplan e Norton, usualmente chamam de processo contínuo. Por meio de um modelo decisório estruturado, pode-se auditá-lo, replicá-lo, compará-lo e avaliá-lo ao longo do tempo. Isso permitirá que a gestão da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo possa organizar o ciclo de controle da estratégia, e mais que isso, completar o ciclo de aprendizado, onde se questiona as hipóteses do modelo estratégico, com uma consistência nunca antes realizada.

## 6 REFERÊNCIAS

ABRUCIO, F. L. **O impacto do modelo gerencial na administração pública**: um breve estudo sobre a experiência internacional recente. Cadernos ENAP n. 10. Brasília: 1998.

\_\_\_\_\_. “Os avanços e os dilemas do modelo pós-burocrático: a reforma da administração pública à luz da experiência internacional recente”. In BRESSER PEREIRA, L. C. e SPINK, P. (Orgs.). **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

BRESSER-PEREIRA, L. C. Da administração burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**. Ano 47, vol.120, n. 1, p. x-x, jan-abr. 1996.

\_\_\_\_\_. **Reforma do Estado para a cidadania**. São Paulo: 34, 1998.

CESENA, TERESINHA M. **Balanced scorecard para organizações públicas**: a experiência da Companhia Nacional de Abastecimento – CONAB. Salvador, 2006.

EISENHARDT, K. M. Building theories from case study research. **Academy of Management Review**, v. 14, n. 4, 532-550, 1989.

FISCHMANN, A. A.; ZILBER, M. A. Utilização de indicadores de desempenho como instrumento de suporte à gestão estratégica. Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-graduação em Administração, 23<sup>o</sup>, Foz do Iguaçu. **Anais**. Foz do Iguaçu: Anpad, 1999.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

KALLÁS, D.; COUTINHO, A. **Gestão da estratégia**: experiências e lições de empresas brasileiras. Rio de Janeiro: Campus, 2005.

KAPLAN, R; NORTON, D. **The balanced scorecard**: measures that drive performance. Boston: Harvard Business Review, January-February, 1992.

\_\_\_\_\_. **Putting the balanced scorecard to work**. Boston: Harvard Business Review, September-October, 2005.

KAPLAN, R; NORTON, D. **Using the balanced scorecard as a strategic management system**. Boston: Harvard Business Review, January-February, 1996.

\_\_\_\_\_. **A estratégia em ação**: balanced scorecard. Rio de Janeiro: Elsevier, 1997.

\_\_\_\_\_. **Having trouble with your strategy?** Then map it. Boston: Harvard Business Review, September-October, 2000.

\_\_\_\_\_. **Organização orientada à estratégia** – como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

\_\_\_\_\_. **Measuring the strategic readiness of intangible assets**. Boston: Harvard Business Review, February, 2004.

\_\_\_\_\_. **Mapas estratégicos**: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

\_\_\_\_\_. **The office of strategic management**. Boston: Harvard Business Review, October, 2005.

\_\_\_\_\_. **How to implement a new strategy without disrupting your organization**. Boston: Harvard Business Review, February, 2004.

\_\_\_\_\_. **Alignment**: using the balanced scorecard to create corporate synergies. Boston: Harvard Business School Press, 2006.

LIMA, A. C. C.; CATANI, A. A.; PONTE, V. M. R. Da onda da gestão da qualidade à uma filosofia da qualidade da gestão: balanced scorecard promovendo mudanças. In: Encontro de estudos em estratégia (3Es). **Anais**. 1<sup>o</sup>. Curitiba: Anpad, 2003.

MARINI, C. Gestão pública: o debate contemporâneo. **Cadernos da Fundação Luiz Eduardo Magalhães**. Salvador, n. 7, 2003.

MATUS, C. **Política, planejamento e governo**. Brasília: IPEA, 1993.

MERRIAM, S. B. (1998). **Qualitative research and case study applications in education**. San Francisco (CA): Jossey-Bass, 1998.

MOORE, M. H. **Criando valor público**: gestão estratégica no governo. Tradução de P. G. Vilas-Boas Castro e Paula Vilas-Boas Castro. Rio de Janeiro: Uniletras, 2002. Brasília, DF: ENAP, 2002.

RICHARDSON, R. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 1989.

SAATY, T. L. **Método de análise hierárquica**. Rio de Janeiro: Makron Books; McGraw-Hill, 1991.

SILVA, L. C. da. O balanced scorecard e o processo estratégico. In: **Caderno de pesquisas em administração**. São Paulo: FEA/USP, v. 10, n.4, p.61-73, outubro/dezembro 2003.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**. São Paulo: Atlas, 1987.

YIN, R. K. **Estudos de caso**: planejamento e métodos. Porto Alegre: Bookman 2001.

---

## AUTORIA

**Priscilla Perdicaris** – Mestre em Administração Pública e Governo pela Fundação Getúlio Vargas (2009), graduação em Engenharia Civil pelo Centro Universitário da FEI (1999) e MBA pela Adelaide University, Austrália (2002). Atualmente cursa o Doutorado em Administração Pública na FGV-EAESP, onde pesquisa sobre a reforma do estado, com especial interesse em Gestão por Resultados em governos locais.

Endereço eletrônico: [priperdicaris@gvmail.com.br](mailto:priperdicaris@gvmail.com.br)

**Guilherme Dultra** – Mestre em Administração pela Universidade Municipal de São Caetano do Sul – IMES, Pós-Graduado em Gestão Empresarial pela Fundação Getúlio Vargas e Graduado em Ciências Econômicas pela Universidade Federal de Uberlândia. Possui experiência nas áreas de conhecimento Estratégia (planejamento e execução), Gestão por Processos, Gestão de Projetos e Inovação em Organizações.

Endereço eletrônico: [guilhermedultra@yahoo.com.br](mailto:guilhermedultra@yahoo.com.br)

**Luiz Ricardo Kabbach de Castro** – Graduação em Direito pela Faculdade de Direito de São Carlos (1998), graduação em Engenharia de Produção Mecânica pela Universidade de São Paulo (1998) e mestrado em Engenharia de Produção pela Universidade de São Paulo (2006). Cursa atualmente doutorado no Departamento de Economia de Empresas da Universidade Autônoma de Barcelona, onde pesquisa sobre estratégia e competitividade industrial com enfoque econômico.

Endereço eletrônico: [luisricardo.kabbach@uab.cat](mailto:luisricardo.kabbach@uab.cat)

**Roberto Camanho** – Engenheiro Mecânico pela FEI (Faculdade de Engenharia Industrial), com especialização em tecnologias de Produção pela UNICAMP, especialização em Automação Industrial na École Dárts et Metiers – França. Fundador do comitê de robótica do CB-21 da ABNT. É autor de artigos técnicos e participante em livros sobre técnicas de apoio a decisões complexas. Atualmente é professor na ESPM- Escola Superior de Propaganda e Marketing da cadeira de Modelagem Quantitativa para Negócios.

Endereço eletrônico: [rcamanho@tipec.com.br](mailto:rcamanho@tipec.com.br)