



# XIV CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS

II Congreso Colombiano de Costos y Gestión

*Los costos y la gestión en la ruta  
de la innovación y el conocimiento!*

## A ADOÇÃO DO BALANCED SCORECARD (BSC): EM UMA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL: UM ESTUDO COM BASE NA TEORIA DE DIFUSÃO DE INOVAÇÃO

### **Autores:**

Antônio Carlos Vaz Lopes  
antoniolopes@ufgd.edu.br

Cláudia Terezinha Knies  
kniesscl@yahoo.com.br

### **Área temática:**

Costos y control de gestión

**Medellín, Colombia, Septiembre 9, 10, 11 de 2015**

### **Convocan:**



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS  
DEPARTAMENTO DE  
CIENCIAS CONTABLES



## **Resumo**

Este trabalho tem por objetivo compreender o processo de adoção, implementação e utilização de uma inovação do tipo organizacional, no caso o (BSC) em uma cooperativa agroindustrial usando a Teoria da Difusão de Inovação (TDI). Foi utilizada a pesquisa qualitativa e a estratégia de estudo de caso único, os dados foram coletados principalmente por meio de entrevistas semiestruturadas em profundidade com os principais atores envolvidos no processo e documentos da empresa. A adoção do BSC foi motivada principalmente pela busca de eficiência organizacional em relação ao sistema utilizado para avaliação de desempenho, tradução, comunicação, implementação e gestão da estratégia e a decisão tomada pela alta administração que participou ativamente no processo e concedeu todo o apoio necessário para que o mesmo fizesse parte da rotina da empresa. Conclui-se que os atributos de inovação: vantagem relativa, facilidade de uso e compatibilidade foram os principais influenciadores de adoção do BSC.

**Palavras-chaves:** Adoção de inovação; Balanced Scorecard; inovação organizacional; Teoria de difusão de inovação.

## 1 INTRODUÇÃO

As organizações de diversos setores e portes têm enfrentado nas últimas décadas transformações no ambiente de negócios. Essas estão marcadas pela intensificação dos níveis de competição global, abertura e desregulamentação do mercado, redução de ciclo de vida dos produtos e busca por inovações tecnológicas e organizacionais.

Em um ambiente empresarial marcado por rápidas e profundas mudanças e incertezas, a inovação tornou-se uma das principais fontes de vantagens competitivas sustentadas de uma organização (DESS; PICKEN, 2000; TUSHMAN; O'REILLY, 1996; LOILIER; TELLIER, 1999, SCHILLEWAERT, *et al.*, 2005), e um dos tópicos importantes para pesquisa.

A contabilidade gerencial, assim como as outras áreas organizacionais, passou por profundas mudanças, principalmente, a partir dos anos de 1980, com a publicação do livro *Relevance Lost*, de Johnson e Kaplan (1987). Na obra chama-se atenção das limitações desse ramo da contabilidade em atender às demandas dos usuários no novo ambiente organizacional.

Essa publicação contribuiu para uma nova configuração da contabilidade gerencial como linha de pesquisa independente. Na busca por melhor atendimento às necessidades dos seus usuários, foram desenvolvidos ou aprofundados diversos sistemas inovadores de controle de gestão nas últimas três décadas, entre eles Custeio Baseado em Atividades (ABC), Gestão Baseada em Atividades (ABM), *Balanced Scorecard* (BSC), *Target Costing* (TOQ), *Lever of control*, *Custeio Kaizen*, entre outros (ABERNETHY; BOUWENS, 2005; AX; BJORNENAK, 2005; MODELL, 2009).

Apesar do surgimento de diversas inovações em contabilidade gerencial, os estudos desenvolvidos por Grandlund (2001), Hansen et al., (2001) evidenciaram uma baixa implementação dessas inovações por parte das empresas.

Abernethy e Bouwens (2005), consideram que um dos principais obstáculos para a implementação bem-sucedida da inovação no campo da contabilidade está relacionado ao fato que os sistemas de contabilidade gerencial ser projetados para atender às necessidades da alta administração, negligenciando-se os gerentes de nível intermediários, provocando-se resistência à difusão e implementação.

O descompasso entre o surgimento de inovações em contabilidade gerencial e a sua implementação nas organizações levaram muitos pesquisadores a investigar o processo de adoção de inovações em contabilidade gerencial, tanto no setor privado (BJØRNENAK, 1997; GOSSELIN, 1997; MALMI, 1999; SPECKBACHER et al., 2003; NIELSEN;

SØRENSEN, 2004; BROWN et al., 2004;) quanto no setor público (JACKSON; LAPSLEY, 2003; CHAN, 2004; LAPSLEY; WRIGHT, 2004). Essas pesquisas têm-se concentrado no processo de adoção primária, ou seja, na decisão de adoção organizacional e poucos trabalhos investigam a adoção secundária que consiste na implementação e na utilização dos novos sistemas de contabilidade gerencial.

O processo de adoção de inovação só pode ser considerado um sucesso quando a inovação é implementada, aceita e utilizada pelos membros da organização e quando eles perceberem benefícios ou alguma melhoria no resultado. (BHATTACHERJEE, 1998; KLEIN; CONN; SORRA, 2001).

Nesse sentido, este trabalho analisa o processo de adoção, implementação e utilização do *Balanced Scorecard* (BSC) em uma grande organização. O BSC se caracteriza como uma inovação do tipo organizacional e tem atraído muita atenção para pesquisas entre os acadêmicos e profissionais, como por exemplo, Malmi (2001); Atkinson (2006b); Marr e Adams (2004); Frezzati, Relva e Junqueira (2010), por ser uma das principais inovações de gestão, a partir da perspectiva da teoria de difusão de inovação nas grandes empresas brasileiras.

O BSC foi criado por Kaplan e Norton no início da década de 90, em resposta às severas críticas aos sistemas de avaliação de desempenho, utilizados pela contabilidade gerencial por Hayes e Abernathy (1980) e Johnson e Kaplan (1987) alicerçada essencialmente em métricas financeiras e de curto prazo, incapazes de medir e integrar todos os fatores críticos para o sucesso dos negócios e as necessidades de informações dos usuários em um ambiente de mudanças constantes no contexto dos negócios marcados por incerteza, competição acirrada, concentração de alianças, gestão de conhecimento com reflexos no controle gerencial e, conseqüentemente, na contabilidade gerencial e na tomada de decisão (OTLEY, 2003).

A literatura apresenta poucas pesquisas recentes sobre o processo de adoção de inovações em contabilidade que utilizou a teoria de difusão de inovação (TAYLER, 2010; MODELL, 2009; PERERA et. al., 2003).

Assim elaborou-se a seguinte questão-problema: Como ocorreu o processo de adoção de inovação organizacional, do tipo *Balanced Scorecard*, em uma cooperativa agropecuária brasileira? Este trabalho tem por objetivo compreender o processo de adoção, implementação e utilização de uma inovação do tipo organizacional, no caso o (BSC) em uma grande empresa agroindustrial brasileira cooperativa usando a teoria da difusão de inovação (TDI).

## **2. REVISÃO DE LITERATURA**

### **2.1 Inovação e Teoria da Difusão da Inovação (TDI)**

Rogers e Shoemaker (1971) argumentam que uma inovação pode ser uma nova ideia, uma nova prática ou também um novo material a ser utilizado em um determinado processo. Zaltman et al (1973) definem inovação como uma ideia, uma prática ou um artefato material percebido como novo, relevante e único adotado em um determinado processo, área ou por toda a organização.

Os estudos sobre a inovação organizacional, ou administrativa, têm sido conduzidos ao longo do tempo sob três aspectos diferentes: i) medir a taxa de inovação; ii) medir a velocidade da adoção da inovação; iii) analisar a profundidade da implementação da inovação.

A Teoria da Difusão da Inovação (TDI) trata da formação de atitudes que influenciam o comportamento da adoção de inovação a nível individual e organizacional, e mostra como as inovações estão relacionadas aos sistemas sociais em que surgem, muito embora sejam vistos como estáveis e controláveis (ROGERS, 1995).

Os resultados das pesquisas sobre a difusão/adoção de inovações, elaboradas a partir da TDI, envolvem basicamente dois níveis de análise: análise “macro” relativo aos processos gerais de difusão de inovação, e a análise “micro” referente aos estudos de adoção da inovação (KIMBERLY, 1981). Nesse trabalho será utilizada a abordagem “micro”, para analisar o processo de adoção do BSC em uma cooperativa agroindustrial. Segundo Rogers (1962), o processo de adoção e difusão de inovações é motivado pelo aumento da eficiência e do desempenho organizacional, também conhecido como perspectiva de escolha estratégica.

A teoria de difusão de inovação se apoia nas características da própria inovação e nas variáveis relacionadas ao contexto interno às organizações para explicar a sua taxa adoção. Pesquisas realizadas por Rogers (1983); Moore e Benbasat (1991) e Karahanna, Straub e Chervany (1999) identificaram os seguintes atributos de uma inovação como influenciadores da sua adoção. 1) Vantagem Relativa; 2) Compatibilidade; 3) Experimentação e 4) Observabilidade e 5) Complexidade.

Os atributos da inovação – vantagem relativa, compatibilidade, complexidade e experimentação – possuem uma relação positiva com o processo de adoção de inovação; quanto maiores os atributos, maiores serão as intenções de adoção. A exceção é a

complexidade que possui uma relação negativa com a adoção, pois quanto maior a complexidade, menor a intenção de adoção de inovação.

Os atributos da inovação identificados por Rogers (2003) são apresentados no Quadro 1.

<b>Atributos</b>	<b>Descrição</b>
Vantagem Relativa	Representa o quanto uma inovação é percebida como superior frente às práticas vigentes.
Compatibilidade	Grau pelo qual uma inovação é percebida como consistente com valores existentes, necessidades e experiências passadas dos adotantes potenciais.
Complexidade	Representa o grau pelo qual uma inovação é percebida como difícil de compreender e utilizar.
Experimentação	Grau com o qual uma inovação pode ser experimentada antes de ser adotada
Observabilidade	Grau de facilidade com o que o resultado de uma inovação é observável e comunicada pela organização.

Quadro 01: Os cinco atributos percebidos de uma inovação

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de ROGERS (2003)

Além dos atributos da própria inovação, outros quatro fatores de natureza interna de uma organização são considerados como facilitadores da adoção de uma inovação, são eles: a) tipo de decisão pela inovação; b) natureza dos canais de comunicação que divulgam a inovação; c) natureza do sistema social; d) esforço dos agentes promotores de mudança na difusão de inovação (ROGERS, 2003).

**O tipo de decisão de uma inovação** é a forma como as decisões de uma inovação são tomadas, e pode ser: opcional, coletiva ou autoritária. Quanto mais pessoas estiverem envolvidas no processo de tomada de decisão, mais lenta será sua taxa de decisão; por isso, as empresas atribuem essa tarefa a um pequeno grupo de indivíduos (ROGERS, 2003).

**A natureza dos canais de comunicação** são os mecanismos de comunicação utilizados nos diversos estágios do processo de difusão da inovação. Os canais de comunicação dividem-se em: canais de comunicação de massa e interpessoais (ROGERS, 2003).

**A natureza do sistema social** refere-se aos fatores determinantes para a difusão e adoção de uma inovação, como normas internas, lideranças e grau de conexão com as redes internas (ROGERS, 2003).

**O esforço dos agentes promotores de mudança:** indica a influência dos agentes promotores da mudança em promover esforços para difundir a inovação já que a taxa de adesão dos indivíduos a novas ideias é muito baixa, de 3% a 16% (ROGERS, 2003).

Rogers (2003) define sete papéis que os agentes promotores de mudança devem exercer como articuladores para realizar o processo de introdução de uma inovação no sistema

de um cliente: a) desenvolver a necessidade de mudança; b) estabelecer um relacionamento de troca de informações; c) diagnosticar problemas; d) criar uma intenção de mudança no cliente; e) transformar uma intenção em uma ação; f) estabilizar a adoção e prevenir descontinuidade; g) alcançar um relacionamento terminal.

De acordo com Caldwell (2003), os agentes de mudança como consultores de desenvolvimento organizacional desempenham um papel-chave e no centro da mudança organizacional, são responsáveis para fazer a mudança acontecer.

As pesquisas sobre a teoria de difusão de inovação tem dedicado mais aos atributos de inovação e pouca ênfase ao contexto interno: tipo de decisão de uma inovação, natureza dos canais de comunicação natureza do sistema social, esforço dos agentes promotores de mudança têm recebido pouca atenção de pesquisa; por isso, um dos objetivos desta tese é analisar a influência daqueles fatores no processo de adoção do BSC.

### **3. METODOLOGIA**

Para responder a questão de pesquisa formulada e os objetivos propostos utilizou-se a abordagem qualitativa e exploratório, como forma de se obter a resposta para o problema de pesquisa enunciado e atingir os objetivos previamente propostos. A pesquisa foi realizada na modalidade de estudo de caso único em uma cooperativa agroindustrial de grande porte cuja escolha recaiu na sua disponibilidade de participar da pesquisa e por atender o requisito de adoção do BSC há mais de três anos período considerado necessário para que o processo de adoção esteja completa.

Os dados da pesquisa foram obtidos através das seguintes técnicas de coleta de dados análise documental e de arquivos fornecida pela organização como, revistas institucionais, relatórios anuais, slides de apresentação, atas de reuniões, mas as entrevistas semiestruturadas com questões abertas elaborado a partir do referencial teórico com os principais envolvidos no processo de adoção, elaboração, implementação e usuários foram a principal fonte de obtenção dos dados primários.

A entrevista é uma das mais importantes fontes de coleta de dados no estudo de caso, por permitir ao pesquisador a percepção de como os sujeitos interpretam as suas vivências, já que ela é utilizada para obter dados descritivos na linguagem do próprio sujeito, permitindo ao pesquisador desenvolver de forma intuitiva uma ideia sobre a maneira como os sujeitos interpretam aspectos do mundo (BODGAN e BIKLEN, 1994).

Foram entrevistados oito atores envolvidos no processo de adoção do BSC, sendo sete gerentes másters e um analista de qualidade selecionados a partir do seu envolvimento com o processo de adoção do BSC e da disponibilidade e conhecimento sobre o tema pesquisado.

Entrevistado	Cargo	Tempo	Formação
E1	Gerente de planejamento e gestão	20	Contador e MBA em Gestão de Pessoas
E2	Gerente comercial de varejo	20	Comércio Exterior MBA - Gestão Estratégica de Negócios
E3	Gerente de controladoria	22	Contador MBA
E4	Gerente Industrial fios	28	Administrador MBA em economia e gestão empresarial
E5	Gerente comercial fios	26	Administrador MBA Gestão Estratégica de Negócios
E6	Gerente de <i>Logística</i> Integrada	4	Economista MBA Logística internacional
E7	Gerente de suprimentos	27	Contador MBA Gestão do Agronegocio
E8	Analista gestão e qualidade	5	Administradora

Quadro 2 – Sujeitos da Pesquisa

Fonte: os autores

O número de atores-chave entrevistados seguiu o princípio de saturação proposto por Yin (2001), ou seja, deixou de realizar novas entrevistas no momento em que identificou-se que novos dados não acrescentariam novidades para a pesquisa. As entrevistas foram gravadas e transcritas e analisadas a partir das categorias de pesquisa definidas.

#### 4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

O quadro social da empresa em dezembro de 2013 era de 2.105 colaboradores e 12.000 cooperados tornando-se a segunda maior cooperativa do Paraná com faturamento superior a R\$ 2,650 bilhões em 2013.

A Cooperativa analisada possui 54 unidades operacionais localizadas nas regiões norte e noroeste do Paraná e atua nas diferentes etapas da cadeia produtiva de agronegócios divididos em três grandes áreas: i) Recebimento, beneficiamento, padronização, industrialização e comercialização de: soja, milho, canola, algodão, café, laranja girassol e trigo; ii) industrialização e comercialização de sucos envasados, maionese e molhos e proteínas vegetal e iii) fornecimento de insumos agropecuários: Fertilizantes corretivos e defensivos agrícolas, sementes e produtos pecuários e peças e implementos; 4) energia (usina de cogeração de energia elétrica), o que lhe torna dono de um dos maiores parque industrial cooperativo brasileira.

##### 4.1 Estrutura organizacional



Na década de 90 a cooperativa passou por um grande processo de reestruturação interna com objetivo de tornar mais eficiente e ágil o seu processo decisório motivado principalmente pela pior crise da sua história. Entre as mudanças empreendidas destaca-se a profissionalização das suas atividades, redução do tamanho da estrutura de gestão utilizada que foi avaliada como onerosa e ineficaz. A diretoria executiva que antes era composta por sete diretores passou a ser exercida por apenas dois diretores, vários departamentos foram agrupadas, suprimidas ou terceirizadas. O programa de reestruturação interna da Cooperativa buscou eliminar ineficiências nas seguintes áreas: a) estrutura organizacional considerada pesada; b) aumento dos níveis de endividamento; excesso de associados inoperantes; d) excesso de atividades de apoio (JARDIM JUNIOR, 2005).

A partir da crise na década de 90 a Cooperativa distanciou de uma gestão social e voltou para uma gestão totalmente empresarial através da contratação de funcionários especializados, definição de metas para as unidades de negócios, priorização por resultados econômicos financeiros e no relacionamento com os seus cooperados.

#### **4.2 Antecedentes do BSC**

Antes do projeto de adoção do BSC, a Cooperativa já tinha adotado algumas inovações organizacionais com objetivo de propiciar maior qualidade, eficiência de controle e avaliação de desempenho na organização como a formalização do orçamento anual, a definição da missão e dos objetivos organizacionais, a elaboração do planejamento estratégico, adoção do programa de qualidade total e certificações, criação da área de desenvolvimento humano, melhoria na apuração de resultados, porém os sistemas de gestão utilizados não estavam organizados em termos de indicadores apenas existiam apenas indicadores financeiros e não estava ligada a estratégia da empresa (SILVESTRE e CRUBELLATE (2007).

Em 1996 a cooperativa elaborou seu primeiro planejamento estratégico com abrangência para os próximos cinco anos com revisão anual dos planos e do orçamento. O instrumento formal utilizado para avaliação de desempenho e gestão estratégica era o orçamento e análise entre o planejado e o realizado, considerado insuficiente para uma correta avaliação de desempenho, controle organizacional e efetivação da estratégia. O processo de

elaboração do BSC ficou sob a responsabilidade do gerente de qualidade e sua equipe que na época.

### **4.3 Processo de Adoção do BSC na Cooperativa**

A análise é baseada nas entrevistas com 8 colaboradores da empresa envolvida com o processo de adoção sendo sete gerentes másters e uma analista do processo de qualidade. Apesar do conhecimento pelos membros da Cooperativa da existência de outras inovações com os mesmos objetivos do BSC como *tableaux de bord*, *Skandia Navigator*, *IC-Index Approach*, *Levers of Control*, *Performance Prism* elas não foram consideradas durante o processo de decisão de adoção o BSC foi analisado e apresentado pelo gerente de qualidade e gestão para a diretoria que decidiu pela sua adoção. Essa estratégia pode ser explicada pela ampla difusão do BSC nas empresas mundiais e brasileiras, como a cooperativa sempre teve uma postura inovadora sempre aberta a avaliar inovações (tecnológicas e organizacionais) passou a buscar inovações que auxilia na efetivação, monitoramento e comunicação da estratégia organizacional.

As entrevistas e a análise documental identificaram os principais motivos que levaram a empresa a adotar o BSC foram:

a) A necessidade de utilizar inovação adequada para balancear o foco estratégico com o operacional em uma organização baseada essencialmente em operações e que as decisões estratégicas e de avaliação de desempenho baseavam apenas em indicadores financeiros, negligenciando medidas de desempenho não financeiras motivadores de desempenho pelos gestores no processo decisório definido no BSC como perspectivas de clientes, processos internos, e aprendizado e crescimento.

b) A formalização, esclarecimento e comunicação da visão e da estratégia para os colaboradores de todos os níveis da organização e o BSC através da tradução da visão em objetivos estratégicos, metas e indicadores claros apresentava os requisitos para atender as necessidades. c) Elaboração de um sistema de controle gerencial que permite um controle mais efetivo para atender as necessidades de uma empresa expansionista e diversificada; d) Necessidade de uma inovação multidimensional de avaliação de gestão estratégica para o gerenciamento efetivo do planejamento estratégico e um elemento facilitador da gestão organizacional formalizado desde 1996, mas as ações empresariais estavam desalinhadas com a estratégia empresarial.

A decisão pela adoção tinha sido motivada pela necessidade de alinhar as unidades de negócios, equipes e pessoas a estratégia organizacional aos objetivos, indicadores e metas

visando atingir a estratégia e a visão da empresa. O alinhamento da estratégia tornou-se imperativo em uma empresa focada em operações e avaliada apenas por indicadores financeiros, e operacionais focada de curto prazo.

Antes da adoção do BSC a avaliação de desempenho e a tomada de decisão eram alicerçadas basicamente em informações financeiras fornecidas pela contabilidade que tinha o orçamento como o principal instrumento de execução da estratégia, desconsiderando outros componentes importantes para o controle, avaliação de desempenho e gestão como clientes, processos organizacionais fornecedores e colaboradores.

A adoção do BSC na cooperativa foi justificada essencialmente pela busca de eficiência em termos de implementação, comunicação alinhamento organizacional e gestão da estratégia organizacional definido no planejamento estratégico da organização porém não proporcionava os resultados desejados em parte pela falta de uma inovação específica Kaplan e Norton (2000), Downing (2000).

Assim é possível inferir que a adoção do BSC na Cooperativa surgiu das necessidades identificadas pelos gestores másters durante a comunicação e execução da estratégia e o gerente de planejamento começou a pesquisar inovações existentes para atender os gestores. O BSC foi apresentado e aceite pela alta administração.

A adoção do BSC na Cooperativa pode ser explicada também pelo modismo gerencial já que a Cocamar sempre procura adotar inovações organizacionais utilizadas por empresas inseridas no seu sistema social. Segundo Borget (1999) As empresas adotam o BSC mais como um modismo, desconhecendo, por vezes, suas vantagens e os problemas que podem criar.

#### **4.4 Atributos percebidos na inovação**

Rogers (1983) Moore e Benbasat (1991) identificaram 05 atributos principais percebidas pelos potenciais adotantes capaz de explicar os motivos para a adoção da inovação. Os dados das entrevistas e os documentos analisados revelaram os seguintes atributos de inovação de Rogers (1983), Moore e Benbasat (1991) que contribuíram para a adoção do BSC na Cooperativa:

**a) Vantagem relativa** o BSC foi percebido como sendo mais eficiente que as práticas vigentes na empresa para: comunicar e operacionalizar a visão e a estratégia, avaliação de desempenho e gestão estratégica. Antes o orçamento era a principal ferramenta para traduzir e acompanhar a execução do planejamento estratégico e comunicar a estratégia.

A desvantagem do orçamento como base para gestão estratégica é que ela utiliza apenas indicadores financeiros e operacionais de curto prazo, proporcionando assim informações limitadas sobre o desempenho organizacional.

A ausência de um sistema de comunicação da estratégia para os colaboradores nos níveis hierárquicos inferiores que não conheciam suficientemente a estratégia e nem o seu papel na execução da estratégia dificultavam o alinhamento das suas ações com a estratégia. Com a adoção do BSC todos passaram a ter uma visão mais abrangente e sistêmica da organização e as informações da estratégia passaram a ser comunicada aos colaboradores de todos os níveis. As informações do BSC foram consideradas pelos entrevistados como: confiáveis, ágeis e de rápida obtenção o que facilita o processo de tomada de decisões.

**b) Compatibilidade** o BSC também foi considerado compatível com alguns sistemas existentes na organização já que alguns elementos necessários para elaboração do BSC como missão, visão, valores e estratégias utilizadas na organização desde 1996 quando a empresa começou a elaborar o planejamento estratégico.

A adoção de inovações organizacionais como a ISO 9001:2000 a partir das necessidades identificadas de um sistema de gestão mais complexo contribuíram na decisão de adoção do BSC. A percepção da compatibilidade do BSC na cooperativa como substituto do sistema de avaliação de desempenho existente baseado apenas em indicadores financeiros, de curto prazo e focado no operacional é consistente com as práticas existentes de planejamento estratégico, missão visão, valores elementos do BSC e atender as necessidades dos potenciais usuários influenciou a sua adoção (ZALTMAN et al (1984), TORNATZKY e KLEIN, 1982, ROGERS, 1995).

A percepção da compatibilidade do BSC estão de acordo com resultados de Moore e Benbasat, (1991), Karahanna et al (1999), que identificaram a existência da compatibilidade da inovação com as práticas existentes como um fator positivo sobre a adoção.

**c) Facilidade de uso:** a facilidade de uso (complexidade) do BSC na cooperativa foi apontada por vários entrevistados como uma das características que mais influenciaram na decisão da sua adoção, por permitir extrair, compreender e utilizar as informações sobre avaliação de desempenho, gestão estratégica e comunicação implementação da estratégia de forma simples.

A percepção da facilidade de uso como um dos principais indutores da adoção do BSC está de acordo com os resultados obtidos por Rogers (2003) Moore e Benbasat, (1991), Tornatzky e Klein, (1982), que avaliam as inovações simples de serem compreendidos são adotadas mais facilmente que aquelas que exigem mais dos potenciais usuários.

**d) Experimentação** é o período que a inovação é experimentada pelos seus potenciais adotantes antes da adoção. A cooperativa não experimentou a aplicação e funcionalidade do BSC durante um espaço reduzido de tempo antes da sua adoção, porém a ampla difusão do BSC através de casos apresentados em seminários empresariais e relatos de várias empresas evidenciando o seu funcionamento, as vantagens e desvantagens contribuíram para sua adoção.

O projeto piloto em uma determinada área da organização é uma oportunidade de experimentar o BSC para realizar os ajustes necessários e posteriormente decidir pela implementação ou não em toda a empresa. A cooperativa não realizou o projeto piloto, decidiu pela adoção em toda a organização de uma única vez o que tornou o processo de adoção mais demorado e mais trabalhoso.

Ao experimentar a inovação o indivíduo testa e descobre e analisa as funcionalidades analisa a luz das suas necessidades de uso, e assim reduz a incerteza, uma vez que se torna possível aprender fazendo (ROGERS, 1983; MOORE; BEMBASAT, 1991).

O BSC foi percebido na cooperativa como vantajoso em relação aos sistemas existentes principalmente em termos de conveniência e satisfação dos usuários, e contribuiu para adoção. Esses resultados apoiam a ideia de Rogers (1995) confirmada nas pesquisas de Moore e Benbasat, (1991), Karahanna et al (1999) de que os adotantes da inovação percebem mais a vantagem relativa do que os não adotantes.

#### **4.5 Canais de comunicação**

Segundo os entrevistados foram utilizados diversos canais de comunicação para difundir o BSC na organização a comunicação de massa: *internet*, *intranet*, jornais de serviços, Revistas da Cocamar, gestão à vista, *banners*, cadernos e também canais interpessoais como: treinamentos com os gerentes, eventos de planejamento estratégico, reuniões com a superintendência, diretorias gerentes máster.

As reuniões foram apontadas como o principal canal de comunicação utilizado para informar e convencer as pessoas da importância da adoção, elaboração e utilização do BSC na empresa.

A utilização de múltiplos canais de comunicação aumentou o alcance da divulgação do BSC na cooperativa e corrobora com as proposições de Rogers (2003), de que as organizações devem utilizar diferentes canais de comunicação conforme o público que pretende atingir, os canais interpessoais são apropriados quando busca persuadir um indivíduo para importância

da inovação e a necessidade de incorporar nas suas atividades diárias, já os canais de massa por produzir efeito mais rápido, são mais eficiente para criar consciência dos potenciais adotantes sobre a existência da inovação. O uso dos canais de comunicação adequado de acordo com a fase tornou o processo de adoção mais rápido e mais eficiente.

As entrevistas também revelaram um forte apoio da equipe de comunicação no processo de difusão do BSC, que aproveitavam os grandes eventos da organização como a festa de trabalhador, semana de prevenção de acidentes de trabalho, para divulgar o BSC para todos na organização conforme o relato do gerente de qualidade e gestão.

O trabalho da disseminação é feito pela equipe de gestão que tem um apoio muito forte da equipe de comunicação aproveita as reuniões internas e semana como da SIPAT para focar em objetivos específicos como incidente zero nas festas do dia do trabalho usa metas para comunicar também em convenções das unidades de negócio que a gente tenta trabalhar as metas (Gerente de qualidade e Gestão).

A necessidade de um sistema de comunicação eficiente para difundir os conceitos do BSC e que conectam as unidades de negócios, unidades de apoio e empregados com a estratégia organizacional na empresa é apontado pelos seus criadores como um dos fatores críticos na implementação do BSC (KAPLAN e NORTON, 2000).

A importância do processo de comunicação eficiente também foi sublinhada por Gallivan (2001) que considera um processo de comunicação adequado no início da difusão da inovação, um elemento chave para criar o compromisso de gestão necessário para a adoção secundário da inovação.

A utilização ostensiva de canais de comunicação diversificada contribuiu para convencer os gerentes másters, gerentes intermediários e os demais colaboradores da importância e a necessidade da utilização do BSC no processo de gestão e incorporação das diretrizes do BSC pelos colaboradores nas suas atividades.

### **Atuação dos agentes promotores de mudança**

Os agentes promotores de mudança no processo desempenhar papel fundamental no processo de adoção, implementação e utilização da inovação. Os agentes de mudança e líderes de opinião é um dos elementos do processo de adoção de tomada de decisão e desempenham um papel crucial no processo de elaboração, implementação e utilização de inovação.

De acordo com Rogers (2003) Tanninen (2008) Berranger et al. (2001), Caldwell (2003), a principal função do agente de mudança é fazer com que as inovações sejam adotadas, facilitando o fluxo de inovações para uma audiência dos usuários.

A decisão pelo BSC foi consensual tomada pelos membros da alta administração (diretor presidente, diretor vice-presidente, diretor secretário e os superintendentes), mas os principais agentes de mudança de adoção do BSC de acordo com os entrevistados foram o diretor secretário e os superintendentes. Nessa primeira fase eles persuadiram e convenceram os gerentes másters e alguns líderes de opinião da importância e da necessidade da adoção e utilização do BSC como mecanismo de alinhar as equipes a estratégia, implementação, comunicação e gestão estratégica.

Os gerentes másters e seus coordenadores com o apoio da gerência de gestão e qualidade, área responsável pela coordenação da implementação e gestão do BSC na organização foram os principais agentes de mudança na fase de desdobramento do BSC para as áreas de negócios.

O empenho dos gerentes funcionais nas etapas de adoção é explicado em parte pela necessidade identificada por eles de um sistema de avaliação de desempenho e gestão estratégica que contém indicadores financeiros e não financeiros e que permite um nível de controle adequado para a cooperativa cujo foco era de expansão e diversificação das atividades. A ideia de adoção da inovação surgiu do grupo de gerentes másters como mecanismo para facilitar a realização das suas atividades foi proposta, analisada e aceita pelo grupo de gestão e proposta a alta administração.

De acordo com Kaplan e Norton (1997) são três os tipos de agentes promotores de mudanças no processo de construção e implementação do BSC: arquiteto; agentes de mudanças e comunicador.

O arquiteto é um alto executivo da organização que orienta e educa a equipe no processo de tradução da estratégia em objetivos e indicadores específicos e estruturação inicial do BSC e incorporação do *scorecard* no sistema de gestão. Esse papel foi desempenhado pelo diretor secretário que capitaneou todo o processo de adoção do BSC por considerar que a cooperativa precisava ter sua visão mais gerida, melhor traduzida e envolvimento de todos os colaboradores.

O agente de mudança é um representante do executivo principal que tem a função de auxiliar na incorporação do BSC no sistema de gestão vigente; os três superintendentes da cooperativa desempenharam esse papel porque eles faziam a ponte entre os BSC's elaborados das unidades de negócios e as diretrizes definidas pela alta administração a ser incorporadas no BSC corporativo.

O comunicador responsável pela obtenção do apoio e a adesão de todos os membros da organização em relação ao novo sistema de gestão alicerçado no BSC. Essa função foi

desempenhada pelo gerente de planejamento e qualidade com o apoio dos gerentes másters nas suas áreas de negócio.

O papel dos agentes de mudança foi evidenciada por vários autores Tanninen (2008), Perera et al. (2003), Firth (1996), Rogers (1995), identificaram o CEO e o contador sênior como os principais agentes de mudanças no processo de adoção e reintrodução do preço de transferência em uma empresa estatal.

Apesar de algumas dificuldades iniciais os agentes promotores de mudança com apoio da empresa de consultoria conseguiram o comprometimento interno de gestores de diferentes níveis hierárquicos que convencidos dos benefícios da inovação para aumentar a eficiência através da educação e a comunicação das lacunas dos atuais sistemas em uso e os benefícios do novo sistema para a organização.

O modelo de Gallivan (2001) prevê não só o apoio da gestão de topo, mas também o compromisso e o apoio ativo dos gerentes funcionais para que a difusão aconteça na organização.

Os agentes de mudança na Cocamar, alta administração, gerente de qualidade e gestão, gerentes másters, coordenadores e líderes de opinião desempenharam um papel chave no sucesso de adoção e implementação do BSC. Eles conduziram e fomentaram as mudanças necessárias para a adoção do BSC na empresa.

Os agentes de mudança foram responsáveis por convencer os outros membros da necessidade e da importância para isso buscaram treinamento específicos e canais interpessoais nos diferentes níveis organizacionais.

A literatura da área de negócios tem realizado poucas pesquisa sobre o papel dos agentes de mudança no processo de adoção e implementação como nas áreas de saúde, educação e governo, por exemplo. Os estudos de Berranger et al. (2001) e Caldwell (2003), Tanninen (2008) destacaram o papel dos agentes responsáveis por facilitar a adoção da inovação.

## **5.CONCLUSÕES**

Esse trabalho analisou o processo de adoção de uma inovação organizacional (BSC) em uma cooperativa agroindustrial brasileira com base na teoria de difusão de inovação. Nesse sentido, a pesquisa realizada buscou responder a seguinte questão de pesquisa: Como ocorreu os processos de adoção de inovação organizacional do tipo *Balanced Scorecard* em um uma empresa brasileira?

Os resultados revelaram que a decisão de adoção do BSC foi fortemente influenciada nas necessidades identificadas pelos gestores principalmente aqueles envolvidos com a



elaboração comunicação e a avaliação do planejamento estratégico já existente na cooperativa. As operações estavam crescendo e tornando-se mais complexas com uma maior participação dos ativos intangíveis, porém elas não dispunham de uma ferramenta específica para formulação, implementação, comunicação e gestão efetiva da estratégia, capaz de alinhar as intenções estratégicas com suas ações operacionais a curto prazo. O orçamento sustentado apenas por indicadores financeiros e operacionais a curto prazo era o principal sistema utilizado para traduzir e acompanhar a execução do planejamento estratégico, insuficiente para implementar e comunicar a estratégia e avaliação de desempenho, prejudicando a coordenação, o controle e a tomada de decisão por fornecer uma visão limitada da organização. Assim o BSC e o orçamento passaram a atuar como grandes instrumentos de alinhamento dos planos estratégico, tático e operacional nas empresas.

A força motriz para adoção do BSC esta em consonância com o fundamento da TDI para que as organizações adotam a inovação que é a busca de uma maior eficiência organizacional, já que o BSC é uma inovação que ajuda na execução da comunicação, monitoramento e gestão da estratégia e, assim, foi percebido como um facilitador para que as estratégias empresariais se transformassem em ação com a colaboração de todos.

Essa abordagem é sustentada pela teoria de difusão de inovação de Rogers (1995; 2003), March (1978) no qual a escolha da inovação é eficiente e racional e resulta no aumento de eficiência e desempenho organizacional dos adotantes.

A decisão pelo BSC também foi influenciada em parte pelo modismo gerencial, já que várias empresas do seu sistema social utilizavam o BSC que era amplamente divulgado no meio empresarial através de seminários, artigos acadêmicos e científicos com casos de adoção de sucesso e ainda várias empresas agroindustriais inclusive cooperativas. Essa questão buscou identificar os atributos do BSC que mais contribuíram para sua adoção. Para responder essa questão foram utilizados os atributos de inovação identificados por Rogers (1983; 2003) Moore e Benbasat (1991) que influenciaram a percepção dos potenciais adotantes: vantagem relativa, compatibilidade, complexidade, experimentação (facilidade de uso) e observabilidade.

A pesquisa revelou a percepção de todos os atributos de inovação identificados por Rogers (2003) influenciaram a decisão e, ainda, três atributos: vantagem relativa, compatibilidade e complexidade (ou facilidade de uso) foram identificados pelos entrevistados como os mais influentes na decisão de adoção do BSC.

Assim, é possível concluir a partir dos dados da pesquisa que a percepção desses três atributos facilitam a adoção secundária do BSC na fase em que a inovação é aceita e utilizada pelos

diferentes usuários como parte da sua rotina, caso contrário, o BSC sofre maior resistência e mais risco de ser abandonado antes de atingir a última etapa do processo de adoção de inovação denominada de confirmação, conforme Rogers (1995).

Esse resultado é consistente com os achados de (CHEN, YEN, CHEN, 2009; KARAHANNA, STRAUB, CHERVANY, 1999), de que inovações percebidas como superior ao vigente, de fácil implementação e utilização e compatíveis com sistemas existentes tem uma taxa maior de adoção.

Esses achados são coerentes com as principais razões relatadas para adoção do BSC nas empresas na busca de eficiência no processo de gestão e de utilização de um sistema para implementar, monitorar e gerenciar a estratégia da organização que já era estruturado, porém, não estava alinhado com as atividades operacionais e não atingiam todos da organização.

A falta de experimentação em uma determinada unidade de negócios não impediu a decisão de adoção pelo BSC nas organizações, mas, dificultou e retardou o processo de implementação, principalmente na Cocamar que tiveram a primeira experiência iniciada e abandonada. A realização de um projeto piloto aumenta a taxa de adoção e difusão da inovação ao permitir conhecer alguns resultados, reduzir incertezas e fazer os ajustes necessários antes da implementação completa, conforme recomendado por Rogers (1985;2003), Moore e Benbasat (1991), Kaplan e Norton (1997).

A decisão foi consensual o que aumentou a participação e o comprometimento dos integrantes do planejamento estratégico e gestores intermediários com o BSC, que se tornaram agentes de mudança ativos, influenciando a taxa de adoção e difusão do BSC agregando outras inovações em torno do BSC para gestão estratégica.

O envolvimento de gerentes de diferentes níveis na elaboração e implementação do BSC evitaram o encastelamento do BSC na alta administração e a transferência de responsabilidade para os gestores intermediários que muitas vezes não estão preparados para entender a estratégia o projeto do BSC foi um dos fatores críticos para a implementação do BSC.

Outro resultado obtido evidencia que a utilização de diferentes canais de comunicação para difusão de inovação e a integração entre a equipe responsável pelo planejamento com a área responsável pela comunicação através de elaboração de planos de comunicação contribui no processo de adoção do BSC. Os canais interpessoais - reuniões com pequenos grupos de vários níveis - são mais eficientes para persuadir potenciais adotantes sobre a importância e a necessidade de adoção e utilização do BSC. Também foram utilizados canais de comunicação

de massa: internet, jornais informativo e mural que foram eficientes para criar consciência dos potenciais adotantes sobre a existência da inovação.

A utilização dos dois tipos de canais de comunicação se mostraram relevantes no processo de adoção do BSC, por isso, as empresas devem combinar e utilizar canais adequados para cada etapa da adoção da inovação para que as mensagens atinjam o público esperado. A atuação dos agentes promotores de mudanças e líderes de opinião foi o atributo relacionado ao contexto interno mais influente no processo de adoção do BSC nas três organizações analisadas de acordo com os resultados da pesquisa.

Houve patrocínio e comprometimento da alta administração em todas as fases da adoção do BSC, através de participação nas atividades, com recursos financeiros, humanos, tecnológicos a utilização do BSC para avaliar o desempenho e gestão estratégica. Essa atitude reprimiu alguns focos de resistência que poderiam dificultar a sua implementação. A Teoria de Difusão de Inovação explica de forma satisfatória o processo de adoção de inovação na cooperativa.

### **Referências Bibliográficas**

- ATKINSON H. Strategy implementation: a role for the balanced scorecard? **Management Decision**, v. 44, n. 10, p. 1441–1747, 2006b.
- AX, C.; BJORNENAK, T. Bundling and diffusion of management accounting innovations—the case of the balanced scorecard in Sweden **Management Accounting Research**, v. 16, p. 1–20, 2005.
- BJORNENAK, T. Diffusion and accounting: the case of ABC in Norway. **Management Accounting Research**, v. 8, p. 3-17, 1997.
- BJØRNENAK, T.; OLSON, O. Unbundling management accounting innovations. **Management Accounting Research**, v. 10, p. 325-338, 1999.
- CHAN, Y.C.L. Performance measurement and adoption of balanced scorecards. **The International Journal of Public Sector Management**, v. 17, n. 3, p. 204-221, 2004.
- DESS, G.; PICKEN, J. Changing roles: leadership in the 21st century. **Organizational Dynamics**, v. 28, n. 3, p. 18-34, 2000.
- FIRTH, M. The diffusion of managerial accounting procedures in People's Republic of China and the influence of foreign partnered joint ventures. **Accounting, Organizations and Society**, v. 21, n.7-8, p. 629–654, 1996.
- FREZATTI, F. RELVAS. T; JUNQUEIRA, E. R. BSC e a estrutura de atributos da contabilidade gerencial: uma análise no ambiente brasileiro. **Revista de Administração e Economia**, São Paulo, v. 50, n.2, p. 187-198, abr./jun., 2010.
- GOLDSZMIDT, Rafael G. B.; PROFETA, Rogério A. Implementação da estratégia: um estudo de casos comparativo ao arcabouço conceitual do Balanced Scorecard. In: SIMPÓSIO DE ADMINISTRAÇÃO DE PRODUÇÃO, LOGÍSTICA E OPERAÇÕES INTERNACIONAIS – SIMPOI, 7., 2004, São Paulo. **Anais ...São Paulo: FGV-EAESP**, 2004.
- GOSSELIN, M. The effect of strategy and organizational structure on the adoption and implementation of activity-based costing, **Accounting, Organizations and Society**, v. 22, n. 2, p. 105–122, 1997.
- JOHNSON, H.T.; KAPLAN, R.S. **Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting**. Boston, MA: Harvard Business School Press, 1987.

KAPLAN, R.S.; NORTON, D. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. Trad. Luiz Euclides Trindade Frazão Filho. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

\_\_\_\_\_. **Mapas Estratégicos – Balanced Scorecard: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis**. Trad. Afonso Celso da Cunha Serra. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

\_\_\_\_\_. How to implement a new strategy without disrupting your organization. **Harvard Business Review**, p. 100–109, Mar. 2006.

\_\_\_\_\_. Having trouble with your strategy? Then map it. **Harvard Business Review**, p. 167–176, set./out. 2000.

KARAHANNA, E., Straub, D. W. and CHERVANY, N. L. Information technology adoption across time: a cross-sectional comparison of pre-adoption and post-adoption beliefs, *MIS Quarterly*, Vol. 23, No. 2, pp. 183–209 1999.

KASURINEN, T., Exploring management accounting change: the case of balanced scorecard implementation. **Management Accounting Research**, v. 13, p. 323–343, 2002.

JARDIM JUNIOR, J.F. Cooperativismo e agronegócio: quatro décadas de cooperativismo: o caso Cocamar. In BRAGA, M.J.; REIS, B.S. *Agronegócio cooperativo: Reestruturação e Estratégias*. Viçosa, UFU/DER, 2005, p. 283-305

LAPSLEY, I.; WRIGHT, E. The diffusion of management accounting innovations in the public sector: a research agenda. **Management Accounting Research**, v. 15, p. 355–74. 2004.

MALMI, T. Activity-based costing diffusion across organizations: an exploratory empirical analysis of Finnish firms. **Accounting, Organizations and Society**, v. 24, p. 649-672, 1999.

MALMI, T. Balanced scorecards in Finnish companies: a research note. **Management Accounting Research**, v. 12, p. 207-220, 2001.

MARR, B.; ADAMS, C. The balanced scorecard and intangible assets: similar ideas, unaligned concepts. **Measuring Business Excellence**, v. 8, n. 3, p. 18-27, 2004.

MOORE, G. C; BENBASAT, I. Development of an Instrument to Measure the Perceptions of Adopting an Information Technology Innovation. **Information Systems Research**, v. 2, p. 193-222, 1991.

NIELSEN, S.; SORENSEN, R. *Motives, diffusion and utilization of the balanced scorecard in Denmark*. **International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation**, v. 1, n. 1, p. 103-124, 2004.

NIVEN, Paul R. *Balanced Scorecard passo-a-passo: elevando o desempenho e mantendo resultados*. Trad.: Nilza Freire. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2005.

OTLEY D. Performance management: a framework for management control systems research. **Management Accounting Research**, v. 10, p. 363–382, 1999.

OTLEY D. Management control and performance management: whence and whither? **The British Accounting Review**. v. 35, n. 4, p. 309-326, 2003.

PEREZ, G. **Adoção de inovação tecnológica: um estudo sobre o uso de sistema de informação na área de saúde**. 2006. 243f. Tese (Doutorado em Administração) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

ROGERS, E. M. **Diffusion of Innovations**. 3. ed. New York: Free Press, 1962

ROGERS, E. M. *Diffusion of innovations*. New York: The Free Press. 1983.

SCHILLEWAERT, N.; AHEARNE, M.; FRAMBACH, R.; MOENAERT, R. K. The adoption of information technology in the sales force. **Industrial Marketing Management**, v. 34, n. 4, p. 323-336, 2005.

SPECKBACHER, G.; BISCHOF, J.; PFEIFFER, T. A descriptive analysis on the implementation of balanced scorecards in German-speaking countries. **Management Accounting Research**, v. 14, p. 361–387, 2003.

TANNINEN, Kati. Diffusion of Administrative Innovation: TQM Implementation and Effectiveness in a Global. Lappeenranta University of Technology, School of Business, Business Economics and Law, Strategy Research 2008.

TAYLER, W.B. The Balanced Scorecard as a Strategy-Evaluation Tool: The Effects of Implementation Involvement and a Causal-Chain Focus. **The Accounting Review**, v. 85 n. 3, p.1095-1117, 2010.

TUSHMAN, M. L.; DAVID A. N. Organizing for innovation. **California Management Review**, v. 28, p. 74–92, 1986.

ZALTMAN, G; DUNCAN, R.; HOLBEK, J. **Innovations and Organizations**. New York: Wiley, 1973.