

GESTÃO PÚBLICA ATRAVÉS DE MAPAS ESTRATÉGICOS DO BALANCED SCORECARD: UM ESTUDO DE CASO DO FESTIVAL FLORIPA TEATRO ISNARD AZEVEDO*

PUBLIC MANAGEMENT THROUGH THE BALANCED SCORECARD STRATEGY MAPS: A CASE STUDY OF THE THEATRE FLORIPA FESTIVAL ISNARD AZEVEDO

SÉRGIO MURILO PETRI

Doutor em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Professor Adjunto da Universidade Federal de Santa Catarina e Professor do Programa de Pós-graduação em Contabilidade (PPGC/UFSC). **Endereço:** Universidade Federal de Santa Catarina (Departamento de Contabilidade), Campus Reitor João David Ferreira Lima | Trindade | Florianópolis/SC | Brasil | 88040-970.

E-mail: sergio.petri@ufsc.br

MARCELO MEDEIROS DA ROSA

Especialista em Controle da Gestão Pública Municipal pela UFSC (2012). Mestrando em Administração pela Universidade do Sul de Santa Catarina (UNISUL). **Endereço:** Servidão Nª Sra. de Lurdes, 111, Agronômica | Florianópolis/SC | Brasil | 88025-220.

E-mail: mmr2801@yahoo.com.br

FABIANO DOMINGOS BERNARDO

Especialista em Gestão Pública pela Universidade Cândido Mendes (2011). Mestrando em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). **Endereço:** Rua Álvaro Mullen da Silveira, 104, Centro | Florianópolis/SC | Brasil | 88020-180.

E-mail: fabiano_bernardo@hotmail.com

PATRÍCIA BIANCO

Especialista em Direito e Processo do Trabalho pela Universidade Anhanguera (2012). Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). **Endereço:** Av. Mauro Ramos nº 950, bairro Centro | Florianópolis/SC | Brasil | 88020-300.

E-mail: biancopa@yahoo.com.br

RESUMO

A melhoria na gestão é assunto iminente no Serviço Público, remetendo, aos gestores, a busca por novas formas de gerir, com vistas a atingir o objetivo final do Estado - atender às necessidades da população. A adequação das diretrizes estratégicas com os processos organizacionais permite a identificação, compreensão e coordenação dos processos administrativos de maneira eficiente, proporcionando o cumprimento dos princípios constitucionais da Administração Pública. Com o objetivo de contribuir para esta discussão, o presente artigo propõe a utilização do Mapa Estratégico do *Balanced Scorecard* para melhoria e aperfeiçoamento da gestão estratégica e orçamentária dos entes públicos. Quanto aos aspectos metodológicos, o estudo apresenta caráter científico, exploratório, com abordagem qualitativa e é classificado como um estudo de caso. Os instrumentos de pesquisa foram: a análise documental; a aplicação de questionário com a direção da Fundação Cultural de Florianópolis Franklin Cascaes (FCFFC) e coordenação do Festival Floripa Teatro Isnard Azevedo; e a observação, mediante visitas técnicas à entidade e à 18ª edição do evento, ocorrida em 2011. Ao longo do estudo ficam evidenciadas as vantagens da adaptação do *Balanced Scorecard* na esfera pública por meio da construção do Mapa Estratégico do festival, permitindo a interação entre as quatro perspectivas - financeira, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento e a missão da FCFFC, bem como da percepção do papel da ferramenta como norteador das decisões estratégicas e orçamentárias do evento e da entidade.

Palavras-chave: Gestão pública. Gestão estratégica. Gestão orçamentária. Mapas estratégicos. *Balanced Scorecard*.

Submissão em 11/09/2012. Revisão em 10/02/2013. Aceito em 08/04/2013.

* Artigo apresentado no V Congresso UFV de Administração e Contabilidade realizado em Viçosa/MG, 10 e 11 de maio de 2012.

ABSTRACT

The improvement in the management issue is imminent in the Public Service, making managers search for new ways of management in order to achieve the ultimate goal of the state – attend on the needs of the population. The adequacy of the strategic guidelines with organizational processes allows the identification, the understanding and the coordination of administrative processes efficiently, providing compliance with the constitutional principles of Public Administration. Aiming at contributing to this discussion, this article proposes the use of the Balanced Scorecard Strategy Map for improvement and refinement of the budgetary and strategic management of public entities. Regarding methodological aspects, the study presents a scientific exploratory feature, with a qualitative approach and it is classified as a case study. The research instruments were documental analysis, a questionnaire answered by the directory board of the Fundação Cultural de Florianópolis Franklin Cascaes (FCFFC) and the coordinating board of the Floripa Theatre Festival Isnard Azevedo. Besides that, the entity and the 18th edition of the event (in 2011) received technical visits for observation. Throughout the study, the advantages of adapting the Balanced Scorecard in the public sphere through the construction of Strategic Map of the festival were clearly evidenced. They allow interaction among the four perspectives - financial, customers, internal processes and learning and growth, as well as the FCFFC mission and awareness of the tool role as a guide for making strategic and budget decisions for the event and the organization itself.

Keywords: Public management. Strategic management. Budget management. Strategy maps. Balanced scorecard.

1 INTRODUÇÃO

O Estado brasileiro, tido como um dos países com maior arrecadação tributária (IBPT, 2010), tem sido exigido a oferecer bens e serviços de qualidade sem aumentar as despesas, de maneira mais transparente e equânime no que diz respeito ao gasto público (PARES; VALLE, 2006, *apud* MATIAS-PEREIRA, 2012).

Redefinir e reorganizar a gestão pública em um contexto de grandes mudanças advindas da democratização, da vigilância por parte dos interessados e de restrições fiscais, deve, portanto, fazer parte da agenda dos gestores (MATIAS-PEREIRA, 2012).

O planejamento governamental se apresenta como um método para aumentar a eficiência, a eficácia, a efetividade, a racionalidade e a segurança na tomada de decisão, o que, na legislação brasileira, é materializado por instrumentos que fixam as diretrizes das despesas e investimentos públicos e consistem na programação do orçamento governamental, a saber: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei do Orçamento Anual (LOA) (PLATT NETO, 2010).

Segundo Nader (2005, *apud* MELO; SILVA NETO; 2009), a partir da introdução do Plano Plurianual (PPA), o modelo de gestão dos programas governamentais foi baseado na integração dos instrumentos de planejamento, gestão e orçamento, que possibilitaram a aproximação entre o futuro esperado e as decisões de curto prazo em termos orçamentários e financeiros - desembolsos.

Além do planejamento, faz-se necessária a adoção de mecanismos de mensuração dos programas

públicos como componente de aferição da efetividade das ações do governo. Tais mecanismos devem proporcionar a avaliação acerca do andamento dos programas e de seus impactos para a sociedade e meio ambiente (CAVALCANTI; OTERO, 1997 *apud* SILVA NETO *et al.*, 2006).

Para tanto, a ferramenta sugerida para melhorar a gestão estratégica e orçamentária da Administração Pública é o Mapa Estratégico (ou Mapa da Estratégia) - representação gráfica da interação lógica entre os objetivos estratégicos das perspectivas do *Balanced Scorecard* (BSC).

O *Balanced Scorecard* é um método que trabalha com o conceito de um sistema balanceado de mensuração, cujo propósito é avaliar o desempenho organizacional pelos aspectos financeiros e não financeiros a partir de quatro perspectivas: financeira; dos clientes; dos processos internos e do aprendizado e crescimento (MELO *et al.*, 2009).

Pelos Mapas Estratégicos do BSC, tem-se a tradução da estratégia em objetivos, metas, indicadores, medidas e iniciativas que proporcionam o alinhamento dos esforços de todos os colaboradores à estratégia organizacional. Sua criação teve como base a constatação de que não se pode mensurar o que não se consegue descrever (SILVA NETO *et al.*, 2006).

Diante das particularidades no gerenciamento dos processos do Serviço Público e considerando as características do BSC, o presente estudo objetiva propor a aplicação dos Mapas Estratégicos em uma organização voltada à difusão da cultura no município de Florianópolis – Fundação Cultural de Florianópolis Franklin Cascaes, de acordo com suas operações e

fatores críticos. Espera-se, assim, melhorar a gestão estratégica e orçamentária de um de seus programas, o Festival Floripa Teatro Isnard Azevedo, e, conseqüentemente, da entidade.

Para cumprir seu objetivo, a presente pesquisa está constituída de seções que tratam da conceituação de BSC e Mapas Estratégicos, do planejamento estatal na esfera pública, do orçamento público e da utilização da ferramenta na esfera pública. Em seguida é apresentada a metodologia utilizada, além da entidade e das características do evento e, por fim, o BSC é testado por meio da proposição de um gabarito de Mapa Estratégico para o Festival Floripa Teatro Isnard Azevedo.

2 DESENVOLVIMENTO

O referencial teórico a seguir aborda os conceitos-chave sobre o *Balanced Scorecard*, mapas estratégicos, o planejamento estratégico, a construção do orçamento e a utilização do BSC da Esfera Pública, a inter-relação e vinculação do BSC com o Orçamento Público e a apresentação da utilização da ferramenta proposta por Kaplan e Norton na cidade de Charlotte, EUA, como exemplo.

2.1 Balanced Scorecard (BSC)

A perda da competitividade do setor industrial americano, na década de 1980, atrelada à necessidade de modernização dos métodos de avaliação corporativa proporcionou a reflexão sobre a necessidade de criação de um método que permitisse a mensuração de resultados de maneira mais ampla (COSTA, 2006).

Era necessária a criação de indicadores que transcendessem as premissas do sistema tradicional (contábil) que, por não levarem em conta as técnicas de mensuração da produtividade, haviam perdido a eficácia no cenário da época. Essa inovação deveria trazer a ideia de balanceamento entre as medidas de desempenho tradicionais e as necessárias para fazer frente ao novo cenário.

A situação, aliada a pesquisas com empresas de médio e grande porte - como a realizada pela *Symnetics Business Transformation* no Brasil em 1999, que apontaram que menos de 10% das estratégias formuladas são efetivamente executadas, direcionou os estudos para o desenvolvimento de uma ferramenta que levasse em conta não só aspectos de mensuração, mas também os estratégicos das organizações (RUAS, 2003 *apud* GALAS, 2004).

Desenvolveu-se, a partir dessa necessidade, o *Balanced Scorecard*. O método, resultado de estudos realizados por Kaplan e Norton na década de 1990,

equilibra objetivos de curto e longo prazo, permitindo identificar de relações entre as quatro perspectivas com a estratégia da organização (FERNANDES *et al.*, 2009).

O BSC contribui para a implantação da estratégia ao posicioná-la como o cerne organizacional, tirando os aspectos financeiros do topo da hierarquia e colocando-os em pé de igualdade com outras questões pertinentes ao negócio - como a gestão dos processos e o relacionamento da empresa com seus clientes. Essa situação se evidencia pelo fato do método complementar as análises financeiras com análises sobre a satisfação do consumidor, processos internos e as atividades de melhoria e inovação das organizações - análises operacionais que norteiam o desempenho financeiro futuro.

Além das características já apresentadas, o *Balanced Scorecard* promove o alinhamento das quatro perspectivas ao possibilitar a eliminação de projetos que pouco contribuem para o desempenho organizacional ou que não tenham qualquer valor estratégico para a entidade (GALAS; PONTE 2005).

Utilizando essa metodologia a empresa transforma a missão e a estratégia em objetivos que facilitam o entendimento entre os diversos níveis da organização, canalizando os esforços para a realização dos objetivos propostos (FAGUNDES *et al.*, 2007).

Quanto às perspectivas do BSC, Costa (2006, p. 11) apresenta que são “[...] a essência das tradicionais atividades de qualquer empresa: dar suporte à produção, produzir, vender e obter lucro”.

Na perspectiva financeira, voltada para o desempenho financeiro, são descritos os resultados tangíveis da estratégia em termos financeiros tradicionais, permitindo a identificação de quais indicadores devem ser considerados para avaliar o desempenho a longo prazo. Por meio da perspectiva dos clientes, busca-se identificar as necessidades do segmento de mercado e do público alvo que a organização pretende alcançar. A perspectiva dos processos internos identifica os processos críticos para a realização das atividades da organização. Por fim, a perspectiva do aprendizado e crescimento trata de objetivos e medidas que orientam o aprendizado e o crescimento organizacional utilizando-se da infraestrutura da empresa quanto à tecnologia de informação e qualificação da mão de obra, fatores-chave para qualquer organização (KAPLAN; NORTON, 1997).

2.2 Mapas Estratégicos

O Mapa Estratégico descreve a lógica da estratégia para toda a organização. Apresenta, de modo claro e objetivo, os processos internos críticos que criam

valor para clientes e acionistas, além dos ativos intangíveis indispensáveis para respaldá-los (COSTA, 2006).

Tido como a representação visual das relações de causa e efeito entre os componentes estratégicos de uma organização, o Mapa Estratégico permite a descrição consistente da tática pré-estabelecida, facilitando a definição e a gestão dos objetivos e indicadores. Representa, portanto, a imprescindível ligação entre a elaboração e a concretização da estratégia.

Há quatro motivos necessários para criar um Mapa Estratégico. O primeiro é que versões anteriores do *Balanced Scorecard* tinham baixa taxa de sucesso, uma vez que os indicadores estabelecidos costumavam ser escolhidos dentre os já utilizados, que podem ter sido formulados sem vinculação com a missão organizacional. Segundo, nem todos os gestores e colaboradores conhecem, efetivamente, a estratégia de sua organização. O terceiro é que, sem o conhecimento prévio da estratégia, não há *feedback* sobre o que está funcionando ou não. Por fim, com a divisão dos objetivos em iniciativas e projetos, fica mais fácil compreender o embasamento por trás da estratégia durante o processo orçamentário (PERSON, 2010).

Para Kaplan e Norton (2000, p. 81),

O mapa estratégico do *Balanced Scorecard* explicita a hipótese de estratégia. Cada indicador do *Balanced Scorecard* se converte em parte integrante de uma cadeia lógica de causa e efeito que conecta os resultados almejados da estratégia com os vetores que induzirão a essas consequências. O mapa estratégico descreve o processo de transformação de ativos intangíveis em resultados tangíveis para os clientes e, por conseguinte, em resultados financeiros. Essa ferramenta fornece aos executivos um referencial para a descrição e gerenciamento da estratégia na economia do conhecimento.

Vê-se que o Mapa Estratégico comunica a estratégia para todos da organização, alinhando os esforços e refinando as ações desenvolvidas. Além disso, por meio de mapas da estratégia, consegue-se gerir por dados e não por instinto, pois a ferramenta facilita a identificação e o monitoramento dos objetivos estratégicos e das ações que agregam ou não valor à missão corporativa.

2.3 O Planejamento Estratégico Estatal e a Construção do Orçamento na Esfera Pública

Sob o ponto de vista conceitual, o planejamento estratégico estatal não difere do planejamento estratégico privado. O objetivo final – cumprir os objetivos estratégicos e a missão organizacional independe do tipo de entidade. Ocorre diferenciação apenas quanto à obrigatoriedade do planejamento orçamentário da Administração Pública, materializada por meio das Leis Orçamentárias.

Por ser um processo dinâmico, contínuo, coletivo, sistêmico e participativo para a determinação de objetivos e estratégia organizacional, o planejamento estratégico permite que os problemas e desafios de uma entidade sejam discutidos, analisados e que se formulem ações para diminuir ou solucionar os efeitos causados por tais fatores (REZENDE, 2011).

O processo de planejamento da esfera pública, que deveria ser o principal instrumento para definir as prioridades e as ações governamentais, desempenha papel secundário na Gestão Pública. Na maioria das vezes, esse processo visa atender meros aspectos formais e burocráticos - contábeis e financeiros. Não é utilizado como importante instrumento de transformação social (CALMON; GUSSO, 2003; SILVANETO *et al.*, 2006).

A elaboração do planejamento orçamentário das entidades governamentais é regida por mecanismos que visam a proporcionar, aos gestores e à sociedade, o controle, a transparência e a responsabilização sobre os recursos administrados. Esses mecanismos – Lei do Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), Lei de Orçamento Anual (LOA), mencionados no artigo 165 da Constituição Federal de 1988, e a Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) norteiam a aplicação dos recursos públicos arrecadados em determinado período (CALMON; GUSSO, 2003; PLATT NETO, 2010).

As prioridades do Executivo, em um horizonte de quatro anos, são expressas pela Lei do Plano Plurianual, ou, simplesmente, PPA. Sua aprovação depende do Poder Legislativo e seu objetivo é estabelecer, de forma pontual, os objetivos, as diretrizes e as metas de Governo. É no PPA que estão dispostos todos os recursos orçamentários e não orçamentários que são alocados nos diversos programas e ações de governo (CALMON; GUSSO, 2003).

Carvalho (2009, p. 127) destaca: “Na prática, o PPA costuma trazer todas as despesas dos próximos quatro anos, correntes, de capital, por categorias de programação. Neste diapasão, os orçamentos nada mais são do que fatias do PPA a serem executadas anualmente”.

Percebe-se, então, que no Plano Plurianual deve estar explícita a previsão de receita anual para o período, bem como todos os programas de trabalho que serão executados, representando a principal ferramenta de planejamento estatal.

No entanto, de acordo com estudos realizados por Calmon e Gusso (2003), é possível apontar alguns entraves quanto à implantação e avaliação do modelo de gestão do PPA – fatores que comprometem a correta formulação e a implementação do planejamento governamental.

Os autores (CALMON; GUSSO, 2003, p. 31) afirmam:

Há lacunas metodológicas e de aplicação do modelo lógico utilizado na concepção dos programas do Plano Plurianual, notadamente no que se refere à identificação da problemática que o programa pretende atacar – que nem sempre está bem definida e contextualizada – e à coerência entre os objetivos, ações, público-alvo e metas. Além disso, em muitas áreas, há pouca competência para formular programas de modo claro e objetivo – ou os problemas são de tal ordem complexos, que os gestores não conseguem formulá-los de maneira consistente.

Ademais, a mesma pesquisa apontou que a inadequação dos indicadores de resultados e dos produtos dos programas, em relação às metas, compromete a qualidade do PPA, já que, uma vez existentes, os indicadores mal formulados, por serem abrangentes ou não apuráveis, dificultam o estabelecimento de padrões de comparação e a atribuição da variação observada no indicador de desempenho do programa (CALMON; GUSSO, 2003).

Outras lacunas constatadas (CALMON; GUSSO, 2003) são: ausência de sistemas de monitoramento no âmbito dos programas e pequena integração entre as instituições que executam as ações e os atores envolvidos no processo de monitoramento e avaliação do PPA, fato que impacta negativamente na geração de bons indicadores, além da falta de autonomia legal ou administrativa para implementar medidas corretivas, uma vez que o Executivo depende da chancela do Poder Legislativo, direcionadas a solucionar muitos dos problemas detectados – que exijam mudanças mais profundas quanto aos objetivos, valores, políticas e regras.

Giacomoni (2007, *apud* MELO; SILVA NETO, 2009) explicita que a integração entre Plano Plurianual e orçamento anual se dá por meio da Lei de Diretrizes

Orçamentárias, que, além da função de orientar a elaboração dos orçamentos anuais, extrai do PPA as prioridades e as metas a serem executadas no orçamento anual.

É por meio dos programas de governo – desdobramentos das funções básicas do governo e apresentação dos meios e instrumentos de ação, que ocorre a tradução dos produtos finais da ação governamental, ou seja, dos serviços ofertados. De acordo com Cruz (2006, *apud* MELO; SILVA NETO, 2009, p. 03), os programas “devem, portanto, expressar o resultado desejado sobre o público-alvo, manter alinhamento estratégico com os macro objetivos do governo, ser passível de mensuração por um indicador que exiba os resultados alcançados e ser compatível com os recursos disponíveis”.

O orçamento público é o instrumento básico do planejamento estatal, uma vez que deve explicitar sua política do ponto de vista econômico e financeiro, bem como os programas de trabalho que serão executados de maneira quantitativa e qualitativa (PEDERIVA; MEDEIROS, 2003).

Para Peres e Gomes (2004, p. 80 *apud* LUNKES, 2010, p.09), o orçamento é a programação dos desembolsos “[...] relacionados ao funcionamento institucional do Estado, à cidadania e à infraestrutura do desenvolvimento econômico-social, bem como a previsão ou estimativa dos recursos necessários à cobertura dos dispêndios para um determinado exercício financeiro”.

A utilização do orçamento público auxilia na previsão financeira que o Poder Executivo precisa fazer para poder cumprir suas obrigações legais, devendo, para ter validade, receber a chancela do Poder Legislativo, cujos membros representam a sociedade e devem defender seus interesses.

2.4 A Utilização do *Balanced Scorecard* na Esfera Pública

Inicialmente, a avaliação de desempenho no setor público, originada no final da década de 1880, podia ser associada à necessidade de um governo mais eficiente e racional, como as empresas do setor privado. Essa perspectiva surgiu em 1887, quando Woodrow Wilson propôs um novo enfoque científico e mais orientado aos negócios (PETERS; PIERRE, 2010).

Desde a primeira proposta de melhoria, diversos países buscaram modelos que permitissem a gestão mais eficiente dos programas e recursos públicos. As propostas apresentadas a partir da década de 1990 agregaram a responsabilização, fato que no Brasil desencadeou o estabelecimento da Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000 (Lei de

Responsabilidade Fiscal), e a mudança de enfoque da gestão, antes seguindo o modelo burocrático, para o modelo gerencial (PETERS; PIERRE, 2010; MELO *et al.*, 2009).

Vista como antiquada, a burocracia transformou-se em um modelo de gestão que acabrunhava a relação entre Estado e seu povo, sendo apontada, em pesquisa com empresários brasileiros, como uma das principais origens da corrupção e da ineficiência na Administração Pública. Tal cenário, segundo a mesma pesquisa, decorre da lentidão e incongruência do sistema jurídico, da sensação de impunidade e do excesso de burocracia no Poder Público (PRICEWATERHOUSECOOPERS, 2006 *apud* MELO *et al.*, 2009).

Assim, de modo geral, tem-se a ideia de que o modelo burocrático deveria ser eliminado e substituído por uma nova forma de gestão, com características mais próximas das organizações privadas, que permitisse a gestão eficiente nas organizações públicas.

Seguindo a tendência mundial, a partir de 1995, o Estado brasileiro aderiu à modernização de seus processos objetivando enfrentar de maneira efetiva a complexidade dos desafios atuais. Como exemplo dessa iniciativa, pode-se citar a criação da Secretaria de Gestão, ligada ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, que busca estudar, implantar e avaliar boas práticas de gestão na esfera pública por meio de cursos, premiações, seminários, entre outras ações (BRASIL, 2011).

Todo cenário retratado, somada a experiência de programas propostos e testados anteriormente, propiciou um ambiente favorável para aplicação de uma ferramenta de gestão e mensuração de resultados, muito respeitada pela iniciativa privada, na esfera pública: o *Balanced Scorecard* (BSC).

A necessidade de adaptação do BSC para organizações públicas parte do princípio central que move uma organização privada. Enquanto essas buscam o lucro, uma entidade governamental busca o atendimento ao cidadão. Logo, as estratégias para a concretização dos respectivos objetivos são invariavelmente diferentes. É necessária a transposição dos conceitos originais da metodologia, principalmente no que se refere às suas perspectivas, por meio de um processo de reflexão que identifique referências de análise adequadas com o contexto no qual essas organizações estão inseridas (FARIAS *et al.*, 2012).

Neste sentido, para Bergue (2011 p. 472, *apud* FARIAS *et al.*, 2009, p. 05):

Não se pode [...] pensar em avançar no esforço de ressignificação dos conceitos afetos ao *Balanced Scorecard* na administração pública, sem focar na noção de que a gestão das organizações públicas não pode ser empreendida sob a perspectiva estritamente financeira. O orçamento público, portanto, e os padrões de gasto e custo, então, não devem constituir o referencial único de tomada de decisão. Por vezes esse pode não ser sequer o principal fator a ser ponderado notadamente em áreas centrais da atuação do Estado, como podem ser os casos da segurança, da educação e da saúde.

O mesmo autor argumenta ainda que o BSC deve ser utilizado para orientar a ação administrativa para fins estratégicos da organização, objetivando a quantificação do desempenho e sua comparação com os objetivos pré-estabelecidos (BERGUE, 2011, *apud* FARIAS *et al.*, 2012).

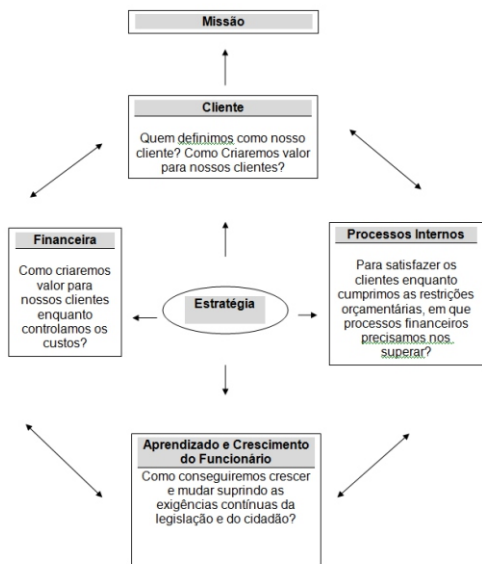
Assim, enquanto o topo da hierarquia de um *Balanced Scorecard* aplicado para empresas privadas é a perspectiva financeira, na esfera pública, em função das suas características, a perspectiva clientes toma assento como a mais relevante, devido ao fato de que, ao colocar a missão da organização no alto da estrutura, percebe-se qual perspectiva, quando atendidos os objetivos estratégicos, mais se aproxima da consecução (NIVEN, 2007).

Neste sentido, de acordo com Niven (2003) e Kaplan e Norton (1997) (*apud* GALAS, 2004, p. 03):

Nas organizações governamentais e sem fins lucrativos, [...] a perspectiva financeira representa uma limitação, não um objetivo. Ela não é o foco das outras perspectivas, uma vez que os indicadores financeiros não demonstram se a organização está cumprindo sua missão. O que indica isso é a satisfação dos clientes, ou seja, da sociedade. A perspectiva do cliente passa, nesse caso, a ser o foco das outras perspectivas e o sucesso delas passa a ser medido pelo grau de eficácia e eficiência com que atendem às necessidades de seus participantes e não pelo desempenho financeiro.

Na Figura 1 é apresentado o modelo proposto para implantação do BSC numa organização da Administração Pública, baseado nos modelos de Niven (2007, p.358):

Figura 1 – Balanced Scorecard do Setor Público



Fonte: Niven (2007, p. 358)

Para evitar dicotomias na definição de quem é o cliente da organização, para efeitos de utilização do *Balanced Scorecard* na Administração Pública, sugere-se a divisão da perspectiva clientes, que consta do topo da hierarquia em perspectiva do doador e do beneficiário da ação pública (NIVEN, 2007).

2.5 A Inter-relação e Vinculação do *Balanced Scorecard* com o Orçamento Público

Historicamente, as organizações adotaram o orçamento como ferramenta de gestão para, basicamente, aumentar a capacidade de produção e gerenciar os custos (processos táticos), deixando de lado o foco na estratégia e em atividades que aumentassem o valor, como proposto pelo BSC (ZAGO, 2006).

A integração do *Balanced Scorecard* com os processos de planejamento e orçamento é fundamental para a criação de um sistema de gestão, para determinar as metas, a alocação de recursos e a avaliação de desempenho (KAPLAN, NORTON, 2000).

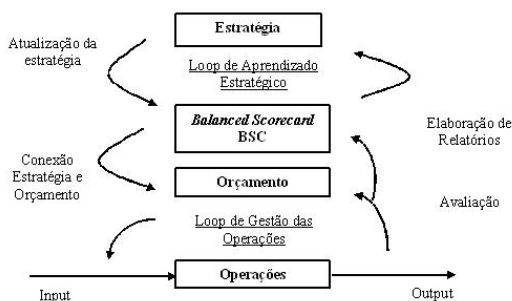
Sobre o tema, Karsten (2005, p. 80, *apud* ZAGO, 2006, p. 73) comenta:

[...] ao orçamento caberá um papel de apoio ao BSC. E servirá também para projetar os cenários futuros do negócio definidos pelas metas e iniciativas do BSC. [...] a relação BSC-Orçamento é, assim, um caminho de duas vias. O orçamento alimenta e é alimentado pelo BSC e [...] o uso integrado

de ambos propiciará um planejamento e uma gestão mais abrangente e eficaz.

A interação entre o BSC e a estratégia pode ser representada pela Figura 2.

Figura 2 – Vinculação do *Balanced Scorecard* ao Orçamento



Fonte: Kaplan; Norton (2000, p. 289)

No primeiro ciclo (Loop de Gestão das Operações), os recursos (Input) e os resultados (output) são consequências da relação entre orçamento e operação da organização. Nesse caso, não há como medir o desempenho senão por indicadores operacionais tradicionais. Já no segundo ciclo (Loop de Aprendizado Estratégico) tem-se a inter-relação da estratégia e do orçamento por meio do *Balanced Scorecard* e, por conseguinte, pode-se analisar o sucesso orçamentário pela consecução de fatores estratégicos ligados a outras perspectivas da organização.

2.6 BSC na Esfera Pública por meio de um exemplo: a Cidade de Charlotte, EUA

No início da década de 1990 a cidade de Charlotte - EUA comunicava, por meio de sua missão e visão, que tinha como foco a prestação de serviços de alta qualidade à população. No entanto, não havia certeza de como pô-las em prática. Além disso, pretendia-se utilizar os limitados recursos em ações que mais contribuíssem para a realização daquela meta (KAPLAN; NORTON, 2000).

Em reunião entre o prefeito e o Conselho Municipal, foram estabelecidos cinco temas centrais que norteariam a alocação dos recursos e os programas de governo ao longo de uma década. Esses programas representariam os principais serviços prestados pela cidade, a saber: Segurança na Comunidade, Transporte, Desenvolvimento Econômico,

Reestruturação do Governo e Cidade dentro da Cidade, que compreendia a conservação, a preservação e a melhoria em velhos bairros (KAPLAN; NORTON, 2000).

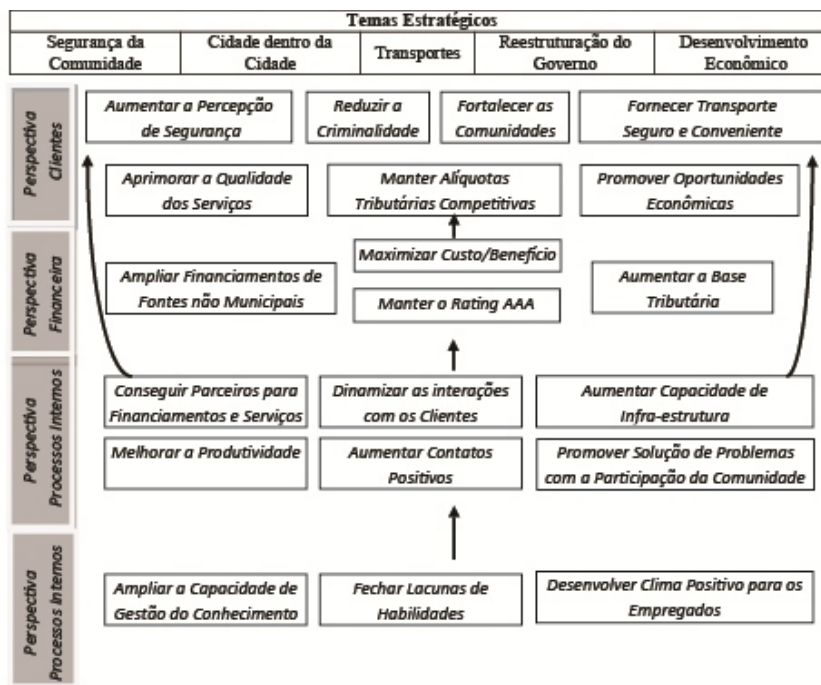
Para a implementação dos serviços, foi composta uma equipe de projeto para a tradução dos cinco temas em objetivos estratégicos do *Balanced Scorecard*, ferramenta escolhida para reger a aplicação dos recursos e gestão dos programas de governo. Após discussões a equipe identificou os objetivos estratégicos essenciais e definiu a perspectiva clientes como a mais importante - todas as ações de governo deveriam atender aos interesses e desejos dos cidadãos de Charlotte (KAPLAN; NORTON, 2000).

Os objetivos relacionados com as demais perspectivas – financeira, processos internos e aprendizagem e crescimento foram estabelecidos em consonância com a missão e visão da organização, a

saber: os financeiros contribuem para a cidade atingir os objetivos para os clientes, por meio da prestação de serviços urbanos a preços razoáveis, de parcerias externas para financiamento de projetos de alta prioridade; os objetivos de processos internos possibilitavam a reestruturação dos procedimentos e a consequente melhoria no modo de prestar os serviços, pelo aumento da produtividade e pela aproximação com as comunidades; e os objetivos de aprendizado e crescimento buscavam assegurar a melhoria contínua por meio do desenvolvimento de novas tecnologias e na promoção das habilidades dos empregados públicos.

Como forma de facilitar a compreensão sobre a inter-relação entre os objetivos e as áreas, foi desenhado o Mapa Estratégico da Cidade de Charlotte, EUA – Figura 3.

Figura 3 – O Mapa Estratégico da Cidade de Charlotte, EUA



Fonte: Kaplan; Norton (2000, p. 193)

Após a proposição inicial, os gestores perceberam que poderiam estender o modelo para todas as unidades operacionais do município – Corpo de Bombeiros, Departamento de Polícia, Serviço de Resíduos Sólidos, Planejamento, etc. Os *scorecards* dessas unidades indicavam não apenas o próprio desempenho. Indicavam também os indicadores de desempenho que se conectavam a um ou mais temas estratégicos centrais (KAPLAN; NORTON, 2000).

3 METODOLOGIA

A metodologia a ser adotada pelo pesquisador deve responder, a um só tempo, às seguintes questões: como a pesquisa será realizada? Com qual(is) instrumento(s)?

A abordagem desta pesquisa é realizada pelo método qualitativo, possui caráter científico, exploratório, é classificada como estudo de caso, que, segundo Gil (1999, p.72), “é caracterizado pelo estudo

profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado [...]”.

Quanto aos instrumentos de coleta de dados, tem-se: a aplicação de questionário com a Coordenação Geral do Festival Floripa Teatro; a observação, mediante visitas técnicas realizadas na Fundação Cultural de Florianópolis e às inserções teatrais da 18ª edição do evento, ocorrida em 2011, e análise dos documentos encaminhados pela coordenação do festival.

Para a elaboração deste trabalho foi realizada, como forma de fundamentar os conceitos apresentados, uma pesquisa bibliográfica, com base nas leis específicas, artigos e livros relacionados com o assunto.

O referido festival é promovido pela Fundação Cultural de Florianópolis Franklin Cascaes (FCFFC), que tem status de secretaria municipal. Sua criação, a partir promulgação da Lei Municipal nº 2647/87, teve como objetivo fomentar uma forte ação cultural e dar mais autonomia às políticas públicas da área da cultura do município. O nome da entidade é uma homenagem a Franklin Joaquim Cascaes, que dedicou sua vida ao registro das tradições, usos e costumes dos colonos que habitaram a Ilha de Santa Catarina.

4 ESTUDO DE CASO: O FESTIVAL FLORIPA TEATRO ISNARD AZEVEDO

Criado em 1993, o Festival Floripa Teatro Isnard Azevedo é promovido anualmente e propicia à sociedade espetáculos de qualidade, com a participação de grupos de vários Estados em inserções artísticas de diferentes linguagens, apresentando um panorama contemporâneo do teatro. O nome do evento foi dado em homenagem ao ator, diretor e teatrólogo Isnard Azevedo, primeiro Superintendente da FCFFC (FCFFC, 2011).

A programação do festival conta com espetáculos adultos, infanto-juvenis, de rua, animação, circo-teatro e teatro-musical, totalizando em média 140 apresentações, cuja plateia estimada é de 40.000 pessoas por edição (FLORIPATEATRO, 2011).

Em termos organizacionais, a coordenação do Festival é composta de servidores da Fundação Franklin Cascaes e de profissionais contratados especificamente para o evento, totalizando aproximadamente 60 pessoas (FLORIPATEATRO, 2011).

De acordo com dados repassados pela Coordenação da entidade, o orçamento total da 18ª edição do evento foi de R\$ 1.353.660,00 (Um milhão, trezentos e cinquenta e três mil, seiscentos e sessenta reais). Desse valor, R\$ 1.247.660,00 (Um milhão, duzentos e quarenta e sete mil, seiscentos e sessenta

reais) receberam a chancela do Ministério da Cultura para serem captados com organizações públicas e privadas por meio dos incentivos fiscais proporcionados pela Lei nº 8.313/1991 – Lei Roanet e R\$ 106.000,00 (cento e seis mil reais) provenientes de recursos próprios (FCFFC, 2011).

Dadas as suas características, o festival tem como Missão: “Proporcionar à sociedade espetáculos de qualidade, democratizando a arte teatral para todas as áreas do município, estimulando o intercâmbio entre os diversos grupos participantes e possibilitando o aprimoramento da arte teatral”.

Como fonte de receitas, o Festival Floripa Teatro Isnard Azevedo conta com repasse e apoio de entidades públicas e privadas, em especial, do Ministério da Cultura, do Governo do Estado de Santa Catarina e da Prefeitura Municipal de Florianópolis (FLORIPATEATRO, 2011).

5 RESULTADOS: O DESENVOLVIMENTO DO MAPA ESTRATÉGICO DO FESTIVAL FLORIPA TEATRO ISNARD AZEVEDO

O desenvolvimento do Mapa Estratégico como ferramenta estratégica e orçamentária para o Festival Floripa Teatro, assim como os autores que desenvolveram essa ferramenta sugerem, não seguiu um modelo padrão e foi adaptado de acordo com as características e objetivos da entidade que o promove (KAPLAN; NORTON, 2004).

Na construção do Mapa – Figura 04, foi feita a interação entre os objetivos estratégicos das quatro perspectivas do BSC, com o objetivo de criar valor sustentável ao evento por meio dos ativos intangíveis da FCFFC – pessoas, gestão da informação, processos internos, gestão transparente dos recursos financeiros e relacionamento com os clientes.

O processo de construção do modelo se deu, como preconizado por Kaplan e Norton, de maneira participativa, sob o acompanhamento e supervisão da Coordenadora do Festival e da Direção da FCFFC e alinhados com a Missão, Visão, Valores e objetivos estratégicos da entidade. De modo contrário, segundo os mesmos autores (KAPLAN; NORTON, 2000), o instrumento perde a validade e não obtém o resultado esperado.

Nesse processo, o topo da hierarquia foi a perspectiva clientes, pois é por meio dela que se cumprem os objetivos de um ente público – como nesse caso, da Fundação Cultural de Florianópolis. Por esse motivo, a perspectiva foi dividida sob a ótica do investidor, que corresponde aos patrocinadores e apoiadores do evento, e sob a ótica da sociedade. Os

objetivos estratégicos dessa perspectiva são: (i) Tornar acessíveis espetáculos de qualidade; (ii) Promover a melhoria na Imagem Institucional; (iii) Eficiência na Gestão Orçamentária e (iv) Promover o incentivo à Cultura.

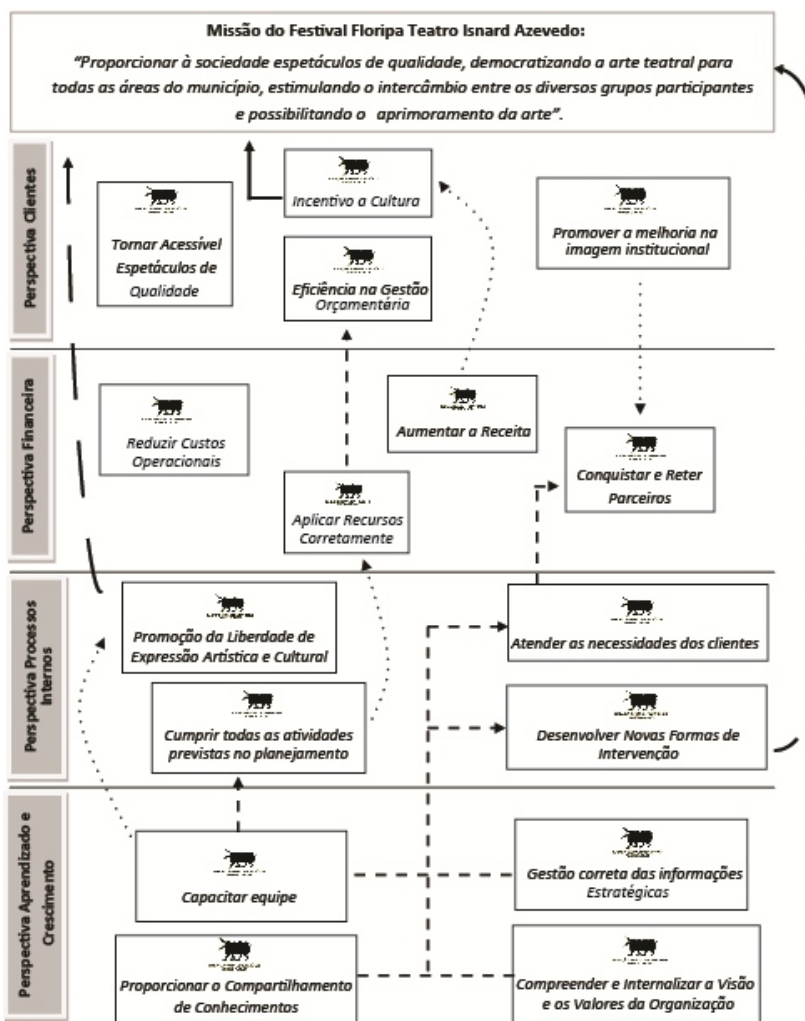
Quanto aos objetivos estratégicos da perspectiva financeira, estabelecidos a partir do princípio de que a entidade deve gerir de maneira responsável os recursos do festival, tem-se: (i) Reduzir Custos Operacionais; (ii) Aumentar a Receita do Festival; (iii) Conquistar e Reter Parceiros e (iv) Aplicar os Recursos Corretamente.

Nos objetivos estratégicos da perspectiva processos internos, houve a subdivisão da perspectiva em Gestão de Clientes, Inovação, Gestão Operacional,

Cidadania Responsável, e são: (i) Promoção da Liberdade de Expressão Artística e Cultural; (ii) Desenvolvimento de novas formas de Intervenção Artística; (iii) Cumprimento de todas as atividades previstas no planejamento e (iv) Atender às necessidades dos Clientes.

Sobre os objetivos da última perspectiva do *Balanced Scorecard* - aprendizado e crescimento, houve a subdivisão sob a ótica dos recursos humanos e da informação e crescimento. São: (i) Capacitar a Equipe de Trabalho; (ii) Garantir a Gestão Correta das Informações; (iii) Proporcionar o compartilhamento de conhecimentos e (iv) Compreender e Internalizar a Visão e os Valores da Entidade.

Figura 4 – Mapa Estratégico do Festival Floripa Teatro Isnard Azevedo



Fonte: Elaborado pelos autores

A análise do Mapa Estratégico proposto pode ser feita por meio de uma abordagem de baixo para cima, iniciando-se pela perspectiva aprendizado e crescimento e seguindo até o topo do mapa - a perspectiva dos clientes por meio do estabelecimento de relações de causa e efeito entre os objetivos estratégicos apresentados.

Ao *capacitar a equipe* de trabalho, *proporcionar o compartilhamento dos conhecimentos*, *gerir corretamente as informações estratégicas* e *promover a compreensão da Visão e dos Valores da organização*, os gestores do Festival Floripa Teatro Isnard Azevedo estarão *desenvolvendo novas formas de interação, cumprindo todas as etapas do planejamento, atendendo às necessidades dos clientes* e atuando na *promoção da liberdade de expressão artística e cultural*.

Essa relação entre os objetivos se dá pelo fato de que, uma vez qualificados, os colaboradores tornarão o ambiente mais democrático e favorável a inovações, além de gerirem de maneira correta as informações relevantes para o evento.

Ao compartilharem conhecimentos, contribuirão para o desenvolvimento de novos métodos de apresentação dos espetáculos. Por fim, ao compreenderem e internalizarem a visão e os valores da entidade, os colaboradores atuarão de maneira a cumprir todas as atividades previstas no planejamento, em consonância com os objetivos estratégicos delineados para o festival, promovendo, assim, a liberdade de expressão artística e cultural.

Ao *atender às necessidades dos clientes e promover a melhoria da imagem institucional, conquista-se e se retém os parceiros*, que são os financiadores do evento. Com isso, *umenta-se a receita*, permitindo o crescimento do evento em número de participantes, de inserções e, consequentemente, de espectadores, *incentivando a cultura e a arte teatral no município de Florianópolis*.

Reduzindo-se os custos operacionais, consegue-se *tornar acessíveis espetáculos de qualidade* e, por meio da relação causa-efeito, tem-se também o *incentivo à cultura*. A *eficiência na gestão orçamentária* se dá pela *aplicação correta dos recursos* e pelo *cumprimento de todas as atividades previstas no planejamento* do Festival Floripa Teatro, definidas para atendimento das expectativas e necessidades de seus clientes – sociedade, investidores e órgãos de fiscalização.

Por fim, e por meio da *promoção da liberdade de expressão artística e cultural*, do *incentivo à Cultura* e do *desenvolvimento de novas formas de intervenção*, cumpre-se a missão do Festival Floripa Teatro Isnard

Azevedo e percebe-se a inter-relação de todos os objetivos estratégicos das quatro perspectivas adotadas pela entidade.

A partir do gabarito proposto, os objetivos estratégicos fundamentais para a melhoria da performance organizacional serão desenvolvidos e monitorados de modo mais eficiente, propiciando o *feedback* e o aprendizado organizacional. Isso se deve ao fato do processo de desenvolvimento do Mapa Estratégico do Festival Floripa Teatro ter sido realizado de forma participativa com a coordenação do evento, o que torna a ferramenta proposta alinhada às expectativas futuras da Fundação Cultural de Florianópolis Franklin Cascaes.

6 CONCLUSÕES

Entende-se que gerir de modo eficiente e eficaz é questão iminente no Serviço Público. Assim, cabe aos gestores buscar novas formas de gestão e ferramentas de medição com vistas a atingir o objetivo principal do Estado - atender às necessidades da população com a correta utilização dos recursos públicos.

A partir deste artigo, percebe-se que o Mapa Estratégico baseado nas perspectivas do BSC é uma ferramenta que pode contribuir para a gestão do orçamento dos órgãos públicos e supressão dos entraves apontados por Calmon e Gusso (2003) no que diz respeito à implantação do PPA.

Por apresentar uma segunda camada de informações, que ilustra a dinâmica temporal da estratégia, e adicionar um nível de detalhes que melhora a clareza e o foco os objetivos organizacionais, o Mapa Estratégico se diferencia das demais ferramentas de gestão, possibilitando a descrição integrada e lógica do que é necessário para a execução da estratégia. Atua como norteador da gestão estratégica e orçamentária dos entes públicos, mediante adaptações advindas das especificidades desse tipo de organização.

Não só, mas principalmente na gestão pública, o planejamento estratégico é essencial para evitar desperdícios e buscar a excelência nos serviços prestados à população. A adequação das diretrizes estratégicas e gerenciais auxiliará a identificação, a compreensão e a coordenação eficiente das atividades administrativas, proporcionando assim o cumprimento dos princípios constitucionais da Administração Pública.

Dessa forma, espera-se que o modelo proposto seja utilizado como um roteiro eficiente na execução das estratégias e do orçamento do Festival Floripa Teatro Isnard Azevedo e aproxime os processos e rotinas, definidas à luz das quatro perspectivas do BSC, tendo a perspectiva clientes como a mais

relevante da missão da entidade que o promove. Acredita-se, assim, que o trabalho dos gestores da FCFFC (que possui os elementos básicos necessários para a construção do BSC e uma equipe técnica capaz de aplicá-lo) seja facilitado.

Por se tratar de um modelo de gestão, a utilização do Mapa Estratégico em outros programas/ações da Fundação Franklin Cascaes, ou em outros órgãos municipais, estaduais e federais, contribuirá para o cumprimento da missão e a melhoria dos serviços oferecidos.

Por fim, quanto às limitações da presente pesquisa, citam-se a disponibilidade de tempo para realização do estudo de caso e o fato da mesma ter ocorrido em ano pré-eleitoral, motivos que não permitiram o levantamento de dados para desenvolvimento de um painel de indicadores. Para pesquisas futuras, sugere-se a construção de outras versões do Mapa Estratégico e o levantamento dos dados referentes aos indicadores, que, por meio do painel citado, permitirão visualizar os objetivos estratégicos propostos pela entidade promotora do Festival.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Ministério do Planejamento. Secretaria de Gestão. Disponível em: < <http://www.gespublica.gov.br/>>. Acesso em: 27 set. 2011.

CALMON, K. M. N; GUSSO, D. A. **A Experiência de Avaliação do Plano Plurianual (PPA) do Governo Federal no Brasil**. 2003. Disponível em: < <http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/61>>. Acesso: 10 jan. 2013.

COSTA, A. P. P. **Balanced Scorecard: Conceitos e guia de implementação**. São Paulo: Atlas, 2006.

FARIAS, S.; NUNES, G. S. F; LYRIO, M. V. L.; PETRI, S. M. LUNKES, R. J. O Desenvolvimento de um Mapa Estratégico como Ferramenta para Comunicação da Estratégia em uma Instituição Pública Federal de Ensino de Santa Catarina. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 12, 2012, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2012.

FAGUNDES, J.A; SOLER, C.C; FELIU, V. M. R.; LAVARDA, C. E. F. Tableau de Bord vs *Balanced Scorecard*. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 12, n. 1, p. 1, jan./abr. 2007.

FCFFC, Fundação Cultural de Florianópolis Franklin Cascaes. **Fomentar a Cultura é a Nossa Arte**. Disponível em: <<http://www.pmf.sc.gov.br/entidades/franklincascaes/>>. Acesso em: 20 set. 2011.

FERNANDES, A. R.; LEBARCKY, F. V.; PENHA, P. X. Aplicabilidade do *Balanced Scorecard* ao Terceiro Setor: uma abordagem crítica. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 34, 2010, São Paulo. **Anais...** São Paulo: ANPAD, 2009.

FLORIPA TEATRO, Festival Floripa Teatro Isnard Azevedo. **18ª Edição Festival Isnard Azevedo**: quando a cidade vira palco. Disponível em: <<http://www.floripateatro.com.br/>>. Acesso em: 20 ago. 2011.

GALAS, E. S. Fatores que Interferem na Implantação de um Modelo de Gestão Estratégica Baseado no *Balanced Scorecard*: estudo de caso em uma instituição pública. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 28, 2004, Curitiba. **Anais...** Curitiba: ANPAD, 2004.

GALAS, E. S.; PONTE, V. M. R. O *Balanced Scorecard* e o Alinhamento Organizacional: Um Estudo de Casos Múltiplos. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 29, 2005, Brasília. **Anais...** Brasília: ANPAD, 2005.

GIL, A. C. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IBPT, Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. **Estudos do IBPT**: Carga Tributária 1º trimestre de 2005. Disponível em: <<http://www.ibpt.com.br/estudos/estudos.lst.php>>. Acesso em: 20 nov. 2010.

KAPLAN, R.; NORTON, D. **A Estratégia em Ação**: *Balanced Scorecard*. 14ª. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **Organização Orientada para a Estratégia**: como as empresas que adotaram o *Balanced Scorecard* prosperam no novo ambiente de negócios. Rio de Janeiro: Elsevier, 2000.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **Mapas Estratégicos**: Convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

LUNKES, J. R. **Material didático utilizado na disciplina Controle de Orçamento e Finanças Públicas**. Curso de Especialização em Controle da Gestão Pública Municipal. Universidade Federal de Santa Catarina, 2010.

MATIAS-PEREIRA, J. **Curso de Gestão Estratégica na Administração Pública**. São Paulo: Atlas, 2012.

MELO, R. P.; PENEDO, E. S. R.; MOURA, R. P. Política Versus Administração: Em Busca de um Equilíbrio Possível Através da Gestão Pública Estratégica. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 33, 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo: ANPAD, 2009.

MELO, R. P.; SILVA NETO, J. M. Avaliação Qualificada de Resultados: A Presença dos Conceitos de Efetividade, Eficácia e Eficiência na Gestão do Plano Plurianual 2004/2007. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 33, 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo: ANPAD, 2009.

NIVEN, P. R. **Balanced Scorecard Passo-a-Passo**: elevando o desempenho e mantendo resultados. Rio de Janeiro: Ed. Qualitymark, 2007.

PEDERIVA, J. H.; MEDEIROS, O. R. A Defesa Brasileira e o Orçamento Federal. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 27, 2003, Atibaia. **Anais...** Atibaia: ANPAD, 2003.

PERSON, R. **Balanced Scorecard & Painéis Estratégicos com o Microsoft® Excel®**. Rio de Janeiro: Editora Alta Books, 2010.

PETERS, G. B; PIERRE, J. (Org.). **Administração Pública**. Coletânea. São Paulo: Editora Unesp, 2010.

PLATT NETO, Orion. **Material didático utilizado na disciplina de Lei de Responsabilidade Fiscal**. Curso de Especialização em Controle da Gestão Pública Municipal. Universidade Federal de Santa Catarina, 2010.

REZENDE, D.A. **Planejamento Estratégico Público ou Privado**: Guia para projetos em organizações de governo ou de negócios. São Paulo: Editora Atlas, 2011.

SILVA NETO, J. M.; MELO, R. P.; PEREIRA, S. A. Resultados Notáveis na Administração Pública: Avaliação de Programas Utilizando Mapas Estratégicos e o *Balanced Scorecard*. In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 30, 2006, Salvador. **Anais...** Salvador: ANPAD, 2006.

ZAGO, S. L. S. **Balanced Scorecard como ferramenta na gestão do orçamento público**: Caso prático DMAE – Porto Alegre. Dissertação de Mestrado Profissional em Economia: Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2006.