

O desenvolvimento de sistema de gestão por meio do *Tableau de Bord*

Rogério João Lunkes*

Com intuito de contribuir com estudos sobre gestão estratégica e operacional, este artigo faz, primeiramente, um breve exame das mudanças que afetam as empresas. Como decorrência dessas alterações, há a necessidade de melhorias nas informações para contemplar novas medidas-chave de desempenho. Desta forma, o desenvolvimento de sistemas de gestão holísticos, integrados e sistêmicos, é o grande desafio das empresas na atual conjuntura. Esses sistemas, de múltiplas abordagens, baseiam-se em medidas de desempenho financeiras e não-financeiras. Um desses sistemas mundialmente conhecido é o *Tableau de Bord*. Esse sistema de origem francesa tem sido adaptado para suprir a necessidade de informação dos gestores. Em síntese, ele é um painel de desempenho, formado por medidas, geralmente sintéticas e orientadas para o controle e a tomada de decisão. O trabalho aborda as origens e sua evolução, o conceito e as características, as condições para implementação, as etapas de desenvolvimento, as vantagens e as limitações.

*Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Catarina, 1996. Contador - CRC-SC 22.521/0-1. Professor de Estrutura e Análises de Balanços e Contabilidade Gerencial da UNICA - Centro de Educação Superior. Mestre em Engenharia de Produção e Sistemas pela Universidade Federal de Santa Catarina, 1999. Doutorando em Gestão de Negócios - EPS/UFSC (tese).

> **Introdução.** As condições da atividade empresarial estão em constantes mudanças. MacRae (1999) descreve que são cinco as principais forças que estão redesenhando o mundo: a mudança da estrutura demográfica, o avanço tecnológico, o processo de globalização, a preocupação com o meio ambiente e o impacto das mudanças governamentais sobre a sociedade. Quanto às empresas, elas terão o futuro definido por seu capital intelectual, uma nova estrutura influenciada pela tecnologia e clientes com visão diferenciada.

O segredo nesse ambiente é desenvolver estratégias que apoiem a inovação e o crescimento em tempos de grande incerteza. Para isso, faz-se necessário tomar decisões com grande rapidez, ser mais flexível, responder, rapidamente, às novas necessidades dos clientes, estar bem preparado e antecipar as ameaças e as oportunidades do ambiente. Para competir nesse cenário, é preciso descentralizar a tomada de decisão, possuir pessoas qualificadas e suporte de informação.

A eficácia da gestão depende, em grande parte, dos colaboradores e, principalmente, aqueles do processo de produção e da linha de frente, em contato com o cliente. Esses colaboradores precisam estar bem informados sobre tudo o que acontece. Essas atividades, geralmente, envolvem tomadas de decisão, uma em base individual e outra coletiva, ou seja, o gestor deve ter suporte de informações para atender às necessidades do cliente em particular. No entanto, esta decisão deve estar de acordo com os objetivos globais da organização.

A crescente competitividade, aliada a grande necessidade de medir fatores como preço, custos, qualidade, tempo e inovação estimulam o aprimoramento dos sistemas de informação. Cada vez mais, há a necessidade de mensurar e apresentar resultados personalizados que atendam aos diferentes usuários, sejam eles, internos ou externos.

A elaboração de um painel de desempenho pressupõe a identificação de medidas de desempenho antes (*a priori*), durante e depois (*a posteriori*) da execução. Tipicamente, um sistema de gestão, segundo Parker (2000), deve ter quatro tipos de medidas, que são:

- medidas de resultado;
- medidas de ação (guia/direção);
- medidas de contribuição;
- medidas diagnóstico.

As medidas de resultado medem o resultado da empresa. Fazendo uma analogia à partida de futebol, elas representam o placar do jogo. Os indicadores financeiros, em geral, representam medidas de resultado.

As medidas de ação ou direcionadores de desempenho são projetados para medir atividades que conduzem aos resultados desejados. Por exemplo, os direcionadores de tempo levam, possivelmente, a maior produtividade e a redução dos custos.

As medidas de contribuição, como sugere o nome, medem as contribuições ao processo, por exemplo, mão-de-obra consumida por uma atividade. Eles são úteis no processo de controle, mas seu principal benefício como medida de desempenho é quando são comparadas a medidas de produção, eficiência ou produtividade.

As medidas diagnóstico representam o “porquê” do resultado ou da medida de ação estar nesse nível. Tipicamente, elas medem componentes do resultado ou da ação, portanto, ela pode ser uma medida de resultado de um sub-processo em relação ao processo.

Os fatores-chave para o sucesso da empresa devem ser considerados no planejamento estratégico e incorporados no planejamento operacional. Por exemplo, se a qualidade do serviço é vista como uma variável estratégica fundamental, ela deve ser estabelecida e controlada pelo sistema gerencial da empresa.

Para Hilton, Maher e Selto (2000), os sistemas de informação têm como missão avaliar os resultados dos planos e mudanças, motivar e avaliar o desempenho de indivíduos e equipes, comunicar os planos e resultados aos colaboradores e avaliar o sucesso das melhorias e da tomada de decisão.

Assim, todo fator que influencia o resultado esperado precisa ser considerado no desenvolvimento do sistema. O trabalho irá abordar um dos principais sistemas de gestão utilizados mundialmente: o *Tableau de Bord*.

> **Origens e evolução do TB.** Segundo Voyer (1994), o *Tableau de Bord* foi criado e desenvolvido no início do século XX, na França, por engenheiros de produção que procuravam uma maneira de melhorar e entender as relações de causa e efeito nos processos de produção. Existe, todavia, controvérsia quanto à verdadeira origem do sistema. Sulzer (1976), por exemplo, afirma que o TB, inicialmente, fora desenvolvido nos Estados Unidos, na segunda metade da década de 1940.

Para Malo (1995), a sua utilização, com mais afinidade na administração, data meados de 1930. Isto se deve à necessidade de melhorias nas informações para a tomada de decisão, decorrentes do tamanho das empresas – geralmente de pequeno porte, da administração feita pelos proprietários e da instituição do imposto de renda, que de certa forma direcionou a Contabilidade a atender as exigências do fisco. O TB vem ao encontro das necessidades de informação dos gestores, porque, até então, ele era utilizado mais pela fábrica, com dados físicos da produção do que pela área gerencial.

Assim, ele passou da produção para ser aplicada nos altos níveis de administração das empresas, fazendo com que os executivos pudessem lançar mão de vários indicadores que lhes pudessem acompanhar a evolução dos seus negócios e confrontá-los com as metas estabelecidas, proporcionando-lhes a aplicação das ações corretivas quando necessárias.

Em meados dos anos 1950, verifica-se sensível melhoria no uso, com a introdução dos centros de responsabilidade nas empresas. Conseqüentemente, a empresa desenvolve um TB para cada centro de responsabilidade, somados aos dados orçamentários (MALO, 1995). De acordo com Ardoin, Michel e Schmidt (1986), isto prevaleceu até o final de 1980, quando passou a ser utilizado como um sistema de informação, tornando possível controlar a realização dos objetivos previamente fixados, como também uma ferramenta de comunicação, acompanhamento, análise e correção dos desvios.

No início de 1990, o TB, juntamente com a Contabilidade Gerencial, passa a receber muitas críticas. As medidas de desempenho deveriam assegurar a coerência das ações e a convergência, primeiramente, dos objetivos es-

tratégicos (LAVERTY E DEMEESTERE, 1990). Embora a evolução não seja apresentada de forma clara, a ênfase principal é posta em prática, conduzindo ao desenvolvimento de análises das causas do desempenho, que geram vários modelos de TB renovado, incorporando os métodos gerenciais como, ABC e ABM, entre outros. Conseqüentemente, decorrente dessas mudanças, o sistema passa a receber inúmeras configurações diferentes.

Segundo Selmer (1998), o TB é uma ferramenta de controle, compreendendo os objetivos, os indicadores de medição e os desvios, para alertar o gestor sobre a necessidade de adotar ações corretivas.

Apesar de alguns autores o definirem como uma ferramenta de curto prazo, os mais modernos admitem a sua utilização em três níveis de controle:

- a) estratégico, com um horizonte temporal mais amplo;
- b) de gestão, com um horizonte temporal de um ano;
- c) operacional, ou tático, cobrindo períodos mais curtos

e exercido em níveis hierárquicos mais baixos.

> **Conceito e características.** Em países de língua espanhola, como a Espanha, o *Tableau de Bord* é chamado de Cuadro de Mando ou Tablero de Mando (na Argentina). No Brasil, ele é conhecido como Quadro de Comando, Painel de Controle ou Painel de Indicadores.

Para Guerny, Guiriec e Lavergne (1990), a idéia fundamental por traz do sistema é de um quadro de sinalização, provendo ao gestor as indicações essenciais que lhe permitem dirigir seu negócio. A necessidade de desenvolver um painel de informação é sentida intuitivamente por todos os líderes.

De acordo com estes autores, há várias concepções que podem ser reagrupadas em quatro tipos principais:

> **O *Tableau de Bord* é um instrumento de gestão elaborado, normalmente, sob a forma de gráficos ou quadros de fácil interpretação visual, os quais agrupam todas as informações pertinentes, no seu conjunto, à situação da empresa, permitindo desta forma comparar resultados e previsões.**



- em *Tableau de Bord* financeiro, utilizado, principalmente, pelos contadores;
- em sistema de informações automatizado, freqüentemente conhecido como Sistema de Informação Gerencial;
- em síntese dos controles orçamentários, às vezes chamado *Tableau de Bord*;
- em *Tableau de Bord* de gestão, formado por indicadores financeiros e não-financeiros.

Assim, na sua concepção tradicional é, principalmente, formado por indicadores financeiros e suprido pelas informações da Contabilidade. Esse tipo de *Tableau de Bord* é, geralmente, formado por três grandes grupos de indicadores de estrutura, financeiros e de resultados, baseados nos valores do balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício e fluxo de caixa.

O sistema de informação gerencial é um método desenvolvido para gerar informação do passado, presente e futuro, relacionado às operações internas e sobre o ambiente. Este sistema permite a programação, o controle e o exercício das atividades operacionais da empresa, provendo informação homogênea, correspondente ao horizonte de tempo necessário aos gestores em suas decisões.

Quanto ao processo orçamentário, ele é construído sobre a mesma estrutura de responsabilidades e aplicados os mesmos princípios de gestão. Por outro lado, o TB pode ser mais sintético e orientado para o desempenho, podendo ser desenvolvido com mais rapidez, porém, tendo menos precisão.

Atualmente, o *Tableau de Bord* de Gestão forma um sistema de informação, particularmente, ambicioso, por

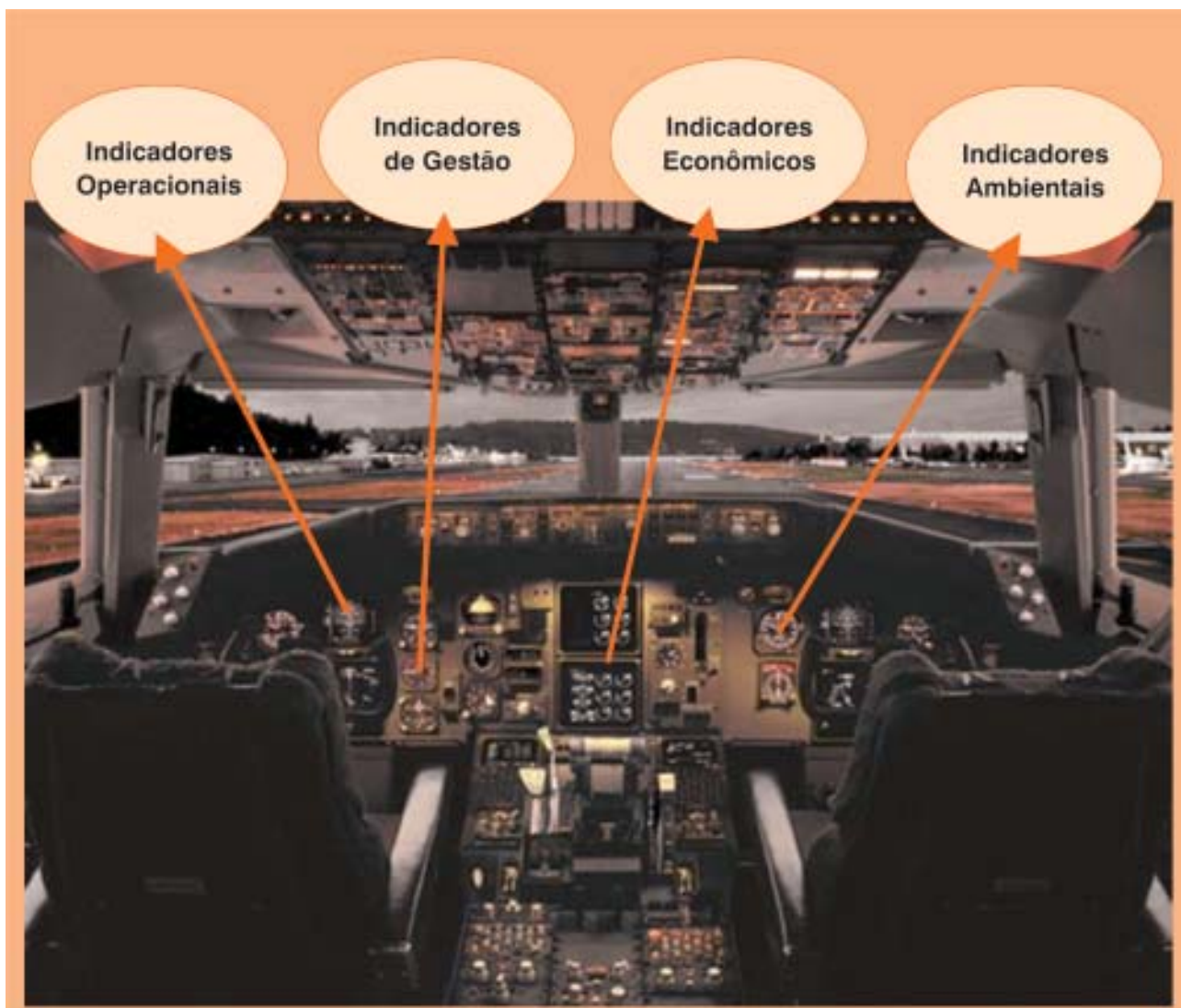
meio de um instrumento de ação com medidas amplas de desempenho sobre os pontos fundamentais de decisão e de responsabilidades na empresa.

Desta forma, para Guerny, Guiriec e Lavergne (1990), o TB é um painel de indicadores para orientar e direcionar o gestor na busca do desempenho. Como o condutor de um carro, o gestor deve supervisionar todos os indicadores para garantir o sucesso da estratégia.

Boisvert (1999) descreve que o *Tableau de Bord* do gestor, em analogia a um vôo de avião, é um documento analítico que reagrupa todos os indicadores que contribuem para simplificar a viagem e servir como guia para o piloto (figura 1). Se este gestor for o presidente da empresa, contemplará todos os indicadores necessários para acompanhar a estratégia. Se o gestor for o diretor do programa de ensino acadêmico, este quadro contemplará todos os indicadores fundamentais na administração do programa. Finalmente, se ele for o gerente de produção, será integrado por todos os indicadores operacionais sobre o consumo de matérias-primas, a produtividade da MOD, o tempo de ciclo e a qualidade do produto.

Para Queiroz (2002), o *Tableau de Bord* compreendia, desde as origens, informações de natureza financeira e não-financeira sobre os processos empresariais, constituindo-se em importante instrumento de análise, planejamento e controle, com base em alguns indicadores de desempenho previamente selecionados. De acordo com o autor, é um painel de indicadores para orientar o gestor em direção ao desempenho. Como o piloto de um avião, o gestor deve supervisionar todos os indicadores para garantir o sucesso da estratégia de negócios da empresa (Figura 1).

FIGURA 1 – Visão de funcionamento do *Tableau de Bord*



Sob esta ótica, é um painel de desempenho, formado por medidas, geralmente sintéticas e orientadas para o controle e a tomada de decisão. Ele deve permitir ao gestor responsável analisar a situação, anteciper as evoluções e reagir às ameaças do ambiente. Também é um instrumento de comunicação, privilegiando os diferentes usuários da organização.

Desta forma, esse sistema de gestão:

- prioriza objetivos de longo prazo, guiando a empresa no caminho desejado;
- seleciona e utiliza indicadores financeiros e não-financeiros;
- possibilita prever tendências, antecipando as ameaças e oportunidades;

– direciona as ações, fazendo com que as empresas atinjam seus objetivos estratégicos;

– possibilita a avaliação do desempenho, fazendo correções, quando necessárias.

O *Tableau de Bord* é um instrumento de gestão elaborado, normalmente, sob a forma de gráficos ou quadros de fácil interpretação visual, os quais agrupam todas as informações pertinentes, no seu conjunto, à situação da empresa, permitindo desta forma comparar resultados e previsões.

Na ótica de Viñegla (1998), para seu desenvolvimento, deve atender a cinco características básicas:

- a) o apoio constante ao processo de tomada de decisões;
- b) clareza e eficiência na sua concepção e utilização;

c) possibilidade de adaptação sucessiva ao ambiente que rodeia a empresa;

d) máxima viabilidade possível, quando da consideração das variáveis de caráter qualitativo; e

e) elemento de estímulo constante, em todos os níveis.

Para Vover (1994), o *Tableau de Bord* tem, basicamente, as seguintes funções:

- de monitoramento constante, de constatação de desvios e de alerta;
- de desencadeamento da pesquisa e guia de análise;
- de relato e de prestação de contas;
- de comunicação e motivação; e
- de elemento de interface entre o Sistema de Informações Gerenciais (S. I. G.) e os gestores.

No *Tableau de Bord*, os indicadores-guia são medidas desenvolvidas *a priori*, que indicam a direção que o gestor deve conduzir as operações para atingir os objetivos dos quais depende o desempenho da empresa. Pela sua natureza, os indicadores de desempenho resultam de análise, de pesquisa e, freqüentemente, de aplicação do modelo de comportamento relativo. Além disso, cada indicador está num contexto maior e tem um objetivo de desempenho a atingir. Assim, é impossível demonstrar de maneira absoluta que estes guias são um padrão de desempenho, por causa do caráter flutuante, que depende da situação observada na empresa e da multiplicidade de decisões em um conjunto de contextos. Realmente, a evolução dos processos, da tecnologia e o ambiente modificam, constantemente, o contexto organizacional e a tomada de decisão (BOISVERT, 1999).

> **Condições para implementação do *Tableau de Bord*.** A implementação do *Tableau de Bord* exige algumas condições básicas, entre elas destacamos as seguintes:

- incentivo e envolvimento contínuo da alta administração no desenvolvimento e na implementação;
- gestão orientada para o desempenho, mediante sua integração com o planejamento estratégico;
- sistema de gestão e de práticas bem estruturadas;
- sistema de informações estruturado;
- elaboração de planos de ação para sustentar o alcance de objetivos de cada indicador de desempenho, podendo ocorrer por meio do processo orçamentário;
- desenvolvimento de atitudes positivas quanto à medição, ao monitoramento e ao controle;
- participação ativa dos colaboradores na validação dos indicadores de desempenho e na identificação de objetivos;
- comunicação e utilização do *Tableau* como ferramenta de pilotagem e avaliação;
- integração dos resultados do *Tableau* à avaliação e ao sistema de incentivo oferecido aos gestores e empregados.

Periodicamente, a empresa deve encontrar um modo simples e claro de apresentar os indicadores de desempenho aos colaboradores. Há empresas que os apresentam em painéis fixados nos locais de trabalho. Estes painéis, geralmente, contêm a meta a ser atingida, o resultado obtido e a variação. A empresa pode configurar esse sistema, colocando ao lado da variação um “boneco” sob a forma de cores para indicar a situação do indicador (Figura 2).

FIGURA 2 – Exemplo de sinalização que pode ser usada na implementação do TB



Situação de perigo: exige melhorias urgentes no indicador.



Situação de alerta: exige atenção no indicador.



Situação de equilíbrio: o indicador está em conformidade com o planejado.

> **A concepção do *Tableau de Bord*.** A concepção do *Tableau de Bord* envolve a participação de todos os colaboradores da empresa. Para seu desenvolvimento não existe padrão, previamente, fixado, como fórmula de remédio. Cada empresa adapta-o a seus objetivos e necessidades.

De acordo com Voyer (1994), esse sistema para ser bem-sucedido deve conter indicadores que sejam pertinentes, bem escolhidos, bem definidos e apresentados e agrupados de maneira representativa, respeitando os critérios realistas e as finalidades financeira, organizacional e técnica.

Para chegar ao modelo adequado, é necessário analisar e refletir sobre a cultura e os valores da empresa, o modelo de gestão, o estabelecimento dos objetivos estratégicos, entre outros. É importante determinar os fatores-chave de sucesso e associar medidas para mensurar e acompanhar sua evolução. É fundamental examinar a existência de sistemas de informação, que darão suporte ao quadro de medidas de desempenho. Sem um sistema de informação, não é possível gerar relatórios de diferentes formas, visando acompanhar os resultados esperados.

Segundo Voyer (1994), o *Tableau de Bord* pode ser concebido em 7 (sete) grandes etapas.

1ª. Etapa: Preparação organizacional do projeto

Esta etapa envolve a definição do contexto, avalia a

pertinência, a escolha do setor alvo e da área piloto, recursos e responsabilidades.

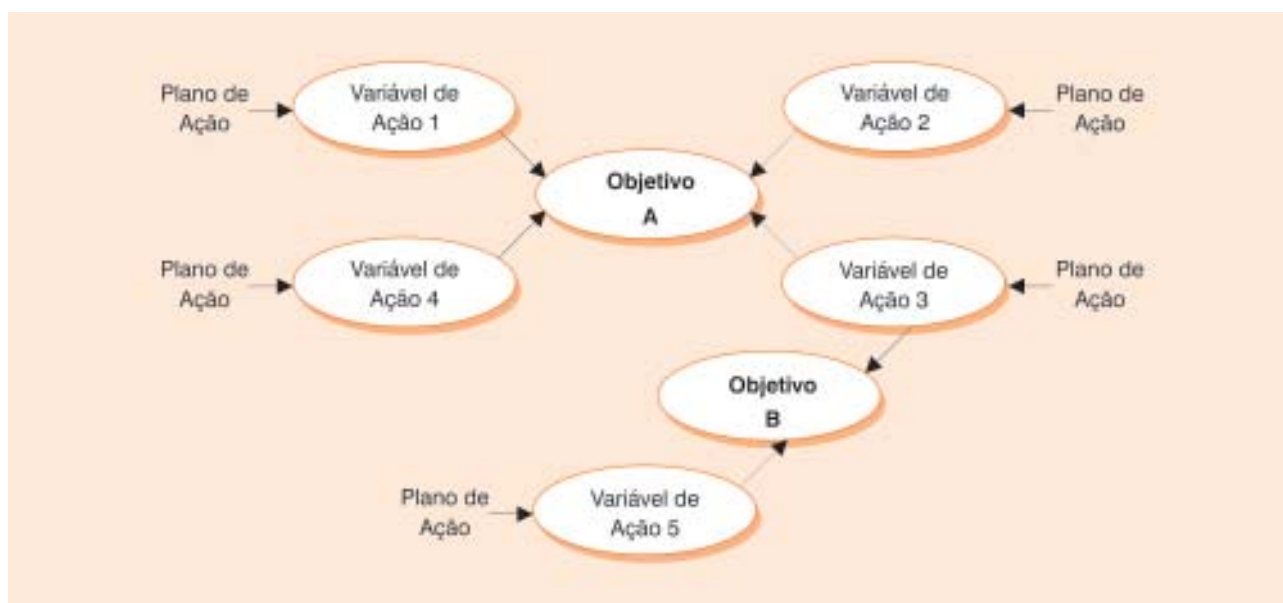
O objetivo é concebê-lo de acordo com o ambiente organizacional, procurando englobar a cultura e os valores e práticas organizacionais. Isto requer a análise da estrutura organizacional, dos objetivos e da necessidade de informação. Também é fundamental definir os recursos necessários à implementação e os responsáveis pelas diferentes etapas do projeto.

2ª. Etapa: Descrição do setor alvo e a precisão dos objetos de gestão

Esta etapa descreve, detalhadamente, o setor alvo e os objetos de gestão. É extremamente importante, neste momento, saber o que queremos com o sistema e, como vamos atingir o que desejamos. Quais as reais necessidades da empresa, como melhoria no atendimento, custos elevados, número de reclamações, etc.

Embora, ele possa ser desenvolvido de diferentes formas, algumas características são comuns a todos, como a definição dos objetivos, das variáveis de ação e dos planos de ação correspondentes. Assim, o sistema pressupõe que a realização de um determinado objetivo depende, basicamente, de algumas variáveis de ação (ou alavancas de ação ou fatores-chave), nos quais devem ser implementados os planos de ação, conforme Figura 3.

FIGURA 3 – Relação entre objetivos, variáveis de ação e planos de ação



Fonte: Bourguignon, Malleret e Norreklit (2001)



A variável de ação deve ter três atributos básicos: ser controlável, ser possível sua realização antes do objetivo e apresentar relação causal entre as variáveis de ação e os objetivos. Também, é importante selecionar variáveis que tenham maior influência na realização do objetivo.

3ª. Etapa: Determinação dos indicadores necessários e disponíveis e a escolha dos indicadores pertinentes

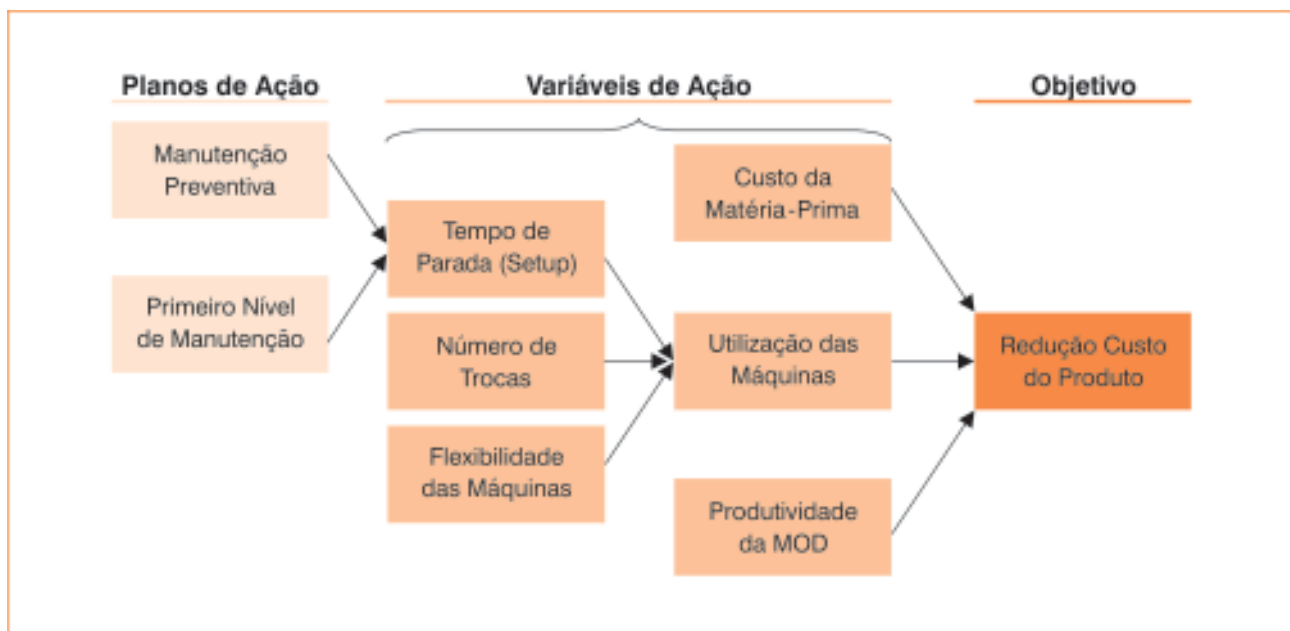
O *Tableau de Bord* é uma ferramenta de gestão que permite traduzir a estratégia da empresa em indicadores de desempenho, possíveis de serem aplicados e mensurados. Com a determinação das necessidades de informação dos gestores, definem-se os indicadores pertinentes à gestão desses fatores. Na definição dos indicadores, devemos selecionar os mais significativos e imprescindíveis à tomada de decisão.

A escolha dos indicadores deve levar em consideração os seguintes critérios: pertinência, qualidade, comunicabilidade e controlabilidade. Os indicadores de desempenho devem ser escolhidos conjuntamente para assegurar a consistência entre os principais objetivos da empresa e a medida do desempenho. Geralmente, são reagrupados indicadores em medidas fundamentais para uma avaliação global do desempenho da empresa.

Alguns exemplos de grupos de medidas: os resultados financeiros da empresa, a eficiência das operações, a qualidade do serviço prestado aos clientes, a produtividade, a capacidade de inovar, etc.

A Figura 4 apresenta um exemplo de como esse sistema pode ser desenvolvido.

FIGURA 4 – Um exemplo da relação entre objetivo, variáveis de ação e planos de ação



Fonte: Bourguignon, Malleret e Norreklit (2001)

Esse desenvolvimento se inicia na alta administração por meio da formulação dos objetivos globais e variáveis de ação da empresa. Essas responsabilidades são repassadas ao nível operacional por meio do alinhamento com as metas das respectivas unidades. Isto representa a junção dos objetivos com as variáveis de ação nos diferentes níveis da empresa. Assim, qualquer gerente de centro de responsabilidade é responsável pela escolha e definição de suas próprias variáveis de ação e dos meios para atingir o planejado.

Lorino (1999) enfatiza a necessidade de integrar os vários TBs em um sistema amplo, mantendo, assim, visão holística e sistêmica. As metas e os indicadores operacionais devem ser coerentes com os objetivos e o desempenho estratégico esperado. Além das medidas físicas de produ-

ção, ele pode incluir medidas de qualidade, sociais e relacionadas aos clientes e aos processos, entre outras.

4ª. Etapa: Precisão dos indicadores e seus parâmetros

Nesta etapa, é feita a quantificação do indicador, levando em consideração os seguintes parâmetros: periodicidade, avaliação, formas de cálculo, limites, desvios e tendências e forma visual.

5ª. Etapa: Design do *Tableau de Bord*

O desenho do sistema envolve o gerenciamento dos indicadores, apresentação visual e personalização dos relatórios sob a forma de gráficos, tabelas, entre outras formas.

A Figura 5 apresenta o *design* do *Tableau de Bord* aplicado em empresa distribuidora de energia elétrica na área comercial, atividade de ligar e desligar consumidores do grupo B.

FIGURA 5 – Exemplo de design do *Tableau de Bord*



Fonte: Rosa Jr., 2003.



6ª. Etapa: Informatização do *Tableau de Bord*

Esse momento envolve a aquisição, desenvolvimento ou adaptação do *software* que dará suporte ao processo de mensuração e comunicação das medidas.

7ª. Etapa: Implementação do *Tableau de Bord*

Esta etapa envolve a implementação do sistema em fase experimental na unidade piloto. É o momento de validar, testar e proceder os ajustes necessários de acordo com o planejado.

A empresa também deve diagnosticar a aceitação do sistema pelos usuários. Esta etapa exige o comprometimento de todos os colaboradores, visando assegurar o sucesso do sistema.

A evolução da gestão do desempenho está profundamente associada à inovação da Contabilidade Gerencial e, conseqüentemente, do controle de gestão. As medidas das quais a Contabilidade Gerencial se utiliza para gerenciar o desempenho da empresa vão das medidas de resultado aos vetores dos processos que conduzem ao desempenho.

Diante do exposto, pode-se perceber que o emprego e o monitoramento de diferentes medidas de desempenho não são totalmente novos. No entanto, nos anos 1990 surgiram nos Estados Unidos e na Europa outras ferramentas para avaliação de desempenho, destacando-se dentre estas o *Balanced Scorecard* (BSC), de Kaplan & Norton (1992), o Modelo de Maisel, bem semelhante ao BSC (1992), a Pirâmide de Resultados, de McNair

et al. (1990), o modelo sueco denominado IAM (*Intangible Assets Monitor*) de Sveiby (1997) e o modelo de Excelência EFQM (*European Foundation for Quality Management*).

> Exemplo de *Tableau de Bord* aplicado à municipalidade.

A necessidade de melhorias na administração pública é evidente, para tanto, precisamos de padrões de performance que permitam o acompanhamento e a avaliação da gestão. Essas informações são fundamentais para a administração interna da entidade pública como, também, para o cidadão externo interessado na execução dos serviços de interesse da comunidade.

Essas informações devem estar disponíveis em locais públicos e pela internet, permitindo ao cidadão total acesso aos dados. Também deve ser coibido qualquer manobra ou mudança de metodologia, visando benefício próprio. Há casos de cidades brasileiras nas quais o Ministério Público teve de intervir, para que algumas informações fossem disponibilizadas aos interessados. O que deveria ser uma prática na gestão pública tornou-se uma obrigação por determinação legal. Porém, estes fatos ainda são isolados e não representam a globalidade da informação necessária à tomada de decisão e à transparência exigida numa gestão pública.

O Quadro 1 apresenta um exemplo de *Tableau de Bord* aplicado na administração pública municipal.

QUADRO 1 – Exemplo de indicadores para a administração pública

FUNÇÕES	OBJETIVOS	INDICADORES	DEFINIÇÕES
Administração Geral	Qualidade dos processos	Volume de atividade	Número de funcionários por habitante
		Demora no atendimento de um pedido	Tempo transcorrido do pedido do habitante até o atendimento Gastos realizados em áreas burocráticas Grau de endividamento
Segurança Pública	Eficiência do serviço	Presença dos policiais	Número de policiais por habitante Número de policiais em atividade na hora da ocorrência
		Demora significativa na intervenção Duração das intervenções	Número de minutos transcorridos entre a chamada e a intervenção Gastos realizados na manutenção da atividade
Transportes	Quanto às estradas	Taxa de avanço dos projetos de manutenção % dos trabalhos alcançados % do orçamento gasto	Número de m ² consertados x previsto Quantidade de m ² de novas estradas construídas Quantidade de m ² de pontes e elevados construídos Gasto por m ²
		Quanto ao transporte urbano	Qualidade do transporte
Saúde	Qualidade do serviço de atendimento da saúde	Número de postos de saúde	Número de médicos por habitante Quantidade de atendimentos Gastos realizados no atendimento a atividade Índice de satisfação dos usuários
Educação	Qualidade da educação e evasão escolar	Número de escolas por bairro em relação ao número de habitantes	% de evasão escolar Gastos realizados por aluno Investimentos na educação
Urbanismo e Valorização dos Imóveis	Administração das licenças	Volume de licenças e certificados distribuídos Indicação da qualidade do processo Demora na geração	Número de licenças e certificados distribuídos por unidade de bairro Número e demora na correção Número de dias necessários para liberação da licença
Lazer	Atividades	Taxa de realização das atividades previstas	Número de eventos realizados no período Gastos realizados com os eventos
	Gestão da disponibilidade das áreas de lazer	Taxa de utilização dos espaços	M ² de área de lazer por habitante Satisfação e manutenção das áreas
	Gestão das disponibilidades dos locais	Taxa de utilização dos locais pelos habitantes	Média de uso dos espaços por período Número de locais disponíveis pelo total de habitantes

Com as informações do TB, o cidadão tem meios mais objetivos de avaliar a gestão pública, conseqüentemente, pode subsidiar suas decisões pessoais quando da realização de novas eleições.

No serviço público, o sistema de informação é o melhor modo de erradicar o desvio de recursos e, principalmente, a ineficiência administrativa. Fundamentalmente, é a melhor garantia que o cidadão tem de que os recursos estão sendo aplicados de forma eficiente, conforme o planejado.

> **Vantagens e limitações do TB.** O *Tableau de Bord* bem-sucedido apresenta as seguintes vantagens:

- melhor compreensão da estratégia e dos objetivos globais;
- medidas para comparação de resultados internas e externas, em relação aos competidores;
- concentração e identificação das medidas-chave do sucesso;
- entendimento da contribuição de cada um no desempenho global da empresa;
- possibilidade de sugestões de melhoria;
- conhecimento melhor das prioridades, inclusive na elaboração do orçamento;
- base de gerenciamento centralizado.

As limitações do *Tableau de Bord* estão mais relacionadas à capacidade de a empresa desenvolver e utilizar adequadamente o modelo. Outrossim, as desvantagens das metodologias relacionadas ao modelo podem estar na não-

identificação da relação causa-efeito, abordagem de poucas medidas qualitativas, entre outras.

A descrição do TB não é uma tarefa fácil. Por um lado, esse sistema é muito mais antigo que o *Balanced Scorecard* e, por isto, experimentou muitas mudanças com o passar do tempo; assim, há quase tantas versões, quanto autores de controle de gestão. No entanto, a maioria dos autores concorda com suas principais características básicas.

> **Considerações finais.** Além da análise financeira, as empresas devem utilizar informações não-financeiras. A mescla de medidas financeiras e não-financeiras melhora, sensivelmente, a base de informação para a tomada de decisão. Entre essas medidas comumente usadas, estão as relacionadas: à satisfação dos clientes, à inovação, às competências dos colaboradores, entre outras.

Qualquer que seja o modelo a ser utilizado pela empresa, *Tableau de Bord*, *Balanced Scorecard*, entre outros, ele deve proporcionar aos gestores suporte à tomada de decisões. O mais importante é planejar onde queremos estar no futuro e tomar ações que concretizam tal visão.

Em mercados competitivos, rapidez na tomada de decisões é fundamental. Para tomar decisões rápidas, é preciso ter uma visão integrada de todo o negócio. O gestor deve estar municiado de informações de diferentes áreas, permitindo a tomada de decisões descentralizadas. Com a competitividade, um sistema de informação amplo é fundamental para a garantia do sucesso do negócio.



Bibliografia

ARDOIN, J. L., MICHEL, D., e SCHMIDT, J. *Le Contrôle de Gestion*. 2ème ed., Paris: Publi-Union, 1986.

BOISVERT, Hugues. *La Comptabilité de Management: Price de Décision et Gestion*. 2ª.Ed.Québec, 1999.

BOURGUIGNON, Anninck, MALLERET, Veronique, NORREKLIT, Hanne. *Balanced Scorecard versus French Tableau de Bord: Beyond dispute, a cultural and ideological perspective*. Mars, 2001.

EFQM – European Foundation of Quality Management. The EFQM Excellence Model. Disponível em: <http://www.efqm.org/imodel/modelintro.htm>. Acesso em 30.04.2001.

GUERNY, J. de, GUIRIEC, J.C., LAVERGNE, J. *Principes et Mise en Place du Tableau de Bord de Gestion*. 6ª Ed. Paris: Masson, 1990.

HILTON, Ronald W., MAHER, Michael W., SELTO, Frank H. *Cost Management: Strategies for Business Decision*. New York: Irwin McGraw-Hill, 2000.

KAPLAN R.S. & NORTON, D.P. The Balanced Scorecard: Measures that drive performance. *Harvard Business Review*, Jan-Feb, 1992.

LAVERTY, J., DEMEESTÈRE, R. *Les Nouvelles Règles du Contrôle de Gestion Industrielle*. Paris: Dunod, 1990.

LÖNING, H., PESQUEUX, Y. et al. *Le Contrôle de Gestion*. Paris: Dunod, 1998.

LORINO, P. *Les Indicateurs de Performance Dans le Pilotage Organisationnel*. Documents de Recherche du Centre de Recherche de l'ESSEC, Cergy-Pontoise (France), 1999.

MACRAE, Hamish. O Mundo em 2020. *Revista HSM Management*. N.13, jul.-ago./1999.

MAISEL, L.S. Performance Measurement: The Balanced Scorecard Approach. *Journal of Cost Management*. Summer, 47-52, 1992.

MALO, J.L. *Les Tableaux de Bord Comme Signe d'une Gestion et d'une Comptabilité à la Française*. In *Mélanges en l'honneur du professeur Claude Pérochon*. Paris: Foucher, 1995,

McNAIR, et al. Do financial and non-financial performance measures have to agree? *Management Accounting*. Nov. 28-35, 1990.

PARKER, Charles. *Performance Measurement*. Cornwall (UK): Work Study, Vol. 49 No. 2, 2000.

QUEIROZ, Antônio Diomário de. *Apostila da Disciplina de Controle de Gestão (Curso de Especialização)*. Florianópolis: SENAI, 2002.

ROSA JR. Adílio Xavier da. *Modelo de Tableau de Bord de Gestion para Empresas Brasileiras com Base na Contabilidade por Atividades*. Florianópolis: EPS/UFSC (Dissertação), 2003.

SELMER, Caroline. *Concevoir le Tableau de Bord de Gestion*. Paris, DUNOD, 1998.

SULZER, J.R. *Comment Construire le Tableau de Bord: Les objectifs et les methodes d'élaboration*. Paris, DUNOD, 1976.

SVEIBY, Karl-Erik. The Balanced Scorecard and the Intangible Assets Monitor (IAM), 1977, Uptodated Apr. 1999. Disp. em <http://www.sveiby.com.na/BSCandIAM.html>. Acesso em 30.05.2001.

VIÑEGLA, Alfonso L. *El Cuadro de Mando y los Sistemas de Información para la Gestión Empresarial*. Madri: AECA, 1998.

VOYER, Pierre. *Tableaux de Bord de Gestion: l'élaboration d'un support informationnel pour le suivi et le reportage des indicateurs de performance*. Québec: Presses del'Université du Québec, 1994.
