

CONCEÇÃO DE UM *BALANCED SCORECARD* –
ESTUDO DE CASO NUMA PME DA INDÚSTRIA
DA REFRIGERAÇÃO

Ana Cláudia Nabiça Rosado

Projeto de Mestrado em Contabilidade

Orientador(a):

Prof.^a Doutora Ana Maria Simões, Prof.^a Auxiliar ISCTE Business School – IUL

Departamento de Contabilidade

Março 2018

Agradecimentos

Um enorme e sincero Obrigado...

À minha orientadora, a Professora Doutora Ana Maria Simões, por ter aceite a minha proposta, mas especialmente por mostrar-se sempre disponível e por orientar-me de forma sábia e construtiva.

À Administração da Olitrem – Indústria de Refrigeração, SA, à Responsável pela Qualidade e ao Responsável pelo Planeamento e Controlo de Gestão, pela disponibilidade em fornecer informações essenciais ao desenvolvimento deste projeto, mas sobretudo pelo tempo despendido.

À minha família, especialmente aos meus pais, irmão, avó, tia e prima, por todas as palavras de motivação e apreço e por perceberem, que embora às vezes ausente, estamos sempre unidos.

Ao meu namorado, por teres partilhado mais uma experiência comigo e por toda a compreensão e apoio incondicional. Este trabalho sem ti jamais seria igual.

Aos meus amigos que sabem que este projeto ocupou grande parte do meu tempo ao longo do último ano, mas que continuam sempre do meu lado.

Resumo

Os sistemas de avaliação da *performance* ganharam protagonismo a partir da década de 90. Surgiram nas empresas e na literatura científica e empresarial vários modelos, entre os quais o *Balanced Scorecard*, o sistema que conquistou uma posição de relevo nas práticas da gestão organizacional.

O presente trabalho tem como principal objetivo a elaboração de um *Balanced Scorecard* numa pequena e média empresa, que atua na indústria de refrigeração. Para tal, realizou-se um diagnóstico ao ambiente interno e externo da entidade, de forma a determinar as suas particularidades e as do mercado onde se insere; identificar os fatores críticos de sucesso; aperfeiçoar e analisar aspetos estratégicos como a missão, visão e objetivos; selecionar os indicadores de *performance* mais adequados à avaliação do desempenho da empresa, examinando a sua monitorização e mensuração; e definir as iniciativas estratégicas mais adequadas à concretização dos objetivos.

Divulga-se ainda a ausência de contabilidade analítica nesta pequena e média empresa e analisa-se o impacto real e a importância de um sistema como o *Balanced Scorecard* nesse tipo de empresas.

Este projeto segue uma metodologia qualitativa e o método de investigação escolhido é o estudo de caso. Os métodos de recolha de informação centram-se na observação direta, nas entrevistas realizadas aos responsáveis e a alguns dos colaboradores da empresa e nos documentos fornecidos pela mesma.

O contributo prático deste estudo é a criação de uma ferramenta que, não só reorganiza e clarifica a estratégia e os respetivos objetivos da empresa, como também ajuda na sua comunicação a toda a organização e respetivos interessados. Além disso, estimula a mudança e permite interligar os objetivos do sistema de qualidade seguido pela empresa com os objetivos definidos para o BSC.

Palavras-chave: *Balanced Scorecard* (BSC); Qualidade; Sistemas de Avaliação da *Performance*; Pequenas e Médias Empresas (PME's)

Abstract

From the 90's several performance measurement systems started to appear, however it is the *Balanced Scorecard* that stands out.

The purpose of this work was the formulation of a BSC in a small and medium-sized enterprise that operates in the cold-refrigerator industry. To achieve this purpose, the following steps were taken: an internal and external environment study of the company; critical success factors were identified; the mission, vision and goals were analysed and improved; the most suitable performance indicators to evaluate the performance of the company were selected and the best strategic initiatives to achieve the intended objectives were defined.

Additionally, it is shown that management accounting is lacking in the structure of SME's and an analysis of the real impact and importance of a new management System like the BSC in SME's.

A qualitative methodology was used to conduct the research, supported on a case study. Data were collected from direct observation, tape-recorded interviews and documentation provided by the company.

In practice the value of this study is the conception of a BSC that reorganizes and clarifies both the strategy and the objectives of a company as well as helping the company communicate these to everyone in the organisation. Furthermore, BSC stimulates change in the company and allows a link between the quality system objectives and the objectives defined to the BSC.

Keywords: *Balanced Scorecard; Quality; Performance Measurement Systems; Small and Medium Enterprises (SME's)*

Índice Geral

Agradecimentos	i
Resumo	ii
Abstract.....	iii
Índice Geral	iv
Índice de Anexos	v
Índice de Figuras	vi
Índice de Tabelas	vi
Glossário.....	vi
1. Introdução.....	1
1.1. Tema e Relevância do Projeto	1
1.2. Questão de Investigação e Objetivos	2
1.3. Aspetos Metodológicos.....	3
1.4. Estrutura do Projeto	5
2. Enquadramento Teórico	6
2.1. Sistemas de Avaliação da <i>Performance</i>	6
2.1.1. Tableau de Bord.....	6
2.1.2. <i>Balanced Scorecard</i>	9
2.1.3. <i>Performance Prism</i>	10
2.1.4. Comparação entre o BSC e as restantes metodologias.....	12
2.2. O <i>Balanced Scorecard</i> (BSC).....	14
2.3. Desenvolvimento e Implementação do <i>Balanced Scorecard</i> em PME's	25
3. Metodologia	29
4. Diagnóstico da Olitrem, SA	32
4.1. Breve Apresentação da Empresa	32
4.2. Análise SWOT.....	34
4.2.1. Pontos Fortes	34
4.2.2. Pontos Fracos.....	35
4.2.3. Oportunidades.....	37
4.2.4. Ameaças.....	38
4.3. Fatores Críticos de Sucesso	39
5. Conceção do <i>Balanced Scorecard</i>	40
5.1. Estratégia: missão, visão e valores	41

5.2.	Perspetivas de Desempenho.....	43
5.3.	Objetivos Estratégicos	43
5.3.1.	Perspetiva Financeira.....	45
5.3.2.	Perspetiva dos Clientes.....	45
5.3.3.	Perspetiva dos Processos Internos	46
5.3.4.	Perspetiva de Aprendizagem e Desenvolvimento	46
5.4.	Mapa Estratégico	47
5.5.	Indicadores de Desempenho	49
5.6.	Planos de Ação e das Iniciativas Estratégicas	54
6.	Conclusões	60
6.1.	Contributos	60
6.2.	Limitações.....	63
6.3.	Oportunidades de Investigação Futura.....	64
	Bibliografia.....	65
	Anexos.....	69

Índice de Anexos

Anexo 1 – Formulário das entrevistas realizadas	69
Anexo 2 – Formulário das entrevistas não gravadas (conversas ocasionais).....	70
Anexo 3 – Formulários das perguntas realizadas nas entrevistas gravadas	70
Anexo 4 – Lista dos documentos fornecidos pela Olitrem, SA	79
Anexo 5 - Gráfico da evolução das vendas	80
Anexo 6 – Organograma funcional da Olitrem, SA	81
Anexo 7 - Exemplo de uma carta para apresentação de propostas relativamente à segurança no trabalho	82
Anexo 8 - Panfleto alusivo às normas de segurança no trabalho	85
Anexo 9 - Exemplo de um inquérito de avaliação da satisfação do cliente	89
Anexo 10 - Esquemas de algumas iniciativas estratégicas.....	90
Anexo 11 - Cronograma detalhado do projeto, em curso, de implementação de uma filosofia Lean.....	92
Anexo 12 - Carta de apresentação	93

Índice de Figuras

Figura 1: O Primeiro Modelo do BSC de Kaplan e Norton	15
Figura 2: Exemplo de um Mapa Estratégico	19
Figura 3: Os Quatro Processos de Gestão Estratégica.....	21
Figura 4: As Quatro Perspetivas do Balanced Scorecard	22
Figura 5: Ciclo de gestão - Ligação da Estratégia às Operações.....	23
Figura 6: Análise SWOT referente à Olitrem, SA	34
Figura 7: Mapa Estratégico da Olitrem, SA	48

Índice de Tabelas

Tabela 1- Métodos de Recolha de Informação.....	31
Tabela 2- Objetivos estratégicos da Olitrem, SA	44
Tabela 3- Indicadores de performance da Olitrem, SA.....	51
Tabela 4- Iniciativas estratégicas da Olitrem, SA	56

Glossário

A&D – Aprendizagem e Desenvolvimento

AP - Avaliação da *Performance*

BSC – *Balanced Scorecard*

ERP – *Enterprise Resource Planning* (ferramenta que facilita o fluxo de informação, promovendo melhorias nos níveis de produtividade).

EVA[®] - *Economic Value Added*

FCS – Fatores Críticos de Sucesso

IAPMEI – Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas e à Inovação

KPI – *Key Performance Indicator*

PME – Pequenas e Médias Empresas

PP – *Performance Prism*

ROE – *Return on Equity*

ROI – *Return on Investment*

SAP - *Systems, Applications & Products in Data Processing*

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

SGQ - Sistema de Gestão da Qualidade

SWOT – *Strengths, Weaknesses; Opportunities; and Threats*

TDB – *Tableau de Bord*

1. Introdução

1.1. Tema e Relevância do Projeto

Num ambiente empresarial, a eficiência, o processo da tomada de decisão e a estratégia são, possivelmente, das características mais desejadas de alcançar. Assim, torna-se fulcral que as empresas desenvolvam uma ferramenta que valorize essas temáticas e que, em consonância, seja responsável pela medição da sua *performance*, recorrendo a informação financeira e não financeira. Como tal, deverá não só elucidar, de uma forma geral, qual o nível de desempenho da entidade, como também apontar possíveis falhas existentes.

Dentro da panóplia de instrumentos de avaliação de desempenho que se destacam na literatura, este projeto centra-se no *Balanced Scorecard (BSC)*, o qual suscita o interesse da maior vantagem competitiva das empresas nos dias de hoje que, segundo Russo (2006), são os ativos intangíveis. Além disso, de acordo com Andersen *et al.* (2001), não só a necessidade de ter um sentido claro de direção e a capacidade de se concentrar, dando prioridade ao que é importante, mas ainda a obtenção de flexibilidade impulsionada pela aprendizagem constituem factos que apelam a adoção desta ferramenta como uma mais-valia empresarial.

Esta tese de mestrado tem como principal objetivo conceber um BSC para uma empresa portuguesa, de pequena e média dimensão, que opera no ramo da indústria de refrigeração.

A conceção do BSC na Olitrem, SA permitirá que esta beneficie das vantagens associadas a este sistema de avaliação da *performance* (AP) e do fortalecimento da utilidade da sua contabilidade analítica. É de salientar que a Olitrem, SA revela ser bastante flexível e prontificada a melhorar dia a dia, o que são fatores facilitadores da implementação deste instrumento. Outra motivação ao nível prático será a possibilidade de, não só transmitir a toda a organização e respetivos interessados os objetivos que pretende alcançar, mas também criar uma cultura forte para os sustentar.

Evidencia-se ainda, que o facto de a Olitrem, SA ser certificada ao nível da qualidade do produto e serviços fornecidos, gratifica o desenvolvimento do BSC, uma vez que o sistema de gestão da qualidade (SGQ) se rege por várias exigências e requisitos, impondo

o alcance de diversas metas, as quais podem ser articuladas aos objetivos deste sistema de controlo de gestão.

Este projeto assume também um papel relevante ao nível académico, mais especificamente na área de contabilidade e controlo de gestão. Constitui uma oportunidade para averiguar se é possível criar um BSC para uma PME do ramo da refrigeração, até porque existem estudos com conclusões divergentes ao nível da aplicabilidade do BSC em PME's.

Em suma, é de fácil perceção que o desenvolvimento de um BSC é um tema relevante, na medida em que pode ser encarado como um pilar para o sucesso de qualquer tipo de entidade. Além disso, este projeto poderá ser uma referência para todas as outras empresas, que atuem no mesmo ramo e com características idênticas e pretendam criar ou melhorar o seu sistema de AP.

1.2. Questão de Investigação e Objetivos

O caminho de qualquer processo de investigação começa com uma revisão de literatura e a formulação cuidadosa das suas questões de investigação e objetivos (Yin, 2009). O mesmo autor acrescenta ainda que a definição dessas questões é, possivelmente, o passo mais importante no desenvolvimento de um estudo de caso e a forma como são construídas depende do método de investigação, sendo que, para um estudo de caso, deve ser “Como” ou “Porquê”.

Fortin (2009: 101 e 102) considera que as questões de investigação “*decorrem diretamente do objetivo e especificam os aspetos a estudar*”, sendo formuladas de forma mais geral quando se trata de abordagens qualitativas.

Posto isto, a questão de investigação que sustenta o propósito deste projeto é a seguinte:

“Como é que o *Balanced Scorecard* pode ser desenvolvido e implementado numa PME que atua no ramo da Indústria de Refrigeração?”

Dada a base do presente trabalho, é perceptível que o seu objetivo geral é a elaboração de um BSC numa empresa que opera no ramo da Indústria de Refrigeração, tendo como principal foco a criação de uma base de orientação e conseqüente evolução para a Olitrem, SA.

Deste modo, e dada a sua componente prática, foram definidos os seguintes objetivos para esta investigação:

- Divulgar a problemática da não existência ou insignificância da contabilidade analítica nas Pequenas e Médias Empresas (PME's);
- Analisar qual o impacto (e respetiva importância) da existência de um BSC numa empresa de pequena e média dimensão;
- Diagnosticar o ambiente interno e externo da entidade (análise estratégica);
- Aperfeiçoar a missão e visão delineada pela empresa;
- Definir as quatro perspetivas do BSC e os respetivos objetivos estratégicos;
- Identificar e analisar as relações de causa e efeito entre as diversas perspetivas;
- Selecionar os indicadores de *performance* e perceber como são mensurados;
- Estabelecer planos de ação e iniciativas estratégicas, de forma a cumprir com os objetivos definidos e a alcançar a estratégia estipulada;
- Averiguar quais os benefícios e as lacunas evidenciadas em diferentes instrumentos de avaliação de desempenho.

1.3. Aspetos Metodológicos

O processo de investigação segue várias fases, iniciando-se com a definição do problema a investigar (Major e Vieira, 2009: 16). Abrange também uma revisão de literatura, a formulação das hipóteses, a idealização do estudo, a recolha e análise pormenorizada de informações e, por fim, as conclusões e limitações do estudo.

Este projeto de investigação segue uma metodologia qualitativa, visto pretender descrever e compreender, de forma ampla, o fenómeno em estudo (Fortin, 2009).

O ponto de partida de uma investigação qualitativa assenta na reflexão de que os sistemas sociais são fenómenos socialmente construídos, isto é, podem padecer de modificações consoante as ações dos indivíduos (Major e Vieira, 2009).

O método de investigação escolhido foi o estudo de caso. Yin (2009) considera que este método deve ser utilizado quando se pretende investigar e compreender, em profundidade, um fenómeno vivenciado na vida real.

Os estudos de caso podem assumir as seguintes configurações: descritivo, ilustrativo, experimental, exploratório e explanatório (Ryan *et al.*, 2002; Scapens, 1990). Uma vez que o presente trabalho pretende conceber novos procedimentos e técnicas, explorando as razões para uma determinada prática contabilística observada, opta-se pelo estudo de caso exploratório (Ryan *et al.*, 2002). De forma simplificada, este tem como finalidade examinar *as razões que justificam determinadas práticas de contabilidade* (Major e Vieira (2009: 145).

Além disso, o presente projeto caracteriza-se, de certa forma, como uma *action research*, na medida em que não se limita apenas à observação. Este também envolve o investigador num programa explícito com o fim de desenvolver novas práticas que alteram significativamente os conhecimentos e rotinas da empresa em estudo.

As principais fontes de informação foram as entrevistas (ver formulário de todas as entrevistas gravadas no anexo 1) realizadas a responsáveis e a alguns dos colaboradores da empresa, as quais foram gravadas com o devido consentimento dos intervenientes, e os documentos concedidos pela mesma. Outros métodos de recolha de dados utilizados foram a observação direta (vivenciada, sobretudo, nas visitas aos departamentos e às instalações fabris), conversas ocasionais (ver formulário das mesmas no anexo 2) e as diversas bases de dados disponibilizadas.

1.4. Estrutura do Projeto

O presente trabalho é constituído por uma vertente teórica, que engloba os capítulos 1, 2 e 3, e outra prática, que integra os capítulos 4, 5 e 6.

O primeiro capítulo respeitante à Introdução do projeto apresenta o tema de forma sucinta e as questões de investigação, que devem ser respondidas, tendo por base os objetivos delineados para este projeto. Também enquadra os aspetos metodológicos utilizados para atingir esses objetivos e finaliza com uma breve apresentação da estrutura deste projeto.

O segundo capítulo divide-se em três partes: começa por confrontar três conhecidos sistemas de AP de forma a justificar a escolha pelo BSC; depois descreve-se os conceitos teóricos, as características inerentes ao BSC e ainda a sua evolução ao longo dos tempos; terminando com o sub capítulo que aborda os benefícios e as críticas respeitantes à aplicação deste sistema, numa envolvente de empresas de pequena e média dimensão.

O capítulo 3 – Metodologia – refere de que forma é levado o estudo, indicando qual a metodologia e o método de investigação escolhidos para ir ao encontro dos objetivos pretendidos com este projeto. Além disso, revela quais os métodos utilizados para obter todas as informações necessárias para o desenvolvimento do mesmo.

No capítulo 4 descreve-se o objeto de estudo deste trabalho – a Olitrem, SA -, apresentando, essencialmente, as suas “raízes”, características e evoluções. É ainda realizada uma análise estratégica à mesma, através de uma análise SWOT, e definidos os seus fatores críticos de sucesso (FCS).

O quinto capítulo corresponde à proposta do BSC para a empresa escolhida, a qual se desenvolve sequencialmente, tendo por base as etapas do BSC, sugeridas por Olve *et al.* (1999).

Por fim, o capítulo 6 – Conclusões – apresenta os contributos, quer a nível académico, quer a nível prático, proporcionados pela concretização deste projeto e as respetivas limitações encontradas. Além disso, expõe sugestões para futuras investigações.

2. Enquadramento Teórico

Qualquer sistema de AP, segundo Simons (1995) como citado por Jordan *et al.* (2011), tem como finalidade avaliar e acompanhar sistematicamente a implementação da estratégica, promovendo a comunicação, a motivação e o alinhamento entre a estratégia definida e as iniciativas operacionais.

Hudson *et al.* (2001) enunciam que vários processos e abordagens foram criados, com o intuito de desenvolver sistemas de AP, assegurando assim o alinhamento desejado.

Russo (2005) defende que o surgimento deste tipo de instrumentos deveu-se, sobretudo, à crescente globalização dos mercados, sentida desde anos oitenta, e à necessidade das empresas conquistarem vantagens competitivas duradouras. O mesmo autor afirma ainda que as ferramentas de controlo de gestão tradicionais não asseguravam essa necessidade de diferenciação, além de que não tinham em conta fatores intangíveis. Quesado *et al.* (2012) partilham a mesma opinião, acrescentando que as alterações vivenciadas no ambiente organizacional exigiram a consideração de uma perspetiva de longo prazo.

Nesse sentido, existe uma panóplia de sistemas de AP, dos quais três – *Balanced Scorecard* (BSC), *Tableau de Bord* (TDB) e *Performance Prism* (PP) - apresentam-se descritos e comparados no sub ponto seguinte.

2.1. Sistemas de Avaliação da Performance

Esta seção apresenta uma breve análise do percurso histórico do BSC, do TDB e do PP e as suas características fundamentais. Pretende-se, no final desta seção, identificar o modelo mais adequado à empresa objeto de estudo.

2.1.1. Tableau de Bord

O TDB foi criado em França no início dos anos 30 do século XX, tendo sido desenvolvido por engenheiros de produção que procuravam métodos capazes de melhorar os seus processos produtivos, através do estudo minucioso e compreensão das relações de causa e efeito entre as ações e o desempenho do processo (Epstein e Manzoni, 1998).

Mais tarde, este princípio foi aplicado nos níveis de gestão de topo das empresas, com o intuito de fornecer aos gestores seniores um sistema que integrasse os indicadores mais apropriados à avaliação do progresso do negócio, comparando entre os objetivos estabelecidos e os reais tomando então ações corretivas (Epstein e Manzoni, 1998). De facto, *Quesado et al.* (2012: 146) descrevem esta ferramenta como um *conjunto de medidas ou indicadores, geralmente da área financeira, utilizados pelos gestores para observar, compreender e apreciar a situação da organização, avaliar a importância dos desvios em relação ao previsto e fazer as correções necessárias.*

Bessire e Baker (2005) afirmam que o TDB se assemelha a um *dashboard*, o qual é utilizado por pilotos de avião para os orientar até aos seus destinos, pelo que numa ótica organizacional serve para transmitir todas as informações relevantes para direcionar as ações da empresa até aos seus objetivos finais. Jordan *et al.* (2011: 233) acrescentam que este, além de ser *um quadro de avaliação objetiva do desempenho dos subordinados, também ajuda e estimula a tomada de decisão, proporcionando informações úteis para a decisão.*

O desenvolvimento deste sistema envolve, portanto, a tradução da missão e visão de cada unidade de negócio num conjunto de objetivos, permitindo a identificação dos FCS. Estes, por sua vez, traduzem-se em indicadores de desempenho chave (KPI) (Epstein e Manzoni, 1998). Todavia, segundo os mesmos investigadores, deve relatar o desempenho real de cada uma das sub unidades da empresa recorrendo a um número reduzido de indicadores.

Desde a sua origem, o TDB sofreu mudanças na sua arquitetura e nos métodos de aplicação (Quesado et al., 2012). Tal também é constatado por Bourguignon *et al.* (2004), os quais declaram que o número de versões quase iguala o número de investigadores da área de controlo de gestão. De facto, a partir dos anos cinquenta, com a divulgação dos métodos de gestão americanos e da inclusão do conceito de centros de responsabilidade nas empresas, *o TDB evoluiu, passando a incluir dados orçamentais e a desagregar-se por centros de custo/responsabilidade (Russo, 2005: 2).*

No entanto, *até aos anos oitenta, o TDB não foi mais do que um «relatório» onde se comparavam e controlavam os dados realizados com os previamente fixados (em*

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

orçamentos), com vista à tomada de medidas corretivas (Russo, 2006: 66). Além disso, Quesado et al. (2012) apontam que este instrumento, embora tenha reconhecido a necessidade de existir outras perspetivas além da financeira, limitou-se a medidas desse caráter, as quais fornecem uma visão histórica do desempenho, ao invés de comunicarem a estratégia.

Apenas nos anos noventa se questiona a coerência entre os objetivos estratégicos e as ações a executar no âmbito deste instrumento. Porém, com o aumento da importância dos fatores intangíveis e não financeiros, o TDB foi aperfeiçoado, de modo a transmitir informação a tempo útil e, conseqüentemente, auxiliar o processo de tomada de decisão, apresentando assim novas particularidades (Russo, 2006):

- Personalizado consoante as necessidades e objetivos de cada um dos Gestores ou Centro de Responsabilidade;
- Conjuga indicadores financeiros e não financeiros, de forma a avaliar melhor o impacto das decisões operacionais;
- Possui informação diversificada, embora deva incluir apenas o que é relevante para a tomada de decisão;
- Ser convergente, isto é, os objetivos dos Centros de Responsabilidade devem traduzir os meios de ação dos Centros de Responsabilidade hierarquicamente superiores;
- A sua divulgação deve ser em tempo útil e com periodicidade mensal.

Jordan et al. (2011: 234) consideram que *a primeira qualidade do TDB é a sua simplicidade de utilização pelo gestor*. Epstein e Manzoni (1998) acreditam que o seu processo de desenvolvimento valoriza as empresas, visto que exige que cada função ou divisão identifique os seus objetivos específicos, os FCS e as áreas de interdependência com outros departamentos. Além disso, promove a aprendizagem em toda a organização e reforça a sua estratégia.

Contudo, para Russo (2005), as recomendações feitas ao longo dos anos não foram bem aproveitadas pelos gestores, os quais descuraram as potencialidades do TDB. Assim, proporcionou-se o desenvolvimento do BSC, o qual surgiu para corrigir as falhas verificadas nos outros sistemas de AP.

2.1.2. *Balanced Scorecard*

O BSC surge como um instrumento de avaliação da *performance* que fornece aos gestores de topo uma rápida, mas abrangente visão do negócio (Kaplan e Norton, 1992).

Tendo por base a sugestão de Olve *et al.* (1999), a conceção e implementação do BSC implica a concretização das seguintes fases: definição da visão, missão e estratégia; seleção das perspetivas de desempenho; definição dos objetivos estratégicos; elaboração do mapa estratégico; definição dos indicadores de *performance*; e, finalmente, a determinação dos planos de ação e das iniciativas estratégicas.

Portanto, qualquer entidade que pretenda aplicar este sistema deverá começar por definir a estratégia mais adequada aos seus objetivos e características – enfatizando a escolha da missão, visão e valores.

De seguida, deve selecionar as perspetivas de desempenho que, segundo os criadores do BSC, são as seguintes: Perspetiva Financeira, Perspetiva do Cliente, Perspetiva dos Processos Internos e Perspetiva de Aprendizagem e Desenvolvimento (Kaplan e Norton, 1992). É de realçar, que estas são as perspetivas convencionais, contudo, tal como mencionado por Marques (2012), se uma entidade entender que existe outra mais pertinente para a sua estratégia e objetivos estipulados poderá incluí-la.

Posteriormente, é necessário estabelecer quais os objetivos que a entidade deseja alcançar para cada uma dessas perspetivas, organizando-os em relações de causa e efeito, as quais podem ser refletidas no Mapa Estratégico (Marques, 2012). Este facilita a visualização da estratégia e, para Kaplan e Norton (2000), permite comunicá-la a toda a organização, detetando as lacunas existentes, mesmo nos níveis inferiores, o que antecipa a definição de ações corretivas.

Além disso, a empresa deve optar pelas medidas de desempenho mais adequadas, isto é, que melhor avaliem o progresso dos objetivos previamente estabelecidos (Sousa *et al.*, 2005).

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

Mais tarde, constata-se uma evolução do conceito de BSC, passando a tratar-se de um sistema de gestão estratégica, de forma a suprimir uma falha dos sistemas de gestão tradicionais: a incapacidade de ligar as ações de curto prazo com a estratégia de longo prazo (Kaplan e Norton, 1996).

Em 2008, Kaplan e Norton nas suas publicações (Kaplan e Norton, 2008a, 2008b) deram a conhecer um sistema de planeamento estratégico, execução operacional e de *feedback* e aprendizagem – o ciclo duplo de aprendizagem. Com este, as empresas conseguem estabelecer uma ligação entre a estratégia e as operações e ainda equilibrar as tensões existentes entre elas.

O ciclo de gestão é constituído por cinco fases (Kaplan e Norton, 2008a): 1) Desenvolver a estratégia; 2) Traduzir a estratégia; 3) Planear as operações; 4) Monitorizar e aprender; e 5) Testar e adaptar a estratégia.

Em suma, o BSC é uma ferramenta simples e de fácil compreensão para medir e avaliar a *performance* e que, em simultâneo, é capaz de comunicar a estratégia e seus objetivos a todos os níveis da organização (Pandey, 2005).

É de ressaltar que, para as entidades que atualmente pretendam implementar o BSC, devem ter em conta, não só todas as transformações que este sofreu ao longo dos anos, mas também as suas particularidades, estratégias definidas e as necessidades do mercado onde operam, sobretudo, se este se caracteriza por um ambiente em constante mudança. De facto, Kaplan e Norton (1993), reforçam esta ideia, afirmando que o BSC não é um modelo que pode ser aplicado a qualquer negócio.

2.1.3. *Performance Prism*

O PP teve origem em 2002, na Inglaterra, através da elaboração de um estudo liderado pelo investigador Andy Neely (Junior *et al.*, 2013).

Na verdade, dadas as necessidades do mercado competitivo do século XXI, foi necessário criar uma segunda geração de sistemas de AP, fazendo parte dela o PP que, por sua vez, prioriza as necessidades e interesses de todos os *stakeholders* das entidades (Neely *et al.*,

2001; Junior *et al.*, 2013). Portanto, ao contrário de outros instrumentos de medição de desempenho, este salienta o alinhamento dessas necessidades e não o princípio do alinhamento da estratégia (Nogning e Gardoni, 2015).

Então, esta ferramenta surge, inicialmente, com o intuito de facilitar as relações que a empresa estabelece com o seu leque de *stakeholders* (O’Boyle e Hassan, 2013). Os mesmos autores acrescentam que, o PP assume que a satisfação dos *stakeholders* relaciona-se diretamente com o desempenho e sucesso organizacional.

O PP é composto por cinco faces inter-relacionadas de um prisma, correspondendo a cada uma delas uma questão: a) Satisfação do Stakeholders; b) Estratégias; c) Processos; d) Capacidades; e e) Contribuição dos Stakeholders (Junior *et al.*, 2013).

A pergunta que caracteriza a primeira face é a seguinte: “*Who are the importante stakeholders in your organisation and what do they want and need?*” (Neely *et al.*, 2001: 6). Assim, nesta face procura-se perceber quais são os *stakeholders* mais importantes para a empresa e o que eles requerem (Youngbantao e Rompho, 2015). Portanto, segundo O’Boyle e Hassan (2013), cumpre-se com uma das razões da entidade existir – fornecer produtos ou serviços e oferecer valor aos seus *stakeholders*, o qual difere consoante os seus interesses.

A segunda face responde à questão: “*What are the strategies we require to ensure the wants and needs of our stakeholders are satisfied?*” (Neely *et al.*, 2001: 7). Então, nesta analisa-se quais as estratégias mais adequadas e capazes de satisfazer as exigências de todos os *stakeholders* (Youngbantao e Rompho, 2015). Além disso, é possível não só averiguar se os objetivos estão a ser cumpridos, como também aceder a informações úteis para a tomada de decisão (Junior *et al.*, 2013).

A pergunta que define a terceira face é: “*What are the processes we have to put in place in order to allow our strategies to be delivered?*” (Neely *et al.*, 2001: 7). Portanto, esta perspetiva assenta nos processos e sistemas que a empresa deve possuir de forma a obter o proveito máximo das estratégias anteriormente definidas (O’Boyle e Hassan, 2013).

Relativamente à quarta face coloca-se a seguinte questão: “*What are the capabilities we require to operate our processes?*” (Neely *et al.*, 2001: 7). Os mesmos investigadores começam por referir que esta é a face menos compreendida, definindo capacidades como a conjugação de recursos, ou seja, de competências e práticas de cada indivíduo; tecnologia e infraestruturas, que permitem realizar e desenvolver os processos da empresa. Como tal, esta deve examinar quais as capacidades que deve adquirir para conseguir executar todos os seus processos, tendo como fim tornar-se apta para criar valor para os seus *stakeholders*.

A quinta face é caracterizada pela pergunta: “*What can our stakeholders provide to us?*” (O’Boyle e Hassan, 2013: 53). Esta perspetiva realça que a organização também espera que os seus *stakeholders* retribuam. Como tal, eles devem perceber qual a sua função respeitante à organização, isto é, de que forma conseguem contribuir para lhe acrescentar valor (Youngbantao e Rompho, 2015; O’Boyle e Hassan, 2013).

Neely *et al.* (2001) aconselham a aplicação desta ferramenta a todas as empresas que pretendam selecionar um novo conjunto de medidas ou atualizar as já existentes, uma vez que se adapta facilmente às diversas necessidades das organizações. Portanto, o PP facilita este processo e transmite aos colaboradores quais as áreas sujeitas a avaliação, motivando-os a atingir os objetivos estipulados e, por sua vez, a saciar as necessidades dos *stakeholders* (Youngbantao e Rompho, 2015).

Neely *et al.* (2001) afirmam que o PP é o único sistema de AP que reconhece o relacionamento recíproco entre a organização e todos os seus *stakeholders*.

2.1.4. Comparação entre o BSC e as restantes metodologias

Após a descrição das metodologias é possível identificar as semelhanças e diferenças evidenciadas entre elas.

No que diz respeito às semelhanças entre o BSC e o TDB, constata-se que ambos são instrumentos de avaliação de desempenho, recorrem a um conjunto de indicadores financeiros e não financeiros, utilizam uma abordagem *top-down*, pretendem estabelecer uma ligação entre as decisões dos gestores de topo às ações executadas pelos

colaboradores, promovendo a comunicação e o diálogo interno (Bourguignon *et al.*, 2004; Jordan *et al.*, 2011).

Contudo, Bessire e Baker (2005) consideram que estas ferramentas também apresentam falhas em comum, tais como o facto de terem tendência a encarar as empresas como uma máquina e de serem impostas do topo aos níveis inferiores (direcionadas para o gestor ou para quem toma decisões).

A característica que mais os diferencia tem a ver com a sua origem, dado que além de terem surgido em épocas distintas, o TDB rege-se pelas tradições francesas e o BSC pelo estilo americano (anglo saxónico), sendo o primeiro mais subjetivo - maior liberdade de escolha para o gestor - e o outro mais prático - oferece ao gestor soluções a utilizar no imediato (Russo, 2005).

Jordan *et al.* (2011) evidenciam outros aspetos que os distinguem: o BSC foca-se mais nos conceitos de gestão e estratégia, enquanto o TDB privilegia a área operacional; a definição dos objetivos é mais rica e abrangente no TDB; este último não beneficiou do desenvolvimento tecnológico, enquanto o BSC está totalmente associado às tecnologias de informação; finalmente, o TDB começa por identificar os objetivos e os planos de ação para assim definir os indicadores de desempenho, o que acontece de forma oposta no BSC que parte dos objetivos consoante a estratégia da empresa e só depois apresenta os planos de ação.

Numa análise comparativa entre apenas estas duas metodologias é possível concluir que, embora ambos os instrumentos de gestão sejam muito idênticos em termos de natureza e tipo de indicadores (Jordan *et al.*, 2011), na prática, o TDB tende a ser inferior, face ao BSC, sobretudo no que diz respeito à importância dada aos indicadores não financeiros (Epstein e Manzoni, 1998).

Comparando concretamente o BSC com o PP, Junior *et al.* (2013) verificaram que ambos apresentam estruturas teóricas semelhantes. De facto, a primeira face do PP assemelha-se às perspetivas Financeira e de Clientes do BSC e a terceira e quarta face correspondem, respetivamente, às perspetivas dos Processos Internos e de Aprendizagem e Desenvolvimento. Pelo contrário, os investigadores assinalaram duas diferenças: o PP

põe as estratégias em segundo plano, enquanto para o BSC ser concebido a estratégia tem de ser formulada previamente; e a última face do PP (Contribuição dos *Stakeholders*) é a única diferença concreta comparativamente com a estrutura inicial do BSC.

Outra diferença entre estas duas ferramentas tem a ver com o facto de o PP integrar todos os *stakeholders*, acreditando que todos têm impacto no desempenho e sucesso da empresa, o que é evidenciado na primeira face do PP, enquanto o BSC apenas faz referência aos *shareholders* e clientes (Junior *et al.*, 2013; Neely *et al.*, 2001).

As particularidades do PP levam-no a distinguir-se de outros instrumentos semelhantes, como o BSC, já que encara o conceito de sistema de AP com outra perspetiva: além de medir a *performance*, pode ser utilizado para lidar com as operações do dia-a-dia da empresa (O'Boyle e Hassan, 2013).

Embora o PP contribua bastante como sistema de AP, até mesmo quando confrontado com o já sólido BSC (Junior *et al.*, 2013), este último aparenta ser uma escolha mais segura, uma vez que, segundo Ryan (2012) citado por O'Boyle e Hassan (2013), o PP não tem aplicação prática suficiente para demonstrar o seu valor, além de que é um tema muito menos investigado e analisado comparativamente com o BSC (O'Boyle e Hassan, 2013).

Com esta análise comparativa, considera-se que o BSC é a metodologia mais adequada para atingir os objetivos pretendidos deste projeto, visto tratar-se de um sistema que transmite essencialmente, simplicidade e flexibilidade, duas características valorizadas pela empresa em estudo. Tal é também evidenciado aquando reconhecidos os benefícios obtidos com a sua implementação, os quais superam notoriamente os outros dois sistemas aqui confrontados. De facto, Russo (2006: 77) afirma que *o BSC representa uma evolução positiva sobre o TDB e outros quadros de comando e de avaliação de desempenho*.

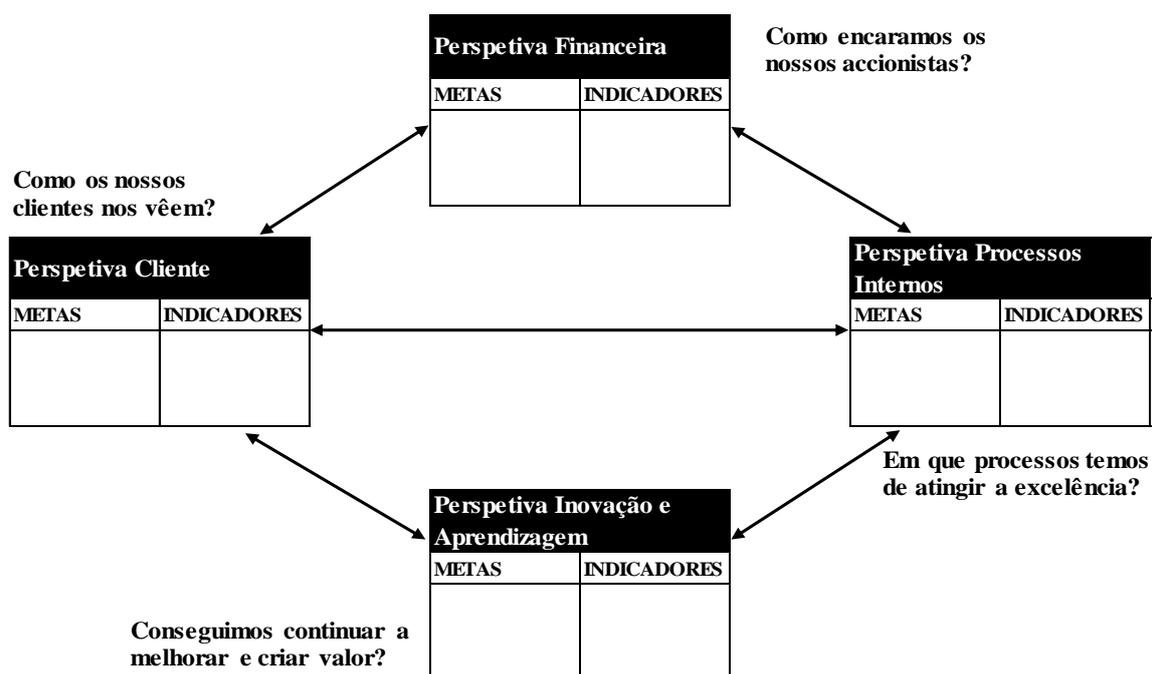
2.2. O *Balanced Scorecard* (BSC)

No final do século XX, Kaplan e Norton (1992) realizaram um projeto de investigação que envolveu doze empresas e que permitiu chegar a diversas conclusões. Os autores constataram que as medidas tradicionais de desempenho não vão ao encontro das

capacidades e competências que as empresas pretendem dominar desde então. Além disso, perceberam que nenhuma medida por si só é suficiente para avaliar e constatar sobre o desempenho organizacional ou para se focar autonomamente sobre as áreas críticas do negócio e, como tal, os gestores optam por recorrer tanto a medidas financeiras como não financeiras. Andersen *et al.* (2001) afirmam ainda que a combinação das medidas fornece informação mais valiosa e relevante para a organização.

Neste sentido, o *Balanced Scorecard* surge como um instrumento de avaliação da *performance* organizacional que fornece aos gestores de topo uma rápida, mas abrangente visão do negócio (Kaplan e Norton, 1992). Na figura 1 apresenta-se a primeira versão do BSC, o qual, primitivamente, evidenciava a necessidade de, não só ligar as medidas de desempenho financeiras com as não financeiras, mas também focar a atenção dos gestores apenas nas mais críticas para o negócio (Kaplan e Norton, 1992).

Figura 1: O Primeiro Modelo do BSC de Kaplan e Norton



Fonte: Traduzido pelo próprio de Kaplan e Norton (1992: 72)

Além disso, “*The BSC is a management tool that provides a framework for translating strategy into action*” (Gumbus e Lussier, 2006: 409). Para tal ser concretizado, recorre a quatro perspetivas de desempenho (Kaplan e Norton, 1992):

- Perspetiva Financeira;
- Perspetiva do Cliente;
- Perspetiva dos Processos Internos; e
- Perspetiva de Aprendizagem e Desenvolvimento (A&D).

De seguida, são descritas cada uma das perspetivas, representadas posteriormente na figura 4, as respetivas perguntas que melhor as caracterizam e os diversos objetivos que a entidade deseja alcançar para cada uma dessas perspetivas. Também são referidos exemplos de indicadores tipicamente utilizados na envolvente do *Balanced Scorecard* que, por sua vez, permitem observar e constatar qual o grau de progresso da empresa no que diz respeito às metas e objetivos definidos a priori (Gumbus e Lussier, 2006).

A pergunta que define a **Perspetiva Financeira** é a seguinte: “*How do we look to shareholders?*” (Kaplan e Norton, 1992: 77).

O foco desta perspetiva incide em torno das ações operacionais que a empresa executa diariamente e que permitem gerar ou acrescentar valor. Além disso, esta perspetiva pondera que fatores é que auxiliam a empresa a alcançar o que os seus investidores mais desejam obter – lucro. Para tal, são desenvolvidos diversos objetivos estratégicos relacionados, de forma geral, com a capacidade de criar valor. Posteriormente, com o intuito de transmitir se a empresa está realmente capaz de remunerar o investimento realizado pelos seus acionistas são avaliados diversos indicadores de performance. A taxa de crescimento do volume de negócios, quota de mercado, resultados por ação e o *Economic Value Added* são exemplos de medidas de desempenho desta perspetiva.

A **Perspetiva de Clientes** responde à pergunta: “*How do customers see us?*” (Kaplan e Norton, 1992: 73).

Segundo Jordan *et al* (2011), esta perspetiva centra-se nos fatores que permitem a criação de uma relação de confiança e sólida entre a entidade e os seus clientes. Contudo, para tal

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

se concretizar, será necessário analisar todos os pormenores e atributos que melhor satisfazem as suas necessidades, nunca descurando a conveniência desses mesmos clientes serem rentáveis. Para Kaplan e Norton (1992), o cliente valoriza essencialmente quatro características que envolvem o produto e o serviço prestado pela empresa: tempo, qualidade, desempenho e custo.

Como tal, os indicadores de desempenho que se enquadram nesta perspetiva são: a satisfação do cliente, retenção de clientes, quota de mercado e rentabilidade dos clientes (Pandey, 2005).

Relativamente à **Perspetiva dos Processos Internos** coloca-se a subseqüente pergunta: “*What must we excel at?*” (Kaplan e Norton, 1992: 74).

Ao nível desta perspetiva, qualquer entidade deverá identificar quais as áreas críticas do negócio, isto é, quais os processos internos que a empresa deve destacar visto serem os que vão ao encontro, quer das exigências dos clientes, quer das expectativas das partes interessadas.

Sendo assim, os objetivos estratégicos estão diretamente relacionados com os processos que a entidade definiu como críticos e que, por isso, são fundamentais para a concretização da estratégia (Kaplan e Norton, 1996b).

As medidas de desempenho nesta perspetiva permitem perceber se o negócio está a fluir de forma eficaz e eficiente e se a sua oferta está em conformidade com os requisitos dos clientes (Sharma, 2009). São exemplos a taxa de utilização da capacidade, o custo unitário dos produtos e o número de produtos defeituosos e/ou rejeitados.

A pergunta que caracteriza a **Perspetiva de A&D** é a seguinte: “*Can we continue to improve and create value?*” (Kaplan e Norton, 1992: 75).

Os objetivos estratégicos desta perspetiva ajudam a alcançar os objetivos das restantes perspetivas (Işoraité, 2008). De facto, segundo Kaplan e Norton (2004), estes incidem sobre a fonte de criação de valor sustentável – os ativos intangíveis. Além disso, os

autores consideram que estes últimos funcionam como estimuladores para a implementação da estratégia e subdivide-os nas três seguintes categorias:

- **Capital humano:** engloba as capacidades, competências e conhecimento dos colaboradores exigidos para sustentar a estratégia;
- **Sistemas de informação:** abrange toda a infraestrutura tecnológica e informativa necessária para concretizar a estratégia delineada;
- **Capital organizacional:** compreende os fatores que impulsionam a mudança requerida para executar a estratégia, sendo exemplos destes a cultura, liderança, trabalho em equipa e partilha de conhecimento.

Desta forma, qualquer indicador de desempenho desta perspetiva está diretamente relacionado com os ativos intangíveis, os quais são imprescindíveis para a organização, destacando-se os colaboradores. De facto, estes constituem o elemento chave para o sucesso, pelo que são inúmeras as medidas de desempenho a si associados, sendo exemplos o número de horas de formação, o índice global de satisfação e o número de ideias implementadas (sugeridas pelos colaboradores). Além disso, são utilizados outros indicadores de desempenho como o investimento em sistemas de informação (por exemplo: software de um ERP) e/ou equipamento e o número de novos produtos e serviços.

É de salientar que as empresas devem identificar os seus objetivos estratégicos para, posteriormente, optarem pelas medidas de desempenho mais apropriadas, isto é, que melhor avaliem a evolução desses mesmos objetivos (Sousa *et al.*, 2005).

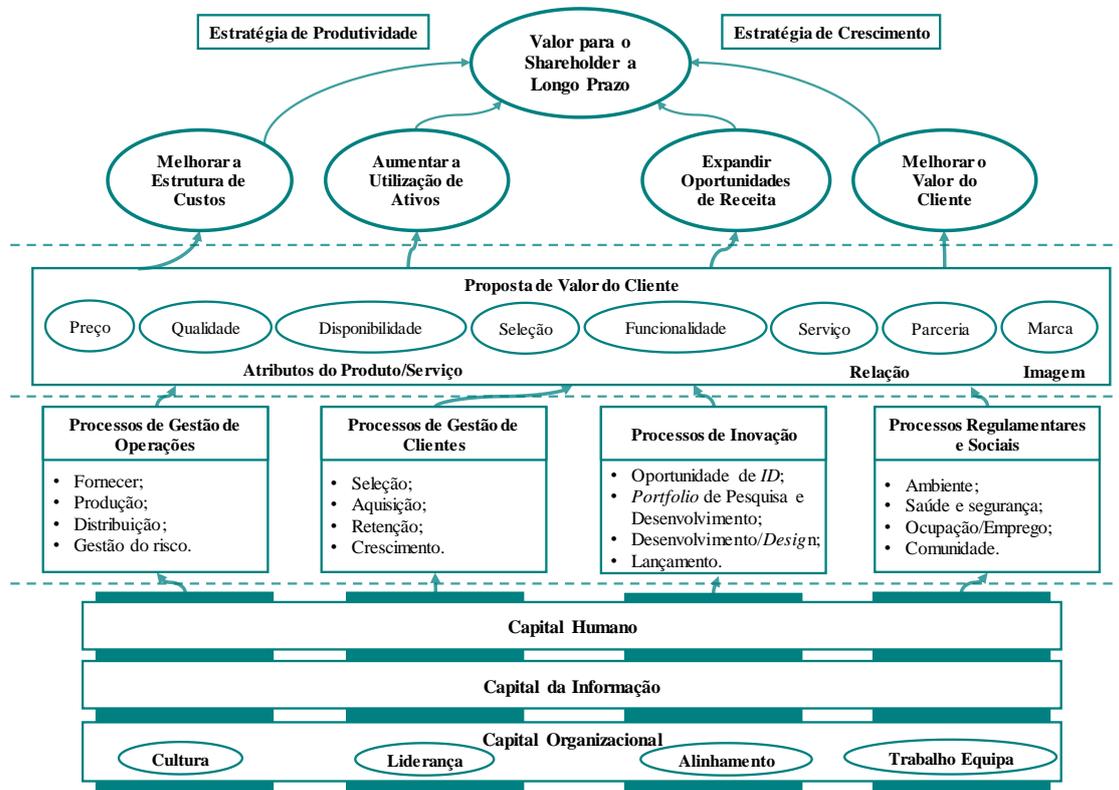
No que diz respeito aos indicadores, seja de qual for a perspetiva, é essencial que o BSC faça uma combinação de medidas financeiras e não financeiras de modo a transmitir aos gestores as informações mais relevantes (Lawrie, 2015). Além disso, segundo Craig e Moores (2010), deve estabelecer a diferença entre indicadores *lead* e *lag*, visto que a dependência de indicadores financeiros é insuficiente. Os primeiros concentram-se na conquista futura das metas estratégicas, enquanto que os outros descrevem a eficiência e eficácia de ações passadas (Išoraitė, 2008).

De uma forma geral, é então possível constatar que, através das perspetivas, o *Balanced Scorecard* transmite aos colaboradores o conhecimento, as capacidades e os sistemas

fundamentais (Perspetiva de A&D) para a empresa conseguir inovar os processos e implementar os ideais implícitos na estratégia (Perspetiva dos Processos Internos) que fornecem valor para o mercado - satisfazem os requisitos dos clientes (Perspetiva de Clientes). Por sua vez, irá remunerar (Perspetiva Financeira) os seus verdadeiros interessados - acionistas (Kaplan e Norton, 2000).

Estando as perspetivas compostas e os objetivos estratégicos devidamente organizados em relações de causa e efeito, deve-se então refleti-los no Mapa Estratégico, o qual está exemplificado na figura 2. (Marques, 2012).

Figura 2: Exemplo de um Mapa Estratégico



Fonte: Traduzido pelo próprio de Kaplan e Norton (2004: 66)

O Mapa Estratégico é uma ferramenta que facilita a visualização da estratégia de uma organização – a forma como ela tenciona criar valor. De facto, este clarifica todas as relações de causa e efeito com o intuito de desenvolver uma estratégia infalível e otimizá-la ao longo do tempo (Işoraitè, 2008).

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

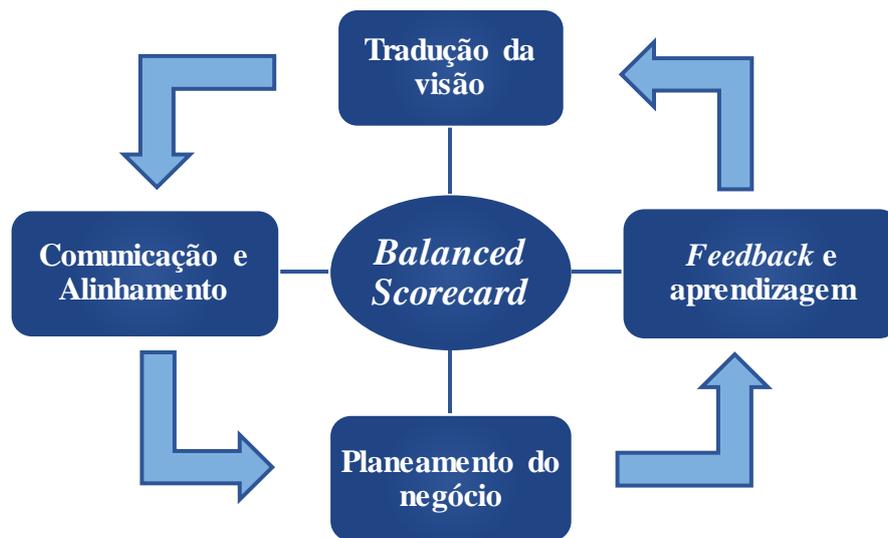
Para Kaplan e Norton (2000), o Mapa Estratégico ajuda a detetar as lacunas existentes nas estratégias das empresas, até nas implementadas nos níveis inferiores, o que antecipa a definição de ações corretivas. Como tal, consideram que, possivelmente, o maior benefício desta ferramenta é a sua capacidade de comunicar a estratégia a toda a organização.

Segundo os mesmos autores, a base de qualquer Mapa de Estratégia é a perspetiva de A&D, uma vez que incide sobre os elementos que apoiam a estratégia – as competências, tecnologias e a cultura organizacional.

De modo geral, o mapa estratégico reflete de que forma as entidades convertem as suas iniciativas estratégicas e recursos em resultados tangíveis (Kaplan e Norton, 2000). Efetivamente, após a concretização das fases anteriormente explicitadas, qualquer entidade sentir-se-á capaz de atingir os objetivos e metas, tal como ambicionado, satisfazendo assim as suas iniciativas estratégicas. Estas, por sua vez, *traduzem-se em ações que visam melhorar os níveis de eficiência e/ou eficácia dos processos críticos para o sucesso da estratégia. Desta forma, o BSC alinha as ações dos gestores à estratégia da organização* (Simões e Rodrigues, 2011: 14).

Posteriormente, presenciou-se a evolução do conceito de *Balanced Scorecard*, passando a tratar-se de um sistema de gestão estratégica, o qual “*addresses a serious deficiency in traditional management systems: their inability to link a company's long-term strategy with its short term actions*” (Kaplan e Norton, 1996a: 75). Com o intuito de solucionar essa incapacidade de interligar as iniciativas de curto prazo – ações operacionais – e os objetivos de longo prazo, os criadores do BSC introduziram quatro novos processos de gestão, os quais estão representados de seguida na figura 3.

Figura 3: Os Quatro Processos de Gestão Estratégica



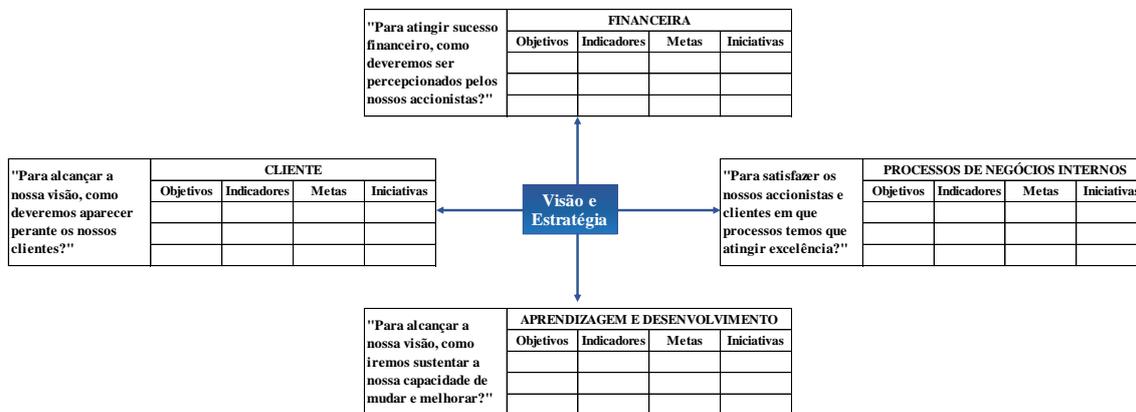
Fonte: Traduzido e adaptado pelo próprio de Kaplan e Norton (1996a: 77)

Os quatro processos de gestão estratégica são designados e caracterizados da seguinte forma (Kaplan e Norton, 1996a):

- 1. Tradução da visão:** ajuda os gestores a construir um consenso em torno da estratégia e visão da organização;
- 2. Comunicação e alinhamento:** proporciona aos gestores não só a comunicação da sua estratégia para todos os níveis da organização, como também a conjugação entre os objetivos individuais dos colaboradores com os objetivos de cada departamento;
- 3. Planeamento do negócio:** permite à empresa incorporar o seu plano de negócio e financeiro, integrando as iniciativas estratégicas de forma a alcançar os objetivos estratégicos;
- 4. Feedback e aprendizagem:** possibilita não só que a entidade avalie se a estratégia formulada está a funcionar, mas também averiguar se a mesma e os respetivos departamentos e empregados atingiram os seus objetivos.

Após a introdução destas progressões, verifica-se uma modificação do modelo inicial do BSC, visto que passa a existir uma ligação entre as perspetivas e os conceitos de visão e estratégia - o ponto central do esquema -, tal como é evidente na figura 4.

Figura 4: As Quatro Perspetivas do *Balanced Scorecard*

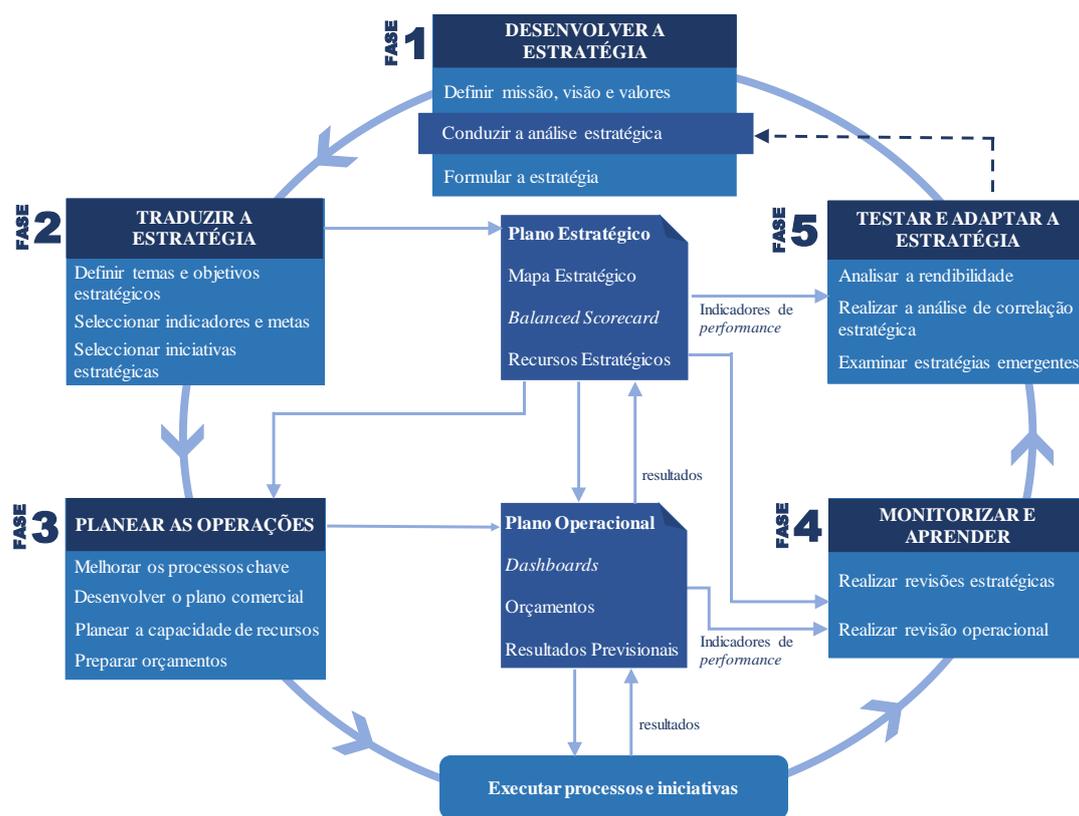


Fonte: Traduzido pelo próprio de Kaplan e Norton (1996b: 54)

Em 2008, Kaplan e Norton nas suas publicações (Kaplan e Norton, 2008a, 2008b) deram a conhecer um sistema de planeamento estratégico, execução operacional e de *feedback* e aprendizagem – o ciclo duplo de aprendizagem. Este permite não só a ligação entre a estratégia e as operações, mas também o equilíbrio das tensões existentes entre elas. Além disso, segundo Kaplan e Norton (1996a), é adequado para empresas que operam em ambientes de constante mudança, complexidade, ameaças e oportunidades.

O ciclo de gestão é constituído por cinco fases, as quais estão representadas na figura 5 e descritas, em baixo, de forma breve, juntamente com as respetivas ferramentas que podem ser utilizadas em cada uma das fases (Kaplan e Norton, 2008a):

Figura 5: Ciclo de gestão - Ligação da Estratégia às Operações



Fonte: Traduzido pelo próprio de Kaplan e Norton (2008a: 4)

Fase 1 – Desenvolver a Estratégia: o ciclo de gestão começa com a articulação da estratégia da empresa, devendo os gestores avaliar os pressupostos fundamentais do negócio e o seu ambiente competitivo. Para tal, devem recorrer a ferramentas como a missão, visão e valores e à realização de uma análise estratégica, através de modelos como as Cinco Forças de Porter, análise PESTAL e análise SWOT. Finalmente, é necessário formular a estratégia e definir de que forma desejam alcançá-la.

Fase 2 – Traduzir a Estratégia: após a concretização da primeira fase, os gestores têm de traduzir a estratégia formulada em objetivos, indicadores e respetivas metas e ainda em iniciativas estratégicas que sejam de fácil compreensão e acessíveis a toda a organização. Utiliza-se ferramentas como o Mapa Estratégico e o *Balanced Scorecard*.

Fase 3 – Planear as Operações: a entidade deve desenvolver o seu plano operacional no qual estabelece as ações que são necessárias para alcançar os objetivos estratégicos – ponto fulcral da ligação da estratégia às operações. Nesta fase, prioriza-se a melhoria dos

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

processos e posteriormente, desenvolvem-se os planos comercial e da gestão de recursos e os orçamentos. Para tal, recorre-se a ferramentas como as *dashboards*, *Time-Driven Activity-Based Costing* (TDABC) e as relacionadas com a gestão da qualidade.

Fase 4 - Monitorizar e Aprender: os gestores devem, através dos indicadores de desempenho, das iniciativas estratégicas do BSC e das outras ferramentas de gestão, monitorizar a execução da estratégia e aprender com o sucedido. De facto, é importante realizar reuniões que permitam, não só a revisão e avaliação do desempenho das áreas operacionais, como também perceber quais os problemas existentes e que persistem. Também devem avaliar o progresso e as barreiras para a implementação da estratégia.

Fase 5 – Testar e Adaptar a Estratégia: esta fase ocorre com menos frequência e implica que os gestores realizem um teste à sua estratégia, isto é, têm de verificar se continua a ser a mais adequada para a empresa. Se não for, têm de adaptá-la, analisando se as melhorias incrementais serão suficientes ou se precisam de transformá-la. Neste caso, inicia-se um novo ciclo de gestão em torno das fases acima caracterizadas.

Resumidamente, e com base na sugestão de Olve *et al.* (1999), a conceção e implementação do BSC abrange diversas fases: definição da visão, missão e estratégia; seleção das perspetivas de desempenho; definição dos objetivos estratégicos; elaboração do mapa estratégico; definição dos indicadores de *performance*; e, finalmente, a determinação dos planos de ação e das iniciativas estratégicas.

No que diz respeito à sua progressão, constata-se que, devido à existência de um ambiente em constante mudança, obrigando as empresas a apropriar as suas características e estratégia, sofreu várias adaptações ao longo dos tempos, passando de um instrumento de avaliação de desempenho para um sistema de gestão estratégica.

Além disso, alguns autores colocaram em causa algumas das suas crenças, tal como a veracidade das relações de causa e efeito. De facto, Nørreklit (2000) afirma que não é possível evidenciar que existe relação entre os diversos indicadores das quatro perspetivas. Por exemplo, não confirma que a satisfação do cliente e a performance financeira são medidas relacionadas, já que considera que é uma questão de lógica e não que uma induz a outra. A mesma autora também critica o facto do BSC não ter em conta

a dimensão temporal, uma vez que este mede, em simultâneo, a causa e o efeito, não tendo em conta que o resultado das medidas, dependente de quais se tratam, ocorre em momentos diferentes (o efeito de umas ocorre de imediato e outras apenas mais tarde).

Por fim, deve-se ter em conta que não se trata de um instrumento aplicável a qualquer negócio. Como tal, tem que ser ajustado às diferentes situações de mercado, tipo de estratégias e ambientes competitivos (Kaplan e Norton, 1993).

2.3. Desenvolvimento e Implementação do *Balanced Scorecard* em PME's

Existem muitas publicações que reconhecem diversos benefícios que cativam as empresas a implementar o BSC no seu meio organizacional (Mooraj *et al.*, 1999; Sharma, 2009; Işoraitè, 2008).

Pandey (2005) enumera várias razões que justificam o seu uso, tais como: o facto de facilitar a ligação entre os objetivos estratégicos e as ações diárias dos colaboradores; o fornecimento de *feedback* em tempo real (os empregados facilmente percebem quais os seus resultados e os gestores podem tomar decisões de imediato) e o foco acentuado no cliente (tornou-se um aspeto relevante para as entidades sobretudo após a intensificação da concorrência).

O mesmo investigador apresenta alguns pré-requisitos essenciais para implementar o BSC com êxito, sendo exemplos destes a necessidade de, não só haver espírito de compromisso e apoio por parte da administração da empresa, como também de reconhecer quais os FCS. Já Schneiderman (1999), considera que uma entidade será bem sucedida na implementação do BSC se conseguir o envolvimento de todos os seus colaboradores nesse processo.

No caso concreto das PME's, não existe uma literatura extensa no que respeita à transmissão das virtudes e críticas apontadas ao BSC, porém alguns autores têm vindo a contrariar essa realidade (Andersen *et al.*, 2001; Russo, 2006; Gumbus e Lussier, 2006; Rompho, 2011; Marques 2012).

Primeiramente importa perceber que características qualificam este tipo de universo empresarial para depois enquadrá-lo no domínio do BSC, divulgando as supremacias deste instrumento com o intuito de atrair as empresas de pequena dimensão a implementar e a incluí-lo nas suas práticas culturais e estratégicas.

Tendo por base a Recomendação da Comissão Europeia 2003/361/CE, de 6 de Maio de 2003, uma entidade classifica-se como PME quando tem menos de 250 colaboradores e cujo volume de negócios anual não ultrapassa os 50 milhões de euros ou cujo ativo total não excede os 43 milhões de euros.

Russo (2006) expõe várias peculiaridades que as distingue das grandes empresas, salientando-se: i) dificuldade em distinguir quem são os gestores e quem são os acionistas; ii) geralmente sustentam-se numa estrutura hierárquica e organizacional simples, sem muitas vezes a administração ter a capacidade de delegar o poder; iii) posse de recursos limitados; iv) poder negocial, quer com as instituições financeiras, quer com os seus fornecedores e clientes é normalmente fraco; e v) a sua localização, habitualmente, deve-se às raízes afetivas e/ou de residência dos proprietários.

Para Sousa *et al.* (2005), este tipo de empresa, em Portugal, caracteriza-se pela sua instabilidade e submissão, visto que é muito dependente, não só dos resultados de curto prazo, mas também das encomendas realizadas pelos seus clientes de maior dimensão.

Andersen *et al.* (2001) reconhecem que o valor do BSC, para as empresas de pequena dimensão, reflete-se, maioritariamente, na sua capacidade de orientação estratégica, isto é, de formalizar a visão e de interligar as prioridades organizacionais com os objetivos estratégicos, estabelecendo um ambiente de consenso.

Existem alguns autores que divulgam o interesse do BSC para PME's (Gumbus e Lussier, 2006; Marques, 2012; Andersen *et al.*, 2001). Todavia, ainda existem entidades que apresentam conhecimentos escassos de contabilidade analítica e, mais concretamente, de instrumentos adequados para avaliar o seu desempenho. Nos dias de hoje, esta realidade poderá constituir um entrave para o desenvolvimento de qualquer empresa, já que o *Balanced Scorecard* é uma ferramenta que promove a melhoria contínua, o que facilita o processo de crescimento das PME's (Gumbus e Lussier, 2006).

De facto, Russo (2006: 117) declara que *a aplicação do BSC não se deve limitar às grandes empresas, dada a importância que esta ferramenta pode ter nas empresas de menor dimensão, ajudando a implementar estratégias e a mobilizar toda a organização para o alcance dos objetivos traçados.*

Desta forma, qualquer PME deve usufruir do mesmo, na medida em que este transmite diversos benefícios (McAdam, 2000), dos quais se destacam:

- **Foco na relação com o cliente:** esta ferramenta privilegia uma das características típicas das PME's – relação pessoal e próxima com os seus clientes;
- Proporciona um melhor **alinhamento** entre as necessidades empresariais com as dos clientes;
- **Divulgação da informação** a todos os níveis hierárquicos;
- **Aumento do rigor** relativamente à medição de desempenho;
- **Facilita a ligação entre a estratégia e as ações operacionais;**
- Maior **envolvimento dos funcionários:** maior compreensão e compromisso de inovar e contribuir para os resultados desejados pela empresa;

Gumbus e Lussier (2006) consideram que existem seis aspetos que evidenciam a utilidade do BSC para as PME's, sendo exemplos o impulso ao crescimento – já que se centra em resultados de longo prazo -, a medição do desempenho e o foco nas circunstâncias efetivamente relevantes.

Andersen *et al.* (2001) acrescentam ainda que qualquer entidade, independentemente da sua dimensão, ao implementar o BSC, obtém um conhecimento pleno do seu modelo de negócio, uma vez que abrange todas as suas perspetivas, através da identificação dos objetivos estratégicos e das respetivas relações de causa e efeito. Além disso, também torna a empresa mais flexível, pois a avaliação frequente do desempenho, tanto implica uma aprendizagem contínua, como também permite a sua antecipação relativamente ao que é necessário realizar no futuro.

A tentativa de medir a utilidade do BSC pode ser considerada uma incógnita, já que a avaliação do seu rácio de custo-benefício é um procedimento complexo. Como tal, uma das grandes dificuldades implícitas neste sistema é perceber qual o seu verdadeiro valor,

dado que muitas das suas vantagens são traduzidas numa natureza intangível, o que torna difícil quantificar que valor ele acrescenta para as empresas (Mooraj *et al.*, 1999). Portanto, uma crítica ao BSC, principalmente para uma PME, que possui menos recursos do que as grandes empresas, não serão tão perceptíveis os benefícios ganhos ao investir neste tipo de ferramenta, já que não são visíveis no imediato.

Os mesmos investigadores afirmam que, no meio empresarial, tem vindo a ser comprovada uma tendência para resistir à mudança. Desta forma, defendem que uma empresa, seja qual for a sua dimensão, que pretenda desenvolver o seu BSC deve comunicar a todos os níveis organizacionais a sua intenção, explicando todo o processo e as suas obrigações e vantagens adjacentes ao mesmo.

Segundo McAdam (2000), este processo pode envolver outros problemas, tais como a complexidade e formalidade deste instrumento e ainda o facto das PME's geralmente operarem em mercados em mudança contínua, o que exige que as suas estratégias sejam adaptadas constantemente. Rompho (2011) também destaca esta última realidade como uma limitação à implementação do BSC, uma vez que exige que a empresa o reavalie sempre que a sua estratégia seja modificada.

Em suma, importa referir que o BSC deve refletir a estrutura da organização para a qual a estratégia foi formulada (Kaplan e Norton, 1996b). Além disso, e embora seja alvo de certas críticas, deverá ser visto como uma fonte de criação de valor para qualquer empresa. Não obstante, Russo (2006) defende que, embora este instrumento ofereça soluções para contornar as insuficiências das PME, é aconselhável que se pondere se a sua implementação é exequível em termos de rácio custo/benefício.

3. Metodologia

Este projeto rege-se pela abordagem metodológica designada como interpretativismo, cujo objetivo é desenvolver uma estrutura que é capaz de explicar a qualidade holística observada em sistemas sociais e as práticas humanas (Ryan *et al.*, 2002).

A investigação interpretativa tem como ponto de partida a crença que as práticas sociais, incluindo a contabilidade de gestão, não são um fenómeno natural, mas sim socialmente construídas. Desta forma, para estudar as práticas sociais é necessário perceber as relações entre as ações sociais do dia-a-dia e as dimensões da estrutura social. Além disso, deve-se ter em conta que, numa perspetiva interpretativa, as leis gerais e generalizações não explicam, pois só as circunstâncias específicas serão utilizadas para explicar as ciências sociais (Ryan *et al.*, 2002).

Portanto, a metodologia de investigação apropriada é a qualitativa, a qual tem como objetivo principal compreender de uma forma global as situações, as experiências e os significados das ações e das perceções dos sujeitos através da sua dilucidação e descrição (Bogdan e Biklen, 1994). Fortin (2009) defende a mesma ideia, porém simplifica o conceito que envolve o propósito da abordagem qualitativa, declarando que este assenta na descrição e compreensão, de forma absoluta e ampla, do fenómeno em estudo.

Por sua vez, o método de investigação é o Estudo de Caso, uma vez que se pretende obter todas as informações possíveis e significativas sobre uma circunstância real (Yin, 2009). Este tipo de investigação deve ser composto pelos seguintes passos: formulação do problema de investigação, recolha e análise de informação, identificar e explicar relações entre a mesma e a redação do estudo de caso (Ryan *et al.*, 2002).

Segundo Ryan *et al.* (2002) e Scapens (1990), existem diferentes tipos de estudo de caso: i) descritivo (descreve e explora o uso de sistemas e técnicas utilizadas na prática); ii) ilustrativo (demonstra novas práticas, as quais são desenvolvidas por empresas privadas e podem ter caráter inovador); iii) experimental (analisa, geralmente, quais as dificuldades ou benefícios de implementar novos procedimentos e técnicas, baseados em teorias existentes); iv) exploratório (explora as razões para uma determinada prática,

através da definição de hipóteses); e v) explanatório (procura explicar as razões de um caso específico, sem criar generalizações).

O presente trabalho pretende desenvolver novos procedimentos e técnicas e, nomeadamente, explorar as razões para uma prática contabilística específica, transmitindo como as empresas devem agir na prática, consoante as suas características particulares, pelo que se trata de um estudo de caso exploratório (Ryan *et al.*, 2002).

Além disso, este trabalho configura, de certo modo, uma *action research*, uma vez que não se limita apenas à observação, mas também envolve o investigador num programa explícito a fim de desenvolver novas práticas que alteram significativamente os conhecimentos e rotinas da empresa em estudo (Kaplan, 1998).

De facto, através da observação e experiência, pretende-se desenvolver novas soluções – conceção do BSC – com o intuito de criar benefícios tangíveis e mensuráveis para a empresa (Kaplan, 1998). É de realçar que também requer uma cooperação ativa entre a autora e responsáveis da empresa.

Yin (2009) aconselha os investigadores a planearem uma das importantes fases do estudo de caso – recolha de informação -, identificando algumas capacidades e competências que cada investigador deve ter ou, com antecedência, preparar: capacidade de construir perguntas construtivas, de ser um bom ouvinte, de se adaptar e ser flexível perante possíveis adversidades, de ter uma perceção segura do propósito do estudo de caso e de ser imparcial (se necessário deve ser capaz de apresentar resultados contraditórios às suas ideias pré-concebidas).

O mesmo autor identificou seis fontes de obter evidências: documentação, registos de arquivo (por exemplo dados estatísticos), entrevistas, observação direta, observação participativa (o investigador não é um mero observador, também participa nos eventos que estão a ser estudados) e provas físicas.

Para o desenvolvimento deste estudo de caso foi necessário recorrer a diversos métodos de recolha de informação, tal como a observação direta do ambiente vivido na entidade, a qual ocorreu, nomeadamente, nas visitas aos departamentos e às instalações fabris. Em

simultâneo, foram realizadas, com os seus responsáveis e alguns dos colaboradores, conversas ocasionais e várias entrevistas (ver formulário das entrevistas realizadas e das conversas ocasionais nos anexos 1 e 2 e os respetivos guiões no anexo 3), que foram gravadas com a devida autorização dos intervenientes e, posteriormente, transcritas por escrito. Além disso, são utilizadas as bases de dados disponíveis, com o intuito de recolher toda a informação necessária, não descurando a análise minuciosa de documentos disponibilizados pela entidade (ver anexo 4 para consultar a lista dos documentos analisados).

De uma forma mais pormenorizada, apresenta-se na seguinte tabela quais as técnicas de recolha de informação utilizadas para obter os diversos conteúdos deste projeto, sobretudo do capítulo do Estudo de Caso, denominado Conceção do *Balanced Scorecard*.

Tabela 1- Métodos de Recolha de Informação

Sub-capítulo	Técnicas de Recolha de Informação
Breve Apresentação da Empresa	Entrevistas
	Documentos da empresa (Manual da qualidade e Organograma)
Fatores Críticos de Sucesso e Valores	Entrevistas
	Documento referente à Estratégia da empresa
	Observação direta
Missão e Visão	Entrevistas
	Documentos da empresa (Manual e Política da qualidade e Organograma)
Objetivos	Documentos da empresa (Objetivos - Anos 2016 e 2017; e Controlo dos objetivos da qualidade - 1ª Trimestre de 2017)
Mapa Estratégico- Relações de Causa e Efeito	Entrevistas
	Conversas Ocasionais
Indicadores	Entrevistas
	Documentos da empresa (Resultados da monitorização e medição dos processos - 2ª Trimestre de 2016 e 1º Trimestre de 2017)
Iniciativas	Entrevistas
	Documentos da empresa (Objetivos; Estratégia da empresa; Manual da Qualidade)

Fonte: Elaboração Própria

4. Diagnóstico da Olitrem, SA

4.1. Breve Apresentação da Empresa

A Olitrem, SA surgiu como continuação de outra que operava, desde 1964, em território Angolano. Na década seguinte, alcançou grande dimensão e prestígio no mercado através da fabricação e desenvolvimento de equipamento de frio - frio industrial, doméstico, comercial e de transportes.

Posteriormente, a sua designação teve de ser recriada devido a razões socio-políticas. Mais tarde, em 1993, alargou o seu objeto social à representação, construção e reparação de equipamento de frio, passando esta a ser a sua principal atividade.

Nos dias de hoje, a empresa é uma Sociedade Anónima que, segundo a classificação providenciada pelo IAPMEI, se classifica como uma Pequena e Média Empresa (PME).

Esta apresentou um volume de negócios, em 2017, que rondou os catorze milhões de euros (ver evolução das vendas ao longo dos anos no anexo 5). Além disso, o número de colaboradores tem vindo a aumentar de forma gradual, visto que, em 2015, era de, aproximadamente, cento e trinta e, atualmente, ronda os cento e setenta e sete. Tal verifica-se, sobretudo, pela expansão do mercado e a consequente necessidade de alargar as suas instalações fabris.

Apresenta-se como uma empresa familiar e assume que tal realidade tem implicações diretas no seu processo de tomada de decisão e no ambiente vivido. Em jeito de curiosidade, a sucessão da empresa foi sustentada pela dedicação e trabalho de dois irmãos que, presentemente, são os administradores. Em termos organizativos, a Olitrem, SA conta com seis grandes departamentos – Gestão da Qualidade, Gestão e Aprovisionamento, Planeamento e Controlo de Gestão, Gestão da Produção, Gestão Comercial e Gestão Administrativa e Financeira – que, por sua vez, são subdivididos em outros departamentos (ver organograma da Olitrem, SA no anexo 6).

A empresa atua no ramo da Indústria de Refrigeração, operando essencialmente na construção, representação, reparação e comercialização de equipamentos de frio.

Ressalve-se que o seu campo de atuação é nomeadamente o frio industrial e comercial para a indústria hoteleira e de restauração.

Analisando o mercado onde se insere, a Olitrem, SA considera que não tem qualquer concorrência direta, em Portugal, visto que nenhuma incide o seu negócio no campo do Frio Industrial, mas sim no Frio Doméstico. Tal também se constata, quando se compara a sua quantidade de produção, que é significativamente superior à dos seus concorrentes.

A dedicação familiar, aliada à experiência de mais de cinquenta anos, tornou-a nas melhores empresas deste ramo, em Portugal. De facto, a existência de um processo produtivo linear, que minimiza as falhas ou defeitos no produto final, o espírito de crescimento e a satisfação, quer dos clientes, quer dos fornecedores, são os pilares fulcrais para o sucesso da empresa.

Relativamente aos seus colaboradores, a entidade também apresenta uma política assertiva e vindicativa de sucesso. Efetivamente, promove a deferência pelo próximo e o diálogo respeitoso entre eles e permite flexibilidade de horários (se um trabalhador precisar de faltar, e tal seja compreensível, a administração permite que o faça e que compense as horas em falta noutros dias). Além disso, desafia os seus trabalhadores, não só a propor mudanças ou melhorias (ver no anexo 7 um exemplo de incentivar os colaboradores a exporem propostas em termos de segurança no trabalho), como também a mudarem de seção, de modo a perceber onde cada um se adapta melhor ou onde revela maior aptidão e capacidade de trabalho.

Com o intuito de sustentar a ideia de melhorar continuamente a sua estrutura organizacional, de não só proteger e promover a sua imagem, mas também de satisfazer os clientes, a empresa obteve a certificação de qualidade, pela norma ISO 9001, em todas as suas atividades. Tendo por base o documento referente à estratégia da empresa, a certificação de qualidade repercute uma importância abrangente, dado que transmite credibilidade e confiança, não só para angariar novos clientes, mas também aos seus atuais clientes. Além disso, fomenta a melhoria e organização dos serviços e produções e permite a recolha e análise de dados importantes para a gestão da empresa e para a tomada de decisões.

4.2. Análise SWOT

A análise SWOT consiste num diagnóstico que se divide em duas partes: análise interna e externa. Na primeira são evidenciados os elementos chave que permitem diferenciar a empresa dos seus concorrentes, os quais se traduzem em pontos fortes e fracos. Enquanto a análise externa identifica quais as possíveis oportunidades e as principais ameaças que a empresa poderá enfrentar (Lindon *et al.*, 2011). No geral, “*it is a way of monitoring the external and internal marketing environment* (Kotler *et al.*, 2009: 101).

A análise SWOT apresentada na figura 6 foi construída, tendo por base as informações obtidas através das entrevistas realizadas a um dos membros do Conselho de Administração e aos responsáveis pelos departamentos da Qualidade e de Planeamento e Controlo de Gestão.

Figura 6: Análise SWOT referente à Olitrem, SA

	PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
ANÁLISE INTERNA	Processo produtivo flexível Relação próxima com os clientes e fornecedores Qualidade do produto Liderança do mercado no ramo de atividade Relação respeitosa com os colaboradores Forte capacidade tecnológica	Dificuldade em comunicar atempadamente Localização da empresa (extremo da Europa) Fraca aposta na formação Gestão bastante centralizada Incapacidade negocial com os fornecedores
	OPORTUNIDADES	AMEAÇAS
ANÁLISE EXTERNA	Crescimento do mercado Aumento da procura Possibilidade de diversificar o produto	Existência de produtos fabricados na Turquia Aumento do preço do produto após o <i>Brexit</i>

Fonte: Elaboração Própria

4.2.1. Pontos Fortes

Desta análise é possível concluir que os pontos fortes da Olitrem, SA estão relacionados com a sua produção, clientes e fornecedores. Na verdade, o seu **processo produtivo** é bastante **flexível**, permitindo que as características do produto oferecido vão de encontro às necessidades dos clientes e que se crie uma **relação próxima e de confiança** com os mesmos. Tal, consequentemente, reforça a relação comercial entre empresa e clientes, a

qual se expressa na maior oferta de descontos e na possibilidade de estender os prazos estabelecidos.

Além disso, a **qualidade do produto** constitui outra grande força da empresa, a qual também está relacionada com a satisfação dos seus clientes. Uma vez que se o produto que a mesma oferece é o desejado e apresenta características potenciais de qualidade, então este será alvo de escolha. Neste caso, é relevante frisar que a certificação de qualidade também fortifica esse atributo. Tais particularidades não só fazem com que a empresa ganhe o reconhecimento dos clientes, como também sustentam a **liderança do mercado** no ramo que atua, o que transmite uma valorização face aos seus concorrentes. Importa ainda salientar que tal também deriva da relação estável, que fora estabelecida há muitos anos, com os seus fornecedores.

Outro aspeto forte diz respeito à **relação com os seus colaboradores**, que incide no respeito e saber ouvir o próximo. De facto, a entidade realiza uma reunião semanal com todos os encarregados de cada secção da produção, com o intuito de estabelecer novas metas e de ouvir possíveis críticas. Também construiu uma “caixa de sugestões” com o intuito que cada trabalhador aponte possíveis falhas ou melhorias a realizar.

Finalmente, a Olitrem, SA ainda usufrui de outro ponto forte que recai na sua **elevada capacidade tecnológica**, visto ter “máquinas robô”, isto é, que operam, maioritariamente de forma autónoma, excetuando a ordem de início e, em algumas máquinas, é necessário um operador para dar ordens em certas fases do processo. Como tal, é uma das empresas com a tecnologia mais avançada presente no mercado.

4.2.2. Pontos Fracos

Um dos pontos fracos da entidade tem a ver com a existência de **lacunas no fluxo de comunicação**, as quais se traduzem, sobretudo, no facto de algumas informações não serem atempadas. Tal sente-se ao nível do processo produtivo, uma vez que a informação ao ser transmitida com atraso, influencia a duração do processo e, possivelmente, poderá implicar falhas no produto final. Por exemplo, segundo a responsável do departamento da qualidade, a identificação dum produto defeituoso é, muitas vezes tardia, sendo só

reconhecida na linha de montagem. Contudo, a integração do sistema SAP¹ em todas as seções da empresa, embora ainda a não funcionar na totalidade, tem suavizado a situação. De facto, a Olitrem, SA afirma que este sistema facilita o decorrer da sua atividade, uma vez que permite que todas as fases do processo produtivo fiquem registadas e ordenadas. Tal é gratificante, uma vez que a informação assim flui de forma sequencial e atempada. Ilustrando a sua utilidade de uma forma mais prática: caso exista uma falha numa certa quantidade de produtos de uma série, ao pesquisar pelo seu número de série, é possível verificar o que falhou e assim evitar que se repita.

É ainda de salientar que a Olitrem, SA consciente que a comunicação fraca é a principal responsável pela **existência de falhas na linha de produção** contratou uma empresa de consultoria que, num futuro próximo, vai implementar métodos de *Lean Management*. Com isto, pretende diminuir desperdícios, delegar as chefias intermédias – isto é, transmitir as ferramentas necessárias para dar poder de decisão aos níveis inferiores, pois são eles que estão ocorrentes dos problemas - e balancear as linhas produtivas.

Uma fraqueza que tem vindo a acompanhar o percurso da Olitrem, SA tem a ver com a sua **localização**. De facto, localiza-se no extremo sudoeste da Europa, o que dificulta a exportação do produto, uma vez que implica custos adicionais, nomeadamente, ao nível do transporte. Neste aspeto, a entidade encontra-se numa situação menos favorável comparativamente com os seus concorrentes.

A **fraca aposta na formação** dos seus colaboradores constitui outra fraqueza. Na verdade, a Administração assume que o investimento nesta categoria ainda não é suficiente, apesar do seu leque de colaboradores conter diversos técnicos certificados. Contudo, tem vindo a desenvolver várias formações internas e a preocupar-se, constantemente, com a existência de uma comunicação correta de todas as normas de segurança, higiene e de prevenção de acidentes de trabalho (ver anexo 8 que ilustra uma das formas que a empresa utiliza para transmitir essas normas). Aliás, a Olitrem, SA tem

¹ O SAP (*Systems, Applications & Products in Data Processing*) é um sistema – ERP -que transmite diversas informações à empresa, nomeadamente ao nível das decisões de gestão, tais como o destinatário da encomenda, a duração de cada fase do processo, o preço do produto final e das suas componentes, os responsáveis de cada decisão (exemplo: definição do preço) e o número e valor de vendas registadas.

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

vindo a focar-se mais nesta temática, graças ao SGQ implementado, sendo a avaliação da formação um dos interesses da mesma.

Outra fraqueza tem a ver com a **incapacidade negocial com os fornecedores**, isto é, a Olitrem, SA ao ser de menor dimensão face a outras empresas precisa de fornecimentos em menores quantidades pelo que o preço exigido pelos seus fornecedores vai ser sempre superior quando comparado com empresas de maior dimensão.

Por fim, outro ponto fraco consiste no facto da **empresa** ser gerida de uma forma **centralizada** o que implica que qualquer decisão a tomar tem de ser deliberada pelos seus Administradores. Tal pode dificultar o processo de tomada de decisão na medida em que, em certas circunstâncias, os colaboradores de uma hierarquia mais baixa poderão estar mais cientes da situação que requer solução, do que os próprios administradores. Além de que os últimos não dispõem sempre de disponibilidade imediata o que poderá atrasar determinado processo.

4.2.3. Oportunidades

Numa análise externa, a entidade encara diversas oportunidades, todas elas resultantes do rápido **crescimento do mercado**.

De facto, esta realidade, aliada à vontade de angariar novos clientes, promove a **expansão da entidade para novos mercados**, destacando-se os da Alemanha e Inglaterra. Ressalve-se que, se o movimento designado como *Brexit*, o qual de uma forma geral implica a saída do Reino Unido da União Europeia, se confirmar, a Olitrem, SA assegurou que este não teria qualquer implicação na sua relação negocial com o cliente. De facto, trata-se apenas de um cliente, de grande dimensão, que assume que a qualidade do produto oferecido pela Olitrem, SA compensa o preço exigido. Isto acontece porque a China oferece produtos com preços mais baixos, mas de qualidade inferior, a qual tem impacto nas avarias e necessidades de manutenção; e comprar no Reino Unido também não compensa dados os custos elevados com a assistência técnica, mão de obra e custos de *stock*.

Além disso, a empresa tem vindo a verificar um **aumento da procura**. Para responder às necessidades dos clientes, percebeu que teria de aumentar a sua produção. Assim, decidiu alargar as dimensões da fábrica e reduzir a sua gama de produtos de modo a rentabilizá-la, ou seja, conseguir produzir mais quantidades de cada modelo, potenciando, assim, os *best-sellers*.

Outra oportunidade que o crescimento rápido do mercado suscita à empresa tem a ver com a ideia de **diversificar o produto**, visto que disponibiliza diversas fontes tecnológicas e inovadoras, que facilitam o processo de diferenciação e polivalência do mesmo.

4.2.4. Ameaças

A existência de **produtos fabricados na Turquia** é uma ameaça forte, mas ainda recente, pois estes, embora não consigam igualar a sua qualidade, conseguem produzir, com os padrões adequados e, graças à mão de obra barata e aos incentivos que o Governo dá à exportação, a um preço baixo como é o caso dos produtos chineses. Na verdade, estes últimos há uns anos constituíam uma maior ameaça, dado que o seu preço era mais baixo. Contudo, a qualidade do produto é cada vez mais valorizada pelo que, atualmente, os clientes ao perceberem que este é oriundo da China associam à qualidade inferior. Como tal, a chegada dos produtos turcos causa maior preocupação para a Olitrem, SA.

Recentemente, a entidade consciencializou-se de uma nova ameaça relacionada com o **Brexit**, uma vez que, se tal se constatar, o **preço do produto** oferecido terá, eventualmente, de aumentar quando se tratar de exportações para o Estado em causa. Contudo, atualmente, a Olitrem, SA apenas tem uma relação comercial com um cliente que garante que este movimento não trará qualquer implicação futura.

4.3. Fatores Críticos de Sucesso

Os FCS correspondem aos elementos fulcrais para a empresa ser bem sucedida no mercado e, por isso, deve os dominar e desenvolver eficazmente. Segundo Boddy (2011) são os fatores que asseguram vantagem competitiva face à concorrência.

Deste modo, com base nos aspetos que melhor caracterizam a Olitrem, SA e, após a Análise SWOT, tornou-se evidente a definição dos seus FCS, os quais são apresentados de seguida:

- **Polivalência:** o processo produtivo da entidade apresenta características de versatilidade, o que permite a especificidade e diferenciação do produto, ou seja, é fácil adaptá-lo às necessidades momentâneas dos clientes. De facto, em muitos casos, a Olitrem, SA vende o produto, não como o modelo *standard*, mas como pretendido pelo cliente. Tal verifica-se, por exemplo, nas relações de parceria com grandes engarrafadoras, pois o equipamento é vendido sem qualquer referência à marca da empresa, mas sim do cliente. No entanto, é importante expor que o faz na percepção de que há uma perda produtiva;

- **Fidelização:** o relacionamento de sucesso com os clientes e fornecedores é um dos grandes pilares da empresa. De facto, estabelece relações duradouras à base da confiança, respeito e cumprimento de ambas as partes.

- **Internacionalização:** ambição de alargar constantemente o seu mercado de modo a promover as suas potencialidades e características diferenciadoras a clientes e/ou parceiros estrangeiros. Para tal, participa em feiras internacionais e em eventos do âmbito europeu. Posteriormente, sustenta esses laços criados com clientes estrangeiros.

- **Competência:** negócio baseado em diversas aptidões, como a liderança, a tecnologia avançada, o compromisso e o trabalho em equipa.

Dada a perceptível relevância destes para o êxito da entidade, esta deverá comunicá-los a todos os interessados e colaboradores a fim do seu cumprimento coletivo. Consequentemente, deverá acompanhá-los, ao longo do tempo, de modo a perceber se está a ir de encontro com o pretendido.

5. Conceção do *Balanced Scorecard*

Pretende-se com este trabalho conceptualizar um *Balanced Scorecard* que, por um lado, responda às necessidades de gestão da Olitrem, SA e, por outro, sirva de modelo a empresas que atuam na indústria da refrigeração e que tenham características similares à mesma.

O BSC deve ser ajustado à natureza e objetivos de cada empresa, neste caso, da Olitrem, SA. Além disso, o BSC a desenvolver neste trabalho, terá por base as particularidades intrínsecas de uma PME. Tal é sustentado por Andersen *et al.* (2001), considerando que a conceção do *BSC* numa PME envolve etapas idênticas às implementadas em grandes organizações, porém consideram que a duração do processo é o que mais as distingue.

No que respeita à Olitrem, SA, a conceção e implementação do BSC é justificada pela necessidade de a empresa melhorar os seus processos de gestão, mais concretamente relacionados com a comunicação, controlo e avaliação da estratégia estipulada, visto dispor apenas da informação necessária ao funcionamento normal do negócio. Além disso, servirá para integrar os objetivos estabelecidos no SGQ com o intuito de criar harmonia entre os seus diversos sistemas.

Finalmente, a proposta de modelo segue as diversas fases de conceção e implementação sugeridas por Olve *et al.* (1999), não descurando as características do modelo original, que fora sugerido por Kaplan e Norton:

1. Definição da missão, visão e estratégia;
2. Seleção das perspetivas de desempenho;
3. Definição dos objetivos estratégicos;
4. Elaboração do mapa estratégico;
5. Definição dos indicadores de desempenho;
6. Determinação dos planos de ação e das iniciativas estratégicas.

5.1. Estratégia: missão, visão e valores

De acordo com Kaplan e Norton (2008a), antes da formulação da estratégia, é essencial que exista uma congruência de pensamento entre os gestores da empresa, no que respeita ao seu propósito (a missão), à ambição de obter resultados a longo prazo (a visão) e à estrutura interna que permite alcançar as ações delineadas (os valores).

A missão define a razão da empresa existir. Mais concretamente, expressa qual a função que exerce no decorrer normal da sua atividade e o que pretende evitar (Barney & Hesterly, 2012).

Uma vez que a política da Olitrem, SA se prende na satisfação dos seus clientes, no cumprimento das exigências legais e normativas, na melhoria dos seus processos, produtos e serviços, assim como da eficácia do seu SGQ, é congruente sugerir a seguinte missão:

“Produzir, comercializar e reparar equipamentos de frio de qualidade superior, indo ao encontro das exigências legais e normativas a fim de concretizar o desejado pelos clientes.”

Por sua vez, a visão define, de uma forma geral e sintetizada, os objetivos de médio e longo prazo da organização, referenciando três componentes cruciais: objetivo de expansão, alusão ao foco de mercado e também a definição do tempo necessário para a concretização (Kaplan & Norton, 2008a).

Dada a forte intenção de alargar o mercado para novos países Europeus e de conquistar países Africanos e do Médio Oriente, a visão intuitiva é a seguinte:

“Ambição de continuar a dominar o mercado nacional e de conquistar referência equivalente em novos mercados, num futuro próximo, através de uma melhoria contínua dos seus processos, produtos e serviços.”

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

No que concerne a valores, estes refletem os princípios e características da organização. Descrevem as atitudes, comportamento e o carácter que a empresa estima, assim como os comportamentos de conduta intolerável (como suborno, assédio e conflitos de interesse) que, como tal, os colaboradores têm de evitar (Kaplan e Norton, 2008a).

De facto, as convicções que regem a atividade e a cultura da empresa levam a constatar que os seus valores fundamentais são:

- **Excelência:** refletida no fornecimento de produtos de qualidade superior e na ambição de melhorar continuamente os processos;
- **Orientação para o cliente:** forte preocupação com a satisfação máxima das necessidades dos clientes, procurando, para tal, o estabelecimento de uma relação saudável e duradoura com os mesmos;
- **Sentido de equipa:** respeito pela opinião dos outros e uma vontade de apoiar o próximo;
- **Melhoria contínua:** garantir a eficácia incessante dos processos e a preocupação em aumentar a oferta de formação aos seus colaboradores;
- **Responsabilidade ambiental:** assegurar o cumprimento das exigências legais de modo a ter um ambiente limpo e apropriado para o desempenho da atividade.

De uma forma geral, a estratégia da Olitrem, SA traduz-se na diversificação da sua base comercial, não só através da extensão dos mercados Europeus, Africanos e do Médio Oriente, mas também da conquista de novos mercados Europeus. Para a concretização desta ambição global, são definidas diversas ações a implementar, que incidem fundamentalmente no aumento do volume de faturação, na promoção da sua imagem de marca e das potencialidades dos respetivos produtos e ainda na intensificação da procura de novos clientes e/ou parceiros.

Por conseguinte, a entidade tem vindo a apostar numa estratégia de diferenciação, a qual é refletida no facto de ser uma das empresas com a tecnologia mais avançada do ramo e por possibilitar a diferenciação do produto, isto é, por oferecer o equipamento com as características específicas que o cliente deseja, o que, por sua vez, torna-o exclusivo e distinto face à concorrência.

5.2. Perspetivas de Desempenho

Em 1992, Kaplan e Norton, estabeleceram que o *Balanced Scorecard* fornecia uma valiosa abordagem do negócio, dado que permitia uma visão sobre o mesmo a partir de quatro perspetivas relevantes. De facto, é crucial que a empresa recorra a essas áreas para analisar a sua visão e estratégia.

Como tal, para a Olitrem, SA são propostas as quatro típicas perspetivas de desempenho, sugeridas pelo modelo de Kaplan e Norton que são:

- Perspetiva Financeira;
- Perspetiva dos Clientes;
- Perspetiva dos Processos Internos;
- Perspetiva de A&D.

Na prática, e de uma forma sintética, a Perspetiva Financeira foca-se no retorno obtido com base nas vendas realizadas, de forma a assegurar a remuneração dos investidores. Relativamente à Perspetiva dos Clientes constata-se que é o grande foco da Olitrem, SA e incide, nomeadamente, na satisfação máxima dos clientes e na expansão do seu mercado. A Perspetiva dos Processos Internos engloba, principalmente, a melhoria contínua dos processos e consequentemente, a qualidade do produto. Finalmente, a Perspetiva de A&D centra-se, essencialmente, na satisfação e formação dos colaboradores.

5.3. Objetivos Estratégicos

Com o propósito de cumprir a estratégia definida a priori e alcançar a visão da empresa, torna-se necessário proceder à definição dos objetivos estratégicos, já que estes, segundo Sharma (2009), constituem os pilares da estratégia pelo que revelam a intenção estratégica da organização. Caso a entidade defina os objetivos com o intuito de criar valor, então estes têm de ser transpostos em ações e metas tangíveis (Kaplan e Norton, 1993).

Uma formulação e definição correta dos objetivos estratégicos, além de implicar que estes sejam coerentes com a estratégia e, sobretudo, com a visão estratégica da empresa, também requer que eles traduzam os FCS.

Para tal, utilizou-se a abordagem *Top-down*, típica do modelo de Kaplan e Norton, que, primeiramente, define os objetivos referentes à Perspetiva Financeira. É de realçar que tal não colide com as prioridades da Olitrem, SA, pois apesar desta se focar, essencialmente na Perspetiva do Cliente, não descarta nenhuma das outras perspetivas.

Além disso, considera que todas as perspetivas estão ligadas e que, para apresentar os resultados desejados de uma perspetiva, tem de se confirmar o mesmo nas restantes. Isto é, por exemplo, para atingir todas as particularidades e exigências que envolvem a Perspetiva do Cliente, é essencial que existam recursos financeiros e, para isso, é preciso que a empresa, em simultâneo, crie valor e garanta a remuneração dos seus investidores.

Na tabela 2 estão expressos os objetivos estratégicos definidos para cada uma das perspetivas de desempenho.

Tabela 2- Objetivos estratégicos da Olitrem, SA

PERSPETIVA DE DESEMPENHO	CÓDIGO	OBJETIVOS ESTRATÉGICOS
Financeira	F1	Aumentar o Volume de Faturação
	F2	Garantir a Remuneração dos Investidores
	F3	Controlar os Custos de Produção
Cientes	C1	Assegurar a Satisfação dos Clientes
	C2	Angariar Novos Clientes
	C3	Expandir o Negócio para Novos Mercados
Processos Internos	P1	Maximizar a Eficiência dos Processos Produtivos
	P2	Garantir a Qualidade do Equipamento
	P3	Aperfeiçoar o Processo de Comunicação
Aprendizagem e Desenvolvimento	A1	Assegurar a Motivação dos Colaboradores
	A2	Promover um Espírito de Partilha
	A3	Apostar na Inovação dos Processos e do Produto

Fonte: Elaboração Própria

5.3.1. Perspetiva Financeira

Os objetivos estratégicos rodeiam a aspiração de criar valor. Como tal, a Olitrem, SA pretende que o negócio alcance os padrões desejados de modo a **garantir a remuneração dos seus investidores** (F2).

O objetivo estratégico do **aumento do volume de faturação** (F1) refere-se quer ao produto da marca em si, quer ao produto comercial (complementar ao produto “próprio”). Ainda no que respeita a este propósito, a Olitrem, SA pretende dar continuidade aos negócios com os mercados Africanos e Europeus, consolidar os mercados do Norte da Europa, França, Marrocos e Argélia e ainda desenvolver negócios em novos mercados (tratando-se, neste caso, de equipamentos adequados para produtos farmacêuticos).

O terceiro objetivo (F3) prende-se com a necessidade de **controlar os custos de produção**. Na verdade, a Olitrem, SA com este objetivo pretende perceber qual o melhor preço a cobrar por cada um dos seus equipamentos, a fim de obter a maior rendibilidade. De facto, ao calcular o custo que cada equipamento exige, consegue definir de forma mais justa e consciente o seu preço de venda.

5.3.2. Perspetiva dos Clientes

Esta é a perspetiva de maior relevância para a Olitrem, SA, já que considera os clientes o fator crucial para o sucesso do seu negócio. Assim, o principal objetivo estratégico, nesta temática, assenta na preocupação em garantir a **satisfação máxima dos seus clientes** (C1). Por conseguinte, pretende também promover ações que promovam a sua relação a fim de retê-los como clientes. Além disso, com o intuito de prolongar o crescimento do seu negócio, ambiciona **adquirir novos clientes** (C2), sendo necessário para tal, desenvolver ações de *marketing*.

Outro grande objetivo estratégico consiste na **expansão do negócio** (C3) para novos mercados. Mais especificamente, a Olitrem, SA pretende aproveitar o facto de o ramo estar a crescer para diversificar a sua base comercial através do alargamento a mercados Europeus, Africanos e do Médio Oriente e da conquista de novos países.

5.3.3. Perspetiva dos Processos Internos

Esta perspetiva assenta, particularmente, em dois dos valores fundamentais da Olitrem, SA - a excelência e a melhoria contínua. De facto, esta quer maximizar a **eficiência dos seus processos produtivos (P1)** de modo a, não só ir ao encontro do seu propósito central - corresponder às exigências dos seus clientes –, como também minimizar o desperdício e falhas no processo de produção.

Um dos mais importantes objetivos estratégicos prende-se com a **qualidade do equipamento (P2)**, o qual está implicitamente relacionado com a qualidade do processo produtivo e, por sua vez, com a satisfação dos clientes. É de salientar que este propósito se solidificou com a certificação de qualidade em todos os processos e atividades da empresa.

Como referido anteriormente, uma das fraquezas da Olitrem, SA tem a ver com o facto de a informação não ser atempada. Tal faz com que existam falhas, essencialmente, na linha de produção, o que pode pôr em causa os níveis de qualidade do produto final. Deste modo, a empresa tem como objetivo estratégico o **aperfeiçoamento do processo de comunicação (P3)**.

Resumidamente, os processos internos centram-se na eficiência, qualidade, melhoria contínua, cumprimento dos prazos e na otimização dos recursos.

5.3.4. Perspetiva de Aprendizagem e Desenvolvimento

Assegurar a motivação dos colaboradores (A1) é o objetivo estratégico primordial desta perspetiva. Na verdade, nos últimos tempos, a Olitrem, SA tem vindo a intensificar a aposta na formação dos seus colaboradores, dado que considera que a evolução e aprendizagem torna-os mais confiantes e, conseqüentemente, mais envolvidos na rotina de trabalho e assim mais estimulados.

Outro objetivo estratégico consiste em **promover um espírito de partilha (A2)**, o qual implica a existência de um ambiente espirituoso e uma troca desinibida de conhecimentos e experiências, quer com os seus colaboradores, quer com os seus clientes. Tal ao ser

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

concretizado vai de encontro, não só ao objetivo estratégico referido anteriormente, mas também ao cujo intuito é o de melhorar o processo de comunicação, já que os trabalhadores transmitem a informação a tempo, ao invés de retê-la, superando assim falhas de comunicação.

Com o desenvolver do mercado tecnológico, a Olitrem, SA definiu como objetivo estratégico a **aposta na inovação dos processos e do produto** (A3), estando este essencialmente relacionado com a concretização das necessidades dos seus clientes e também com a construção de uma vantagem competitiva face aos seus concorrentes.

5.4. Mapa Estratégico

Um Mapa Estratégico é a representação visual da estratégia que auxilia a execução da mesma e tal como pretendido pelos gestores. A sua construção é realizada em redor das perspetivas de desempenho previamente definidas pela organização e dos respetivos objetivos estratégicos. Como tal, garante a consistência e o alinhamento interno (Išoraitė, 2008).

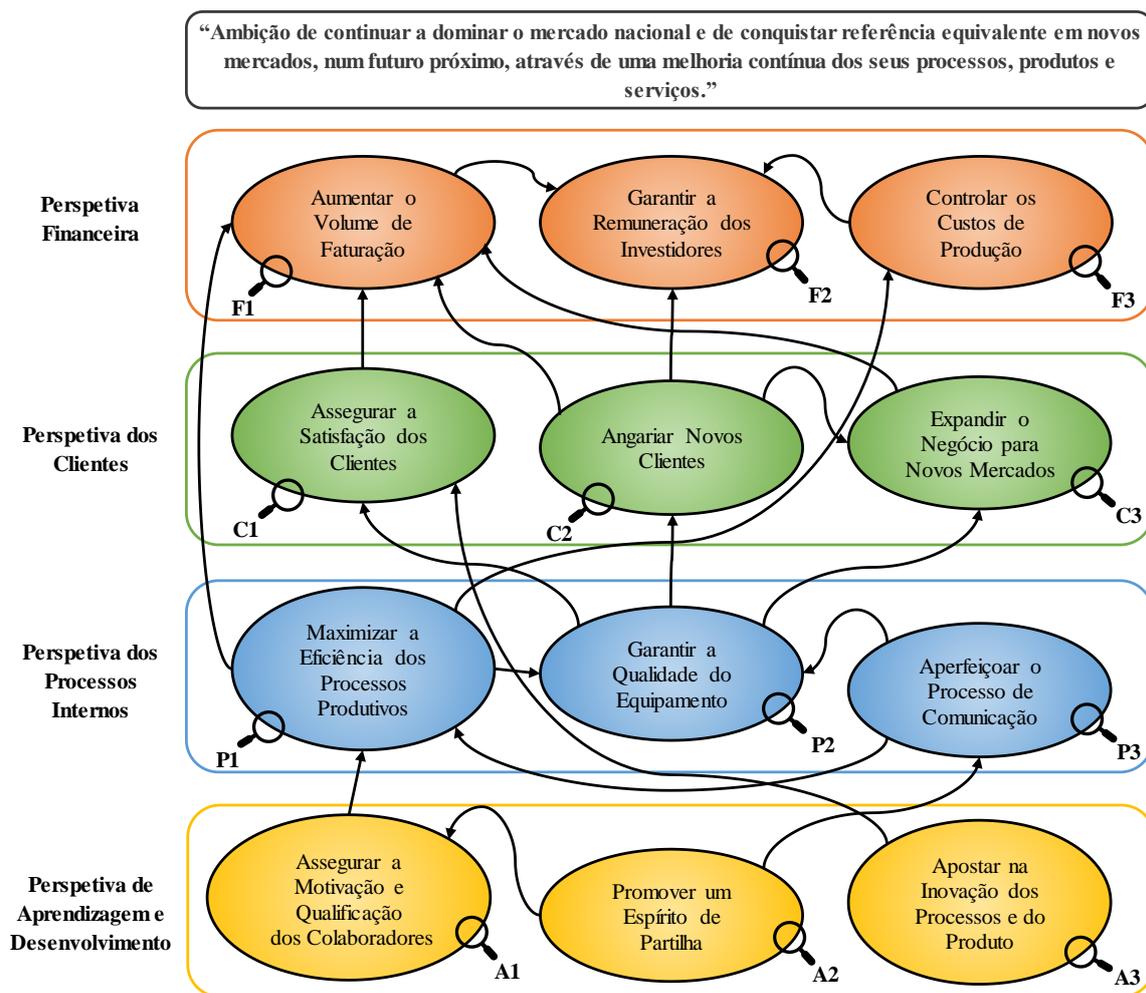
O Mapa Estratégico apresentado na figura 7 foi construído tendo por base o livro *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes* de 2004 e o artigo de Kaplan e Norton (2000) que incentiva a “mapear” a estratégia de modo a facilitar a sua leitura e a solucionar os problemas associados a essa.

Foi igualmente desenvolvido, tendo em consideração a estratégia da Olitrem, SA e os seus objetivos estratégicos, definidos para cada uma das quatro perspetivas de desempenho. Como tal, apenas poderá servir como exemplo para as restantes empresas, sendo imprescindível, para tal, que este seja adaptado consoante a estratégia e afins das mesmas.

Segundo Kaplan e Norton (2000), a construção de um Mapa de Estratégia deve seguir a lógica *top down*, ou seja, começa a ser desenhado a partir do cimo e vai-se traçando o caminho que leva até lá. Portanto, tem como topo – destino – a Perspetiva Financeira e como base a Perspetiva de A&D. Sendo assim, a leitura do Mapa Estratégico, apresentado na figura 7, de forma geral, deve seguir o seguinte raciocínio lógico: a concretização dos

objetivos estratégicos da Perspetiva colocada na base facilita a melhoria exigida pelos diversos objetivos da Perspetiva dos Processos Internos, os quais, por sua vez, facilitam a relação da empresa com os seus clientes e consecutiva satisfação dos mesmos. Isto é, desencadeia para os objetivos da Perspetiva dos Clientes. Posteriormente, esta influência diretamente a criação de valor para a empresa e principais interessados, objetivo este que generaliza a abordagem financeira.

Figura 7: Mapa Estratégico da Olitrem, SA



Legenda:

- Relações de Causa-Efeito
- 🔍 Código do Objetivo Estratégico

Fonte: Elaboração Própria

É então possível afirmar que o Mapa Estratégico é uma ferramenta poderosa, dado que transmite uma maior perceção da estratégia como uma cadeia de relações de causa e efeito entre os objetivos estratégicos (Kaplan e Norton, 2008a). Tal constata-se, por exemplo, na relação de causa-efeito, evidenciada pela influência, que o desejo da empresa em manter os seus colaboradores motivados (objetivo estratégico A1) exerce diretamente no objetivo de maximizar a eficiência dos processos produtivos (objetivo estratégico P1).

Portanto, apesar de se tratar de uma PME, o Mapa Estratégico será de grande utilidade, sobretudo, para sistematizar a estratégia e partilhá-la com toda a entidade.

5.5. Indicadores de Desempenho

A etapa de definição dos indicadores de *performance* requer clareza, exatidão e compreensibilidade. Tal justifica-se por, segundo Sharma (2009), se tratar de medidas estratégicas de desempenho, que não só facilitam o processo de tomada de decisão, mas também revelam qual o estado de progresso da entidade no que respeita à ambição de conquistar resultados.

Como tal, para cada objetivo estratégico, definido previamente, deverá ser estabelecido, pelo menos, um indicador que permita perceber se a entidade está a orientar a sua atividade de acordo com a estratégia estipulada. Por sua vez, para cada indicador de desempenho é definido uma meta, ou seja, o limite que a empresa deseja alcançar.

Contudo, é ainda necessário que a escolha do número de indicadores selecionados tenha em conta, particularmente, a dimensão da entidade. Portanto, principalmente para as PME's, a seleção dos indicadores críticos deve ser prudente e limitada, ajudando assim os gestores a focar-se na visão estratégica (Kaplan e Norton, 1993). Além disso, convém que estes, além de serem relevantes, sejam simples e de fácil compreensão aquando comparado com os indicadores de uma empresa de grande dimensão. De facto, segundo Hudson *et al.* (2001), as medidas de desempenho devem, não só ter um propósito explícito, como também ser definidas de forma clara, de modo a que sejam fáceis de entender e utilizar.

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

No caso prático da Olitrem, SA, e sendo esta uma PME, foram definidos 18 indicadores, os quais foram distribuídos coerentemente pelos diferentes objetivos de desempenho.

A tabela 3 apresenta os indicadores que melhor avaliam a prestação da Olitrem, SA em termos de objetivos pretendidos.

Para cada indicador de desempenho foi definido o seu tipo, fórmula de cálculo, periodicidade e qual o responsável. Quanto à sua quantificação (meta) não é divulgada, visto se tratar de informação de natureza confidencial.

Tabela 3- Indicadores de performance da Olitrem, SA

PERSPETIVA DE DESEMPENHO	OBJETIVO ESTRATÉGICO	INDICADOR DE PERFORMANCE	FÓRMULA DE CÁLCULO	META	PERIODICIDADE	RESPONSÁVEL	
Financeira	Aumentar o Volume de Faturação (F1)	Volume total de vendas	Volume de vendas produto próprio + Volume de vendas produto comercial + Volume de vendas (prestações de serviços + acessórios)	ND*	Mensal/Anual	Departamento de Gestão Comercial	
	Garantir a Remuneração dos Investidores (F2)	Economic Value Added (EVA)	(Resultado Operacional - Impostos) - Custo de Capital		Anual	Departamento de Gestão Administrativa e Financ.	
	Controlar os Custos de Produção (F3)	Custo médio da produção por trabalhador e por hora	Custos de produção / (nº de trabalhadores) ou (nº de horas)		Mensal	Departamento de Gestão da Produção	
Clientes	Assegurar a Satisfação dos Clientes (C1)	Índice global de satisfação dos clientes	Questionários realizados a clientes		Mensal	Departamento de Gestão da Qualidade	
		Nº de reclamações resolvidas	Nº de reclamações resolvidas / Nº de reclamações aceites		Anual		
	Angariar Novos Clientes (C2)	Volume de negócio de novos clientes	Volume de negócio gerado por novos clientes		Trimestral	Departamento de Planeamento e Controlo de Gestão	
		Nº de novos clientes	Nº de novos clientes angariados em eventos Europeus e em feiras internacionais		Ocasional		
	Expandir o Negócio para Novos Mercados (C3)	Taxa de crescimento das vendas em novos mercados	$(\text{Vendas ano } n - \text{Vendas ano } n - 1) / (\text{Vendas ano } n - 1) \times 100$		Trimestral		
Processos Internos	Maximizar a Eficiência dos Processos Produtivos (P1)	Eficiência do processo/ Capacidade produtiva	Unidades produzidas / Capacidade instalada		ND*	Mensal	Departamento de Gestão da Produção
	Garantir a Qualidade do Produto (P2)	Produtos rejeitados (% de produtos destruídos)	Produtos rejeitados (abatidos) / Nº de unidades produzidas			Mensal	Departamento de Gestão da Qualidade
		Produtos com defeito (% de produtos de 2ª escolha)	Nº de produtos com defeito mínimo / Nº de unidades produzidas			Mensal	
	Aperfeiçoar o Processo de Comunicação (P3)	Índice de melhorias comunicativas	Questionários realizados aos colaboradores			Trimestral	Administração e Departamento de Gestão Administrativa
Assegurar a Motivação e a Qualificação dos Colaboradores (A1)	Índice global de satisfação dos colaboradores	% de trabalhadores satisfeitos tendo por base inquéritos	Semestral				
	Nº de horas de formação recebidas	$\text{Nº de trabalhadores} \times \text{nº de horas de formação} \times \% \text{ de trabalhadores sujeitos a formação}$	Ocasional				
Aprendizagem e Desenvolvimento	Promover um Espírito de Partilha (A2)	Abertura da fábrica aos seus clientes	Nº de clientes que visitaram a fábrica			Anual	Departamento de Marketing
		Nº de críticas e sugestões dos colaboradores	Nº de críticas depositadas na "caixa de sugestões"			Semestral	Administração
	Apostar na Inovação dos Processos e do Produto (A3)	Nº de equipamentos novos e especializados	Nº de máquinas tipo robô compradas			Anual	Departamento de Gestão Administrativa e Financ.
		Nº de produtos diferenciadores	Nº de produtos produzidos com características específicas (diferente do produto "normal")			Trimestral	Departamento de Gestão da Produção e de Marketing

*ND (não definido; por razões de natureza confidencial)

Fonte: Elaboração Própria

Considerações sobre alguns indicadores sugeridos:

Importa ressaltar que quase metade dos indicadores de desempenho foram adaptados dos já anteriormente conhecidos e utilizados pela Olitrem, SA, ou até implementados exatamente como no âmbito do SGQ, especialmente no que respeita aos indicadores selecionados para a Perspetiva dos Processos Internos.

Relativamente à Perspetiva Financeira, optou-se por utilizar o indicador de Valor Económico Acrescentado (EVA[®]) o qual permite avaliar a capacidade da empresa em criar valor para os seus acionistas (objetivo F2). Para tomar essa decisão, procedeu-se à comparação de indicadores como o de Rendibilidade dos Capitais Próprios (ROE), Retorno sobre o Investimento (ROI) e o então, escolhido, EVA[®].

O indicador ROE indica qual o rendimento que a empresa consegue gerar com base no que foi investido pelos acionistas. Enquanto o indicador ROI serve para medir a eficiência do investimento realizado.

O indicador EVA[®] surge, segundo Jordan *et al.* (2011), com o intuito de superar as limitações apresentadas pelos outros indicadores, uma vez que integra o custo de capital na sua análise e tem aplicabilidade, quer o investimento seja positivo ou não. Este é interpretado de forma simples, uma vez que se for de valor positivo, indica que a empresa conseguiu gerar valor para os seus acionistas durante o período de mensuração (Lawrie, 2015). Além disso, *a metodologia do EVA[®] apresenta-se como a mais sustentada para apoiar o cálculo das métricas financeiras que incorporam o Balanced Scorecard* (Jordan *et al.*, 2011: 278 e 279) e também permite que os indicadores financeiros sejam mais fidedignos no que respeita ao conhecimento do valor criado.

Para controlar os custos de produção (objetivo F3), optou-se por utilizar um já utilizado pela Olitrem, SA – custo médio da produção, por trabalhador e por hora -, visto ser um indicador de aplicação e perceção fácil. Para tal, é necessário acompanhar o produto ao longo de todo o seu processo produtivo, de forma a determinar todos os custos de produção - o custo da matéria prima, o custo da aplicação de mão-de-obra direta (este é calculado por amostragem, alocando-se o número de pessoas e o número de horas de trabalho de cada trabalhador); depois disso, calcula-se também o custo de mão-de-obra

indireta (*overhead*), este é determinado por estimativa semestral e tem em conta as horas não produtivas. É de realçar que a Olitrem, SA calcula-o por estimativa dada a sua natureza flexível, isto é, o que acontece hoje pode não ser igual ao de amanhã. Por fim, a soma de todos estes custos resulta nos custos de produção.

Quanto à Perspetiva dos Clientes, foram desenvolvidos diversos indicadores de desempenho. Exemplificando, para o objetivo de assegurar a satisfação dos clientes (objetivo C1), a Olitrem, SA utiliza indicadores simples, tal como o índice global de satisfação dos clientes, o qual é percecionado tendo por base os inquéritos realizados aos clientes, quer pessoalmente (aquando estes visitam as instalações da empresa), quer via eletrónica (ver exemplo de um inquérito de avaliação da satisfação do cliente no anexo 9).

No que respeita aos indicadores de *performance* da Perspetiva dos Processos Internos, a maioria são os já anteriormente utilizados pela Olitrem, SA. Por exemplo, para avaliar o objetivo de garantir a qualidade do produto (objetivo P2), contabiliza-se a percentagem de produtos de 2ª escolha, isto é, a quantidade de produtos que apresentam algum tipo de defeito, mas que não influenciam o funcionamento do produto.

Para o objetivo de aperfeiçoar as capacidades comunicativas (objetivo P3), a Olitrem, SA acredita que é fundamental o recurso a ferramentas como o SAP e técnicas de *Lean*. Como tal, para avaliar este objetivo, desenvolveu-se o índice de melhorias ao nível da comunicação, o qual requer a realização de questionários aos seus colaboradores, em diferentes alturas do ano, de modo a perceber de que forma e se essas ferramentas facilitam mesmo a comunicação entre os diferentes departamentos e seções da produção.

Para facilitar o alcance deste objetivo investiu, recentemente, na atualização do seu sistema SAP, o qual ajuda a armazenar e a divulgar toda a informação.

É de realçar que a implementação de uma filosofia de *Lean* é um projeto recente para a Olitrem, SA e que, para isso, contratou uma empresa de consultoria, de forma a obter os conhecimentos e bases essenciais do *Lean Management*. Posteriormente, pretende aplicar algumas das técnicas mais conhecidas e, desta forma, perceber qual o seu impacto no processo de comunicação. De facto, a Olitrem, SA acredita que quanto maior for o grau

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

de aceitação por parte dos colaboradores a estas práticas e quanto melhor as conseguir aplicar, mais são as melhorias implementadas ao nível da comunicação. Além disso, considera que o *Lean* ajudará a organizar os seus processos, a definir certas questões de responsabilidade e hierarquia e a comunicar, em simultâneo, com toda a organização. Assim, a informação começará a fluir mais naturalmente e sem falhas.

Alusivamente à Perspetiva de A&D, a realidade é precisamente quase contrastante à da perspetiva anterior, dado que grande parte dos indicadores de desempenho são novidade para a Olitrem, SA. Isto é, embora tratem temáticas suas conhecidas e estejam relacionadas com as suas iniciativas e própria rotina, são medidas de avaliação de desempenho nunca antes utilizadas por ela.

Um dos indicadores selecionados para examinar o objetivo relacionado com a motivação dos trabalhadores (objetivo A1) é o índice global de satisfação dos colaboradores dada a premissa de que a sua satisfação e motivação são duas características intrinsecamente relacionadas. De facto, este indicador permite perceber qual a percentagem de trabalhadores satisfeitos, tendo por base os inquéritos realizados aos mesmos.

Para o objetivo de promover um espírito de partilha (objetivo A2), foram elaborados dois indicadores, tendo por base as iniciativas tidas pela Olitrem, SA, respeitantes à abertura da fábrica aos seus clientes e à existência de uma “caixa de sugestões” que permite a transmissão de críticas e/ou propostas por parte dos seus colaboradores.

Finalmente, para examinar a concretização da aposta na inovação dos processos e do produto final (objetivo A3), formularam-se dois indicadores de desempenho simples, que contabilizam o número de equipamentos adquiridos tipo robô e ainda o número de produtos concebidos de acordo com os padrões exigidos por cada cliente, os quais tornam o produto em causa diferenciador.

5.6. Planos de Ação e das Iniciativas Estratégicas

A construção de um plano de ação e das respetivas iniciativas estratégicas é fulcral tanto para alcançar os objetivos definidos, como para assegurar que a estratégia se traduz em resultados apelativos. De facto, Kaplan e Norton (2008a: 17) afirmam que “*a company*

can have the best strategy in the world, but it will get nowhere if managers cannot translate that strategy into operational plans and then execute the plans and achieve the performance targets”.

Uma **iniciativa estratégica** corresponde a uma tarefa, plano ou projeto que a entidade se compromete a cumprir durante um determinado tempo a fim de colmatar uma falha de desempenho (Kaplan e Norton, 2008a). Já Pandey (2005) simplifica o conceito afirmando que as iniciativas são as ações que têm de ser concebidas e implementadas de modo a atingir os objetivos e as metas estipuladas.

A tabela 4 foi construída tendo por base as fases do processo de seleção das iniciativas estratégicas, sugeridas Kaplan e Norton (2008b): i) definição das iniciativas tendo por base os objetivos estratégicos; ii) determinar o orçamento para cada uma delas de modo a alcançar a estratégia; iii) selecionar o responsável pela monitorização e avaliação do desempenho das iniciativas e planos de ação. Além disso, tem uma coluna inicial que assinala o código de cada iniciativa.

De modo a perceber que objetivos estratégicos melhor se enquadram e relacionam com a concretização de cada uma das iniciativas estratégicas foi desenvolvida a seguinte tabela:

Tabela 4- Iniciativas estratégicas da Olitrem, SA

CÓDIGO	INICIATIVAS	RESPONSÁVEL	ORÇAMENTO	OBJETIVOS RELACIONADOS
I1	Realização de ações do plano de <i>marketing</i>	Departamento de <i>Marketing</i>	1% da faturação do ano anterior	Aumentar o Volume de Faturação (F1) ----- Angariar Novos Clientes (C2)
I2	Participação em feiras internacionais e em eventos europeus	Departamentos de <i>Marketing</i> e de Planeamento e Controlo de Gestão	120 000,00€*	Angariar Novos Clientes (C2)
I3	Implementar técnicas de <i>Lean Management</i>	Departamentos de Gestão da Produção e de Planeamento e Controlo de Gestão	Custo fixo: 52 000,00€ Custo máximo: 82 000,00€	Aperfeiçoar o Processo de Comunicação (P3) ----- Maximizar a Eficiência dos Processos Produtivos (P1)
I4	Organização de ações de formação	Departamento de Gestão Administrativa	3 000,00€*	Assegurar a Motivação dos Colaboradores (A1)
I5	Organização de convenções - abertura da fábrica aos clientes	Departamento de Gestão da Qualidade	15 000,00€*	Assegurar a Satisfação dos Clientes (C1) ----- Promover um Espírito de Partilha (A2)
I6	Reforçar o investimento em máquinas tipo robô	Departamento de Gestão Administrativa e Financeira	2017 - 350 000,00€* 2018 - 1 000 000,00€*	Apostar na Inovação dos Processos e do Produto (A3)
I7	Garantir o cumprimento dos requisitos da certificação de qualidade	Departamento de Gestão da Qualidade	7 820,00€*	Garantir a Qualidade do Produto (P2) ----- Assegurar a Satisfação dos Clientes (C1)

*Valores arredondados e que variam de ano para ano, consoante as necessidades; com base no ano de 2017

Fonte: Elaboração Própria

É de ressaltar que apenas estão apresentadas as iniciativas estratégicas (ver anexo 10 para visualizar alguns exemplos esquemáticos das iniciativas) que, dada a estratégia e focos atuais da Olitrem, SA, exercem maior impacto nos seus objetivos estratégicos e, como tal, têm maior relevância para o seu sucesso.

Considerações sobre as Iniciativas Estratégicas:

I1: Com esta iniciativa, a Olitrem, SA pretende aumentar o seu volume de faturação e angariar novos clientes. Para tal, realiza campanhas promocionais, como distribuição de amostras, ofertas e de catálogos, e ainda reconstruiu a sua imagem de marca de modo a torná-la mais visível e apelativa.

A realização desta iniciativa está, sobretudo, sob o cargo do departamento de *marketing*.

I2: O objetivo principal desta iniciativa é o de alargar o portefólio de clientes. Para facilitar a concretização deste objetivo, a entidade intensificou a sua pesquisa de clientes/parceiros comerciais na Europa. Além disso, a Olitrem, SA para angariar novos clientes também investe em feiras internacionais e em eventos europeus. Ambos se realizam em países diferentes e são bastante gratificantes uma vez que conta com a participação de inúmeras empresas da indústria, permitindo à Olitrem, SA dar-se a conhecer e a estabelecer contactos, que de outra forma poderia não ser possível.

A execução desta iniciativa é da responsabilidade dos departamentos de planeamento e controlo de gestão e de *marketing*.

I3: Ao implementar uma filosofia de *Lean Management* pretende-se aperfeiçoar o processo de comunicação e maximizar a eficiência dos processos produtivos. De facto, trata-se de um projeto em curso da Olitrem, SA (ver anexo 11 caso pretenda consultar o cronograma detalhado deste projeto) que surgiu, sobretudo, para alcançar os dois objetivos referidos anteriormente, os quais implicam a concretização de outros sub objetivos, tais como: diminuir o desperdício, organizar as chefias intermédias (isto é, os níveis inferiores passam a ter maior responsabilidade e liberdade para tomar decisões e, como tal, passa a haver menos falhas ao nível da comunicação) e transmitir as vantagens da implementação desta cultura aos seus colaboradores, demonstrando-lhes que, para

além de tornar o processo produtivo mais eficiente, também é benéfica para eles, visto que facilita a execução das suas tarefas.

A concretização desta iniciativa está, principalmente, sob o cargo de um dos administradores da empresa, o qual por sua vez também é responsável pela gestão de produção.

I4: O planeamento e realização de ações de formação, que é da responsabilidade do departamento de gestão administrativa e financeira, tem como propósito a satisfação e motivação dos colaboradores. De facto, a entidade tanto ao transmitir os conhecimentos necessários, para executar as diversas fases do processo produtivo de forma eficaz e eficiente, como ao desenvolver as competências técnicas, faz com que os seus colaboradores se sintam mais envolvidos na rotina de trabalho e assim mais motivados. De facto, estes ao estarem orientados e conscientes dos seus objetivos sentem-se estimulados para executar as suas tarefas de acordo com o pretendido pela empresa. Além disso, a Olitrem, SA ao implementar esta iniciativa progride no desejo em manter uma cultura de melhoria contínua.

A Olitrem, SA realiza formações internas – por exemplo, quando existem modificações na produção e aquisição de máquinas novas – e formações externas – destinadas, por exemplo, para assuntos como a higiene e segurança no trabalho e a certificação de técnicos de frio. Segundo a responsável pelo seu planeamento e organização, estas acontecem sempre que exista qualquer alteração na produção, na utilização de novas máquinas e na certificação de processos e dos técnicos.

I5: Esta iniciativa está relacionada com o objetivo de promover um espírito de partilha. Todavia, também está relacionada com o principal foco da Olitrem, SA – satisfazer os seus clientes. Com efeito, em datas combinadas com os mesmos, o departamento de gestão da qualidade organiza convenções para dar a conhecer as suas instalações fabris, métodos de trabalho, produto, novos investimentos, projetos futuros, entre outros casos que são do interesse dos clientes e que lhes transmitem confiança e desejo de conservar a relação existente. É de realçar que a Olitrem, SA aproveita estas ocasiões para lhes entregar um questionário com o intuito de perceber qual o seu nível de satisfação perante a realidade da empresa.

I6: A Olitrem, SA tem realizado um investimento significativo em robôs industriais com o intuito de facilitar certas fases do processo produtivo, que anteriormente eram complexas, e assim acelerar a produção de frigoríficos – isto é, aumentar a capacidade produtiva. Além do mais, as máquinas tipo robô apresentam uma probabilidade de errar mais baixa e apesar de exigirem custos iniciais elevados, estes recompensam ao longo do tempo, já que ao ter de realizar certas etapas de forma manual exige mais mão de obra e, portanto, mais custos com pessoal. Contudo, a Olitrem, SA assegura que uma produção mais autónoma não se traduz na substituição de pessoal e na negligência da sua importância.

I7: Com esta iniciativa pretende-se, através do cumprimento dos requisitos da norma ISO 9001, garantir a qualidade dos frigoríficos produzidos e transmitir essa confiança e credibilidade aos seus clientes. Tal está, essencialmente, a cargo da responsável do departamento de gestão da qualidade, porém todos os colaboradores têm de estar consciencializados da exigência aqui implícita.

6. Conclusões

6.1. Contributos

Este trabalho teve como objetivo principal a conceção de um BSC numa PME portuguesa que atua na indústria de refrigeração. Por um lado, a escolha da ferramenta de avaliação de desempenho recaiu no BSC, por ser um tema com vasta literatura e reputação e, particularmente, por muitos investigadores constatarem que este oferece, sem grandes complexidades, características mais benéficas do que os demais. Por outro lado, a seleção da empresa de estudo surgiu naturalmente, dado que a autora tinha conhecimento do funcionamento e das carências que a mesma apresentava, essencialmente, ao nível da gestão e da estratégia.

Tendo o conhecimento de que o BSC abordaria temas que não eram dominados pela Olitrem, SA e que, dado o rápido crescimento do mercado onde esta opera, são fulcrais para sustentar o seu sucesso futuro, estabeleceu-se contacto com os seus responsáveis (ver formulário das conversas ocasionais no anexo 2 e a carta de apresentação no anexo 12). Estes disponibilizaram-se de imediato a transmitir toda a informação necessária para a concretização deste projeto, constatando que se trata de uma mudança precisa para satisfazerem em pleno as necessidades dos seus clientes – o seu principal foco - e que facilmente se alia ao seu espírito de mudança contínua.

A Olitrem, SA é uma empresa familiar que ambiciona ver o seu negócio florescer, seguindo sempre os seus princípios e convicções. Desta forma, quando foi sugerido a conceção de um BSC prontificou-se a aceitar, encarando-o como um guião dos seus ideais e uma base para a criação e sustentação de uma cultura organizacional forte e destemida. Isto porque esta ferramenta facilita a comunicação da missão e respetivos objetivos aos seus colaboradores, acabando assim com uma das fraquezas da empresa – dificuldade em comunicar atempadamente a todos os seus responsáveis e colaboradores – e promovendo a união e trabalho em equipa.

Este sistema também vai ao encontro de uma das oportunidades do mercado onde a Olitrem, SA opera – o crescimento do mercado – visto que o BSC clarifica a estratégia da empresa e exige que os objetivos sejam bem delineados, pelo que cria foco e aptidão para acompanhar esse crescimento.

Um dos grandes contributos do BSC para a Olitrem, SA tem a ver com a forma como esta o encara - como estimulante para a mudança. De facto, a empresa está em constante evolução e, com a implementação desta ferramenta, acredita que, não só os espaços em falta relacionados, nomeadamente, com a existência de bases ao nível da estratégia e contabilidade de gestão, vão começar a ser preenchidos, como também será o recomeço de uma jornada repleta de alterações organizacionais.

A definição de medidas de desempenho e a escolha dos melhores indicadores para acompanhar e avaliar o desempenho da Olitrem, SA permite um conhecimento constante dos resultados obtidos e, coerentemente, das ações a implementar em situações menos favoráveis, promovendo a sustentabilidade a longo prazo da empresa.

Outro contributo deste projeto é evidenciado na sugestão de interligar os objetivos e exigências do SGQ da Olitrem, SA aos objetivos do BSC, de modo a, não só facilitar a fase de definição dos objetivos, mas também a harmonizar os diferentes sistemas.

Este projeto também poderá servir de modelo para qualquer outra empresa que pretenda implementar o BSC, embora seja mais conveniente para as que apresentem características semelhantes – em termos, quer da estrutura e dimensão, quer do mercado onde operam.

Para além dos benefícios anteriormente mencionados, constata-se que a Olitrem, SA enfrentará uma fase de transição, a qual começará com a definição da sua estratégia, já que é expressa de forma muito geral e pouco clara. Para tal, precisará de colaboradores competentes e motivados.

Além disso, a Olitrem, SA terá de reorganizar os seus objetivos por perspetivas, exigindo uma atenção minuciosa para todas as áreas críticas do seu negócio. É de salientar que a perspetiva do cliente é neste momento o seu foco, embora a perspetiva dos processos internos tenha sempre um peso significativo, visto se tratar de uma empresa industrial. Inclusivamente terá de redefinir os seus indicadores de desempenho, sobretudo por alguns transmitirem informações idênticas, além de serem excessivos, pelo que muitos deles serão eliminados e outros substituídos, de forma a facilitar a análise e avaliação da *performance*.

O sucesso do BSC dependerá, certamente, da força de vontade dos colaboradores para agir e da aptidão dos seus superiores para preparar todas as mentes para a mudança. No entanto, se a Olitrem, SA tiver a capacidade, tal como projetado, de conjugar os objetivos estabelecidos para o seu sistema de gestão da qualidade com os objetivos e metas do próprio BSC, será um passo gratificante, uma vez que reutiliza o conteúdo exigido por esse sistema para a concretização de uma das etapas do BSC, evitando uma mudança desnecessária.

De forma a suportar a fase de implementação do BSC, aconselha-se que a Olitrem, SA usufrua dos conhecimentos obtidos com a empresa de consultoria, que de momento encontra-se a apoiar e a orientar o desenvolvimento de uma filosofia *Lean*.

Posteriormente, a Olitrem, SA deve aproveitar as reuniões semanais (nas quais, para além dos administradores, participam os responsáveis de cada departamento e área de produção) para discutir os resultados e medidas a tomar, tendo sempre por base a análise realizada com o BSC. Provavelmente, precisará também de organizar ações de formação para todos os intervenientes e utilizadores da ferramenta de gestão, de modo a simplificar ao máximo o seu uso e a promover esta fase de mudança, essencialmente por atualmente se presenciar alguma resistência à adesão de novos projetos.

No que respeita a contributos ao nível académico, este projeto comprova que é exequível a criação de um BSC para uma PME, demonstrando que a dimensão da empresa não é impeditiva e que, pelo contrário, esta ferramenta auxilia a gestão da mesma, tornando-se crucial para o seu sucesso futuro. Porém, não é possível transmitir os seus benefícios após a fase de implementação, visto tratar-se de um processo que, embora seja de fácil execução, terá um arranque demorado, uma vez que a Olitrem, SA encontra-se a desenvolver o projeto de *Lean*, o qual exige uma parte significativa dos seus recursos.

Por fim, é possível identificar dois desafios que a Olitrem, SA enfrentará na fase de implementação do BSC. O primeiro está relacionado com o projeto em curso – aplicação de técnicas *Lean* –, uma vez que a Olitrem, SA terá de ter a capacidade de adaptar essa recente filosofia com outro novo projeto – BSC -, sabendo que os seus colaboradores se caracterizam por uma certa resistência à mudança. O outro desafio prende-se com a obtenção de informação imediata, já que o sistema de AP requer que o SAP tenha a

capacidade de fornecer qualquer informação em tempo real. Ressalve-se que a Olitrem, SA já procedeu à atualização do seu ERP, contudo ainda se encontra numa fase de adaptação ao mesmo.

6.2. Limitações

Embora a Olitrem, SA esteja convicta em avançar com o plano de implementação do BSC, considera que apenas terá disponibilidade para iniciá-lo, depois de concluir o projeto de *Lean*, referido anteriormente, com a empresa de consultoria, o qual tem uma duração de 26 semanas, estando estipulado que termine em meados do mês de Março de 2018.

Outra limitação implícita neste trabalho reflete-se no facto de apenas participar uma empresa no estudo, o que restringe a análise do mesmo.

O facto de não ser possível fornecer determinados elementos, por se tratar de informação confidencial, também constitui uma limitação para este projeto.

Em termos literários, identifica-se uma limitação significativa: não existem artigos suficientes que abordem o BSC nas PME's portuguesa, de forma a ter uma perceção melhor, não só dos benefícios ganhos com a sua implementação, como também de possíveis desafios que as entidades, que pretendam desenvolver um sistema de AP como o BSC, podem enfrentar.

6.3. Oportunidades de Investigação Futura

Com base nas limitações deste Estudo de Caso é possível identificar várias oportunidades de investigação futura.

A primeira poderá centrar-se no acompanhamento de toda a fase de implementação do BSC na Olitrem, SA, já que de momento não é exequível, para perceber qual o seu verdadeiro contributo.

Uma outra possível oportunidade é o desenvolvimento de um projeto semelhante numa outra empresa que atue no mesmo ramo desta em estudo, possibilitando posteriormente uma comparação entre as demais, ou até mesmo numa perspetiva de uma empresa que atue num ramo ou setor diferente.

Sugere-se ainda que sejam realizados mais Estudos de Caso que abordem a aplicação deste e de outros sistemas de AP, de forma a possibilitar uma investigação mais aprofundada sobre os mesmos e que, preferencialmente, abranjam um número mais significativo de empresas em estudo.

Bibliografia

- Andersen, H., Cobbold, I. & Lawrie, G. 2001. *Balanced Scorecard Implementation in SMEs: Reflection in Literature and Practice*. Working Paper. **2GC Active Management**. Retirado, a 19/07/2017, do site <https://2gc.eu/resources/presentations/balanced-scorecard-implementation-in-smes-paper>.
- Barney, J. & Hesterly, W. 2012. **Strategic Management and Competitive Advantage: Concepts and Cases**. Pearson Education.
- Bessire, D. & Baker, C.R. 2005. The French Tableau de Bord and the American Balanced Scorecard: a critical analysis. **Critical Perspectives on Accounting**, 16: 645–664.
- Boddy, D. 2011. **Management: An Introduction**. Financial Times Prentice Hall.
- Bourguignon, A., Malleret, V. & Nørreklit, H. 2004. The American Balanced Scorecard versus the French Tableau de Bord: the ideological dimension. **Management Accounting Research**, 15: 107–134.
- Craig, J. & Moores, K. 2010. Strategically Aligning Family and Business Systems Using the Balanced Scorecard. **Journal of Family Business Strategy**, 1(2): 78–87.
- Epstein, M. & Manzoni, J. 1998. Implementing Corporate Strategy: From Tableaux de Bord to Balanced Scorecards. **European Management Journal**, 16(2): 190–203.
- Fortin, M. 2009. **O Processo de Investigação: da conceção à realização**. Loures: Lusociência.
- Gumbus, A. & Lussier, R.N. 2006. Entrepreneurs Use a Balanced Scorecard to Translate Strategy into Performance Measures. **Journal of Small Business Management**, 44(3): 407–425.
- Hudson, M., Smart, A. & Bourne, M. 2001. Theory and Practice in SME Performance Measurement Systems. **International Journal of Operations & Production Management**, 21(8): 1096–1115.
- Išoraitė, M. 2008. The Balanced Scorecard Method: From Theory to Practice. **Intelektinė Ekonomika Intellectual Economics**, 1(3): 18–28.
- Jordan, H., Neves, J. & Rodrigues, J. 2011. **O Controle de Gestão: ao Serviço da Estratégia e dos Gestores**. Lisboa: Áreas Editora.
- Junior, S., Luciano, E. & Testa, M. 2013. Contribuições do Modelo de Medição de Desempenho Organizacional da Performance Prism ao Balanced Scorecard: Um Estudo sob a Perspetiva dos Stakeholders. **Revista de Ciências da Administração**, 15(37): 136–153.

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

Kaplan, R.S. & Norton, D.P. 1992. The Balanced Scorecard - Measures That Drive Performance. **Harvard Business Review**, 70(1): 71–79.

Kaplan, R.S., & Norton, D.P. 1993. Putting the Balanced Scorecard to Work. **Harvard Business Review**, Sep-Oct: 134-147.

Kaplan, R.S. & Norton, D.P. 1996a. Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. **Harvard Business Review**, 74(1): 75–85.

Kaplan, R.S. & Norton, D.P. 1996b. Linking the Balanced Scorecard to Strategy. **California Management Review**, 39(1): 53–80.

Kaplan, R.S. 1998. Innovation Action Research: Creating New Management Theory and Practice. **Journal of Management Accounting Research**, 10: 89–118.

Kaplan, R.S. & Norton, D.P. 2000. Having Trouble with Your Strategy? Then Map It. **Harvard Business Review**, 78(5): 167–176.

Kaplan, R.S. & Norton, D.P. 2004. **Strategy Maps. Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes**. Boston: Harvard School Publishing Corporation.

Kaplan, R.S. & Norton, D.P. 2008a. Mastering the Management System. **Harvard Business Review**, January: 2-17.

Kaplan, R.S. & Norton, D.P. 2008b. **The execution premium. Linking strategy to Operations for Competitive Advantage**. Boston: Harvard Business School Press.

Kotler, P., Keller, K., Brady, M., Goodman, M. & Hansen, T. 2009. **Marketing Management**. England: Pearson Education Limited.

Lawrie, G. 2015. Combining EVA with Balanced Scorecard to improve strategic focus and alignment. Working Paper. **2GC Active Management**. Retirado, a 28/11/2016, do site: <https://2gc.eu/resources/research/the-balanced-scorecard-eva-paper>.

Lindon, D., Lendrevie, J., Lévy, J., Dionísio, P. & Rodrigues, J. 2011. **MERCATOR XXI: Teoria e Prática do Marketing**. Alfragide: Dom Quixote.

Major, M. & Vieira, R. 2009. **Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática**. Lisboa: Escolar Editora.

Marques, M.C.C. 2012. Strategic Management and Balanced Scorecard: The Particular Case of Small and Medium Enterprises (SMEs) in Portugal. **Business & Management Review**, 2(1): 50–62.

McAdam, R. 2000. Quality Models in an SME Context. **International Journal of Quality & Reliability Management**, 17(3): 305-323.

Mooraj, S., Oyon, D. & Hostettler, D. 1999. The Balanced Scorecard: a Necessary Good or an Unnecessary Evil?. **European Management Journal**, 17(5): 481–491.

Conceção de um *Balanced Scorecard* – Estudo de Caso numa PME da indústria de refrigeração

Neely, A., Adams, C. & Crowe, P. 2001. The Performance Prism in Practice. **Measuring Business Excellence**, 5(2): 6-12.

Nogning, F.L. & Gardoni, M. 2015. Performance Double Prism: a Performance Measurement System for Exploration and Exploitation Innovations in Manufacturing SMEs. **Industrial Engineering and Operations Management**.

Nørreklit, H. 2000. The balance on the Balanced Scorecard- a Critical Analysis of Some of its Assumptions. **Management Accounting Research**, 11: 65–88.

O'Boyle, I. & Hassan, D. 2013. Organizational Performance Management: Examining the Practical Utility of the Performance Prism. **Organization Development Journal**, 51-58.

Olve, N., Roy, J. & Wetter, M. 1999. **Performance Drivers: a Practical Guide to Using the Balanced Scorecard**. New York: John and Sons.

Pandey, I.M. 2005. Balanced Scorecard: Myth and Reality. **Vikalpa**, 30(1): 51–67.

Quesado, P., Guzmán, B. & Rodrigues, L. 2012. O Tableau de Bord e o Balanced Scorecard: Uma Análise Comparativa. **Revista de Contabilidade e Controladoria**. 4(2): 128–150.

Rompho, N. 2011. Why the Balanced Scorecard Fails in SMEs: A Case Study. **International Journal of Business and Management**, 6(11): 39–47.

Russo, J. 2005. Balanced Scorecard versus Tableau de Bord. **Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas**, 62: 56-63.

Russo, J. 2006. **Balanced Scorecard para PME**. Lisboa: LIDEL- Edições Técnicas.

Ryan, B., Scapens, R. W. & Theobald, M. 2002. **Research Method & Methodology in Finance & Accounting**. 2nd edition. London: Thomson.

Scapens, R. 1990. Researching Management Accounting practice: the role of case study methods. **British Accounting Review**, 22: 259-281.

Schneiderman, A. 1999. Why Balanced Scorecards Fail. **Journal of Strategic Performance Measurement**, January: 6-11.

Sharma, A. 2009. Implementing Balanced Scorecard for Performance Measurement. **ICFAI Journal of Business Strategy**, 6(1): 7-16.

Simões, A. & Rodrigues, J. 2011. O uso e os impactos do Balanced Scorecard na Gestão das Empresas. Revisão de Literatura e Oportunidades de Investigação. **Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión**, 9(18): 1-24.

Sousa, S., Aspinwall, E., Sampaio, P. & Rodrigues, A. 2005. Performance Measures and Quality Tools in Portuguese Small and Medium Enterprises: Survey Results. **Total Quality Management & Business Excellence**, 16(2): 277–307.

Yin, R. 2009. **Case Study Research: Design and Methods**. Fourth Edition. Thousand Oaks: Sage.

Youngbantao, U. & Rompho, Nopadol. 2015. The Uses of Measures in Performance Prism in Different Organizational Cultures. **Journal of Accounting and Finance**, 15(6): 122–128.

Recursos On-line:

Recomendação da Comissão de 6 de Maio de 2003 relativa à definição de micro, pequenas e médias empresas. Jornal Oficial da União Europeia: 36–41. Disponível em: <https://www.iapmei.pt/getattachment/PRODUTOS-E-SERVICOS/Qualificacao-Certificacao/Certificacao-PME/Recomendacao-da-Comissao-2003-361-CE.pdf.aspx>

Anexos

Anexo 1 – Formulário das entrevistas realizadas

Nº	DATA	CARGO DO ENTREVISTADO	DURAÇÃO	GRAVADA?	Observações	
1	03/10/2016	Administradora e Responsável pela área Financeira	30 min	Não	Visita guiada às instalações fabris	
2	03/10/2016	Gestor Comercial	1h30m	Não		
3	14/11/2016	Administradora e Responsável pela área Financeira	1h19m	Sim		
4	14/11/2016	Gestora da Qualidade	45 min	Sim		
5	17/01/2017	Administradora e Responsável pela área Financeira	20 min	Sim	Visita presencial a todos os departamento	
6	17/01/2017	Gestora da Qualidade	40min	Sim		
7	19/04/2017	Responsável pelo Planeamento e Controlo de Gestão	1h05 min	Sim		
8	19/04/2017	Gestora da Qualidade	49 min	Sim		
9	21/07/2017	Administradora e Responsável pela área Financeira	24 min	Sim		
10	21/07/2017	Administrador e Gestor da Produção	23 min	Sim		
11	21/07/2017	Gestora da Qualidade	45 min	Sim		
12	26/02/2018	Responsável pelo Planeamento e Controlo de Gestão	10 min	Sim		
13	26/02/2018	Gestora da Qualidade	27 min	Sim		
14	06/03/2018	Administradores	20 min	Não		Convite para comparecer à apresentação da tese

Fonte: Elaboração Própria

Anexo 2 – Formulário das entrevistas não gravadas (conversas ocasionais)

Nº	DATA	CARGO DO ENTREVISTA	ASSUNTO(S)	DURAÇÃO
1	03/10/2016	Administradora e Responsável pela área Financeira	Apresentação pormenorizada do projeto (destaque para os objetivos, questões de confidencialidade e futuras visitas);	30 min
2	03/10/2016	Gestor Comercial	Apresentação pormenorizada do projeto; discussão sobre questões de confidencialidade; Troca de ideias e conhecimentos sobre a empresa	1h30m
3	06/03/2018	Administradores	Convite para comparecer na apresentação do Projeto; Entrega de um exemplar do mesmo	20 min

Fonte: Elaboração Própria

Anexo 3 – Formulários das perguntas realizadas nas entrevistas gravadas

Guião da entrevista, de 14/11/2016, a um dos elementos da administração e responsável pela área financeira

I. Sobre o entrevistado

- 1. Descrição breve sobre as suas qualificações académicas e a sua carreira profissional.**
- 2. Descrição sobre as funções e atividades que desempenha na Olitrem, SA.**

II. Sobre a empresa

- 1. Para começar gostaria que falasse um pouco da história e evolução da empresa. Que factos ou acontecimentos destaca?**
- 2. Como é que a empresa está organizada?**
- 3. E no que respeita às instalações fabris?**
- 4. Atualmente quais são os principais mercados?**

5. **Quais os principais concorrentes?**
6. **Como descreve a relação com os colaboradores? É fechada (estritamente profissional) ou estão sempre disponíveis para falar/ouvir sugestões/melhorias? Consideram que oferecem alguma flexibilidade de horários? Dispõem de ações de formação?**
7. **E a relação com os seus fornecedores? E clientes?**
8. **Consegue identificar quais são os fatores críticos de sucesso da empresa?**
9. **A empresa encontra-se em que fase de crescimento? Numa fase de “manter” /sustentar, ou seja, manter a QM e ter crescimento ano a ano ou está mais numa fase de maturidade/estabilidade, isto é, de pouco investimento (por exemplo, só o faz para manutenção de equipamento e manter as capacidades atuais da empresa e não para expandir)?**
10. **Na sua opinião o sucesso e nomeadamente o reconhecimento do cliente deve-se a que características/fatores?**
11. **É do meu conhecimento que uma das grandes prioridades, para além do cliente, é o cumprimento do sistema da qualidade. Consegue-me falar um pouco sobre isso?**

Guião da entrevista, de 14/11/2016, à responsável do departamento da qualidade

I. Sobre o entrevistado

1. **Descrição breve sobre as suas qualificações académicas e a sua carreira profissional.**
2. **Descrição sobre as funções e atividades que desempenha na Olitrem, SA.**

II. Sobre a empresa

- 1. Qual é a missão e visão da empresa?**
- 2. Quais os valores centrais da empresa?**
- 3. Quais são os objetivos? O que pretendem para o futuro, ou seja, o que querem ser e fazer futuramente?**
- 4. Que indicadores utilizam no sistema de gestão da qualidade (medidas que utilizam para medir a performance/desempenho da empresa no geral)?**
 - 4.1. Para ficar explícito, por exemplo, como avalia o indicador de produtos de 2ª escolha?**
- 5. Para si, quais são os fatores críticos de sucesso da empresa?**
- 6. Como avaliam a satisfação do cliente?**

Guião da entrevista, de 17/01/2017, a um dos elementos da administração e responsável pela área financeira

- 1. Têm alguma política relacionada com a Responsabilidade Ambiental? Ou seja, assumem alguma preocupação com o meio ambiente?**
- 2. Relativamente aos vossos clientes e processos considera que têm igual importância para a empresa? Ou consegue priorizar um deles?**
- 3. Tem conhecimento se utilizam o indicador EVA?**

Guião da entrevista, de 17/01/2017, à responsável do departamento da qualidade

- 1. Têm alguma política relacionada com a Responsabilidade Ambiental?
Assumem alguma preocupação com o meio ambiente?**
- 1.1. Consegue identificar algumas atitudes que definem a vossa responsabilidade ambiental?**
- 2. Relativamente aos vossos clientes e processos considera que têm igual importância para a empresa? Ou consegue priorizar um deles?**
- 3. Ao nível das vossas instalações fabris, como classificam o processo produtivo? É linear (sequencial)?**

Guião da entrevista, de 19/04/2017, ao responsável do departamento de planeamento e controlo de gestão

I. Sobre o entrevistado

- 1. Descrição breve sobre as suas qualificações académicas e a sua carreira profissional.**
- 2. Descrição sobre as funções e atividades que desempenha na Olitrem, SA.**

II. Sobre a empresa

- 1. Quais os benefícios e problemas do SAP?**
- 2. Neste momento estão ou pretendem expandir para que mercados? Na última visita foi apenas abordada a ideia de expandir para Inglaterra, mas presumo que pretendam para muitos mais.**

3. **A expansão para o mercado de Inglaterra, após o Brexit, continua a ser para vocês uma oportunidade? Isto é, não teve nenhuma implicação? Ou passou a ser uma ameaça? O cliente prefere pagar mais?**
4. **Resumidamente, o *Brexit* é uma ameaça para vocês porquê?**
5. **Considera o facto de haver produtos chineses no mercado uma ameaça? Ou neste momento já não o é?**
6. **Que pontos fracos considera que a empresa apresenta face à concorrência?**
7. **As máquinas tipo robô como operam? Autonomamente exceto a ordem de início?**
8. **De que forma caracteriza a cultura da empresa?**
9. **Tem conhecimento de como a empresa controla os custos de produção? Se sim, consegue me explicar o “processo” e se utilizam algum indicador para esse efeito?**

Guião da entrevista, de 19/04/2017, à responsável do departamento da qualidade

1. **Tem conhecimento do indicador EVA, utilizam?**
2. **Considera que a internacionalização é um aspeto fulcral para o sucesso da empresa? Porquê?**
3. **Tem conhecimento de como a empresa controla os custos de produção? Se sim, consegue me explicar o “processo” e se utilizam algum indicador para esse efeito?**

4. **Nas primeiras visitas foi-me fornecido um documento que apresentava os “Resultados da monitorização e medição dos processos”, tem algum idêntico, mas mais recente (ano 2017)?**
5. **Tendo por base o vosso documento que apresenta os vários indicadores que utilizam para medir o cumprimento dos objetivos do vosso sistema de qualidade, é possível explicar-me a utilidade e fórmula de cálculo dos seguintes indicadores que lhe apresento? Cumprimento do plano de calibração, número de novos projetos vs concretizados, índice global de clientes, % de produtos de 2ª escolha, % de ações corretivas e % de ações preventivas.**
6. **As visitas abertas (abertura da fábrica) que realizam destinam-se apenas para os clientes?**
7. **Tendo em conta as últimas visitas e a análise de alguns dos documentos fornecidos, considero que umas das vossas fraquezas é a comunicação, principalmente na linha de produção. Portanto um dos vossos objetivos poderá ser o aperfeiçoamento da comunicação certo? Se sim, que iniciativas tomar e como medir (indicadores)?**

Guião da entrevista, de 21/07/2017, a um dos elementos da administração e responsável pela área financeira

1. **Tem conhecimento de como a empresa controla os custos de produção, nomeadamente se existe algum indicador para esse efeito?**
2. **Quais os objetivos ao nível financeiro? Segundo alguns documentos, que me foram fornecidos na última visita, identifiquei dois grandes objetivos: aumentar o volume de faturação e garantir a remuneração dos investidores. Confirma? Considera existir outro objetivo fulcral?**

- 3. Tenho conhecimento de que estão a investir em novos projetos e a fazer novos negócios com diversos clientes. Como classifica o decorrer do negócio de momento?**

Guião da entrevista, de 21/07/2017, a um dos elementos da administração e gestor da produção

I. Sobre o entrevistado

- 1. Descrição breve sobre as suas qualificações académicas e a sua carreira profissional.**
- 2. Descrição sobre as funções e atividades que desempenha na Olitrem, SA.**

II. Sobre a empresa

- 1. Tem conhecimento de como a empresa controla os custos de produção? Se sim, consegue me explicar o “processo” e se utilizam algum indicador para esse efeito?**
- 2. Tenho conhecimento que é um dos responsáveis e “entusiastas” do projeto de *Lean*. Sente que é um dos grandes objetivos neste momento e um sonho a cumprir-se?**

Guião da entrevista, de 21/07/2017, à responsável do departamento da qualidade

- 1. No vosso sistema de qualidade têm algum indicador que permita avaliar a qualidade do produto? Por exemplo, poderá estar relacionado com os testes de qualidade? E se sim indique a sua utilidade e fórmula de cálculo.**
- 2. Quais os objetivos ao nível financeiro? Segundo alguns documentos, que me foram fornecidos na última visita, identifiquei dois grandes objetivos: aumentar o volume de faturação e garantir a remuneração dos investidores. Confirma? Considera existir outro objetivo fulcral?**

Guião da entrevista, de 26/02/2018, ao responsável do departamento de planeamento e controlo de gestão

- 1. Como já é do seu conhecimento, criei uma tabela que apresenta as vossas principais iniciativas estratégicas. Para cada uma delas é definido um certo orçamento. Qual é o orçamento para as seguintes iniciativas estratégicas: realização de ações do plano de marketing, participação em feiras internacionais e em eventos europeus e reforçar o investimento em máquinas tipo robô.**
- 2. A feira de Milão já aconteceu? Ou quando vai ser?**
- 3. As feiras na Alemanha, Milão e no Dubai exigiram que tipo de recursos e custos?**

Guião da entrevista, de 26/02/2018, à responsável do departamento da qualidade

- 1. Como já é do seu conhecimento, criei uma tabela que apresenta as vossas principais iniciativas estratégicas. Para cada uma delas é definido um certo orçamento. Qual é o orçamento para as seguintes iniciativas estratégicas: organização de convenções (abertura da fábrica aos seus clientes) e garantir o cumprimento dos requisitos da certificação de qualidade?**
- 2. Quem decide quanto investir em máquinas tipo robô? Qual o departamento?**
- 3. Um dos indicadores que têm no documento "Resultados da monitorização e medição dos processos" é o nº de horas de formação. Estas formações acontecem quando e com que frequência?**
- 4. Para essas formações quais os recursos que utilizam? E custos (têm algum valor definido)?**
- 5. Qual o volume de vendas e o número de colaboradores de 2017?**
- 6. Qual o ponto de situação do projeto de *Lean* com a empresa de consultoria?**

Guião da entrevista a um dos elementos da administração e responsável pela área financeira

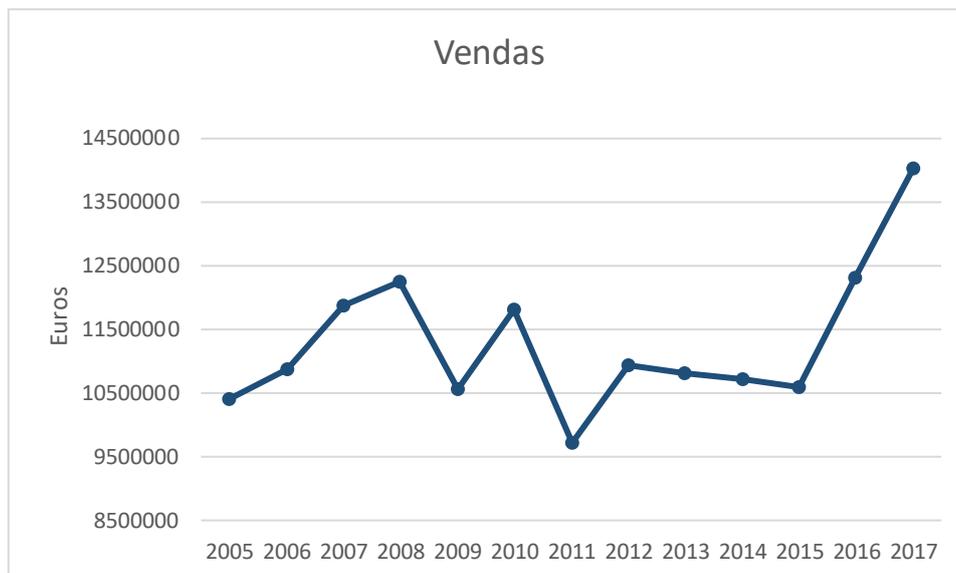
- 1. Têm definido algum orçamento para as formações? Se não, em média, quais os custos que acarretaram com as formações no último ano (2017)? Quais os recursos que, normalmente, utilizam para elas?**
- 2. Quando e com que frequência é que acontecem essas formações?**
- 3. Qual o volume de vendas e número de trabalhadores de 2017?**

Anexo 4 – Lista dos documentos fornecidos pela Olitrem, SA

NOME DO DOCUMENTO	ASSUNTO(S)	DATA DA RECEÇÃO	FORNECIDO POR
Objetivos - Ano 2016	Objetivos; metas a atingir; ações a desenvolver; prazos; responsáveis	14/11/2016	Responsável pelo Departamento da Qualidade
Organograma Funcional da Empresa	Constituição/ Organização da empresa		
Manual da Qualidade	Apresentação da empresa; requisitos gerais e específicos do sistema de gestão da qualidade;		
Política da Qualidade	Política da empresa/Missão		
Estratégia da empresa 2015-2016	Definição da estratégia; ações a implementar; transmissão da importância da certificação pela norma EN NP ISSO 9001		
Resultados da monitorização e medição dos processos (eficácia dos processos) - 2º Trimestre de 2016	Indicadores; resultados; critérios de avaliação; avaliação (eficaz ou não)		
Avaliação da satisfação do cliente	Exemplar de um inquérito para avaliar a satisfação do cliente	17/01/2017	Administradora e Responsável pela área Financeira
Segurança no trabalho	Dois documentos ilustrativos de como a empresa comunica as normas de segurança no trabalho		
Contrato de Prestação de Serviços de Projeto Operacional	Cláusulas do contrato (objeto, realização dos trabalhos, preço e condições de pagamento) e cronograma detalhado do projeto	19/04/2017	Responsável pelo Planeamento e Controlo de Gestão
Resultados da monitorização e medição dos processos (eficácia dos processos) - 1º Trimestre de 2017	Indicadores; resultados; critérios de avaliação; avaliação (eficaz ou não)	21/07/2017	Responsável pelo Departamento da Qualidade
Controlo dos Objetivos da Qualidade - 1º Trimestre de 2017	Objetivos da qualidade; meta pretendida e atingida; resultados das ações; ações a desenvolver/justificações		
Objetivos - Ano 2017	Objetivos; metas a atingir; ações a desenvolver; prazos; responsáveis		
Gráficos - evolução das vendas, produção, trabalhadores, etc	Evolução das vendas, unidades produtivas, resultados, produtividade, nº de	04/09/2017	Responsável pelo Planeamento e Controlo de Gestão

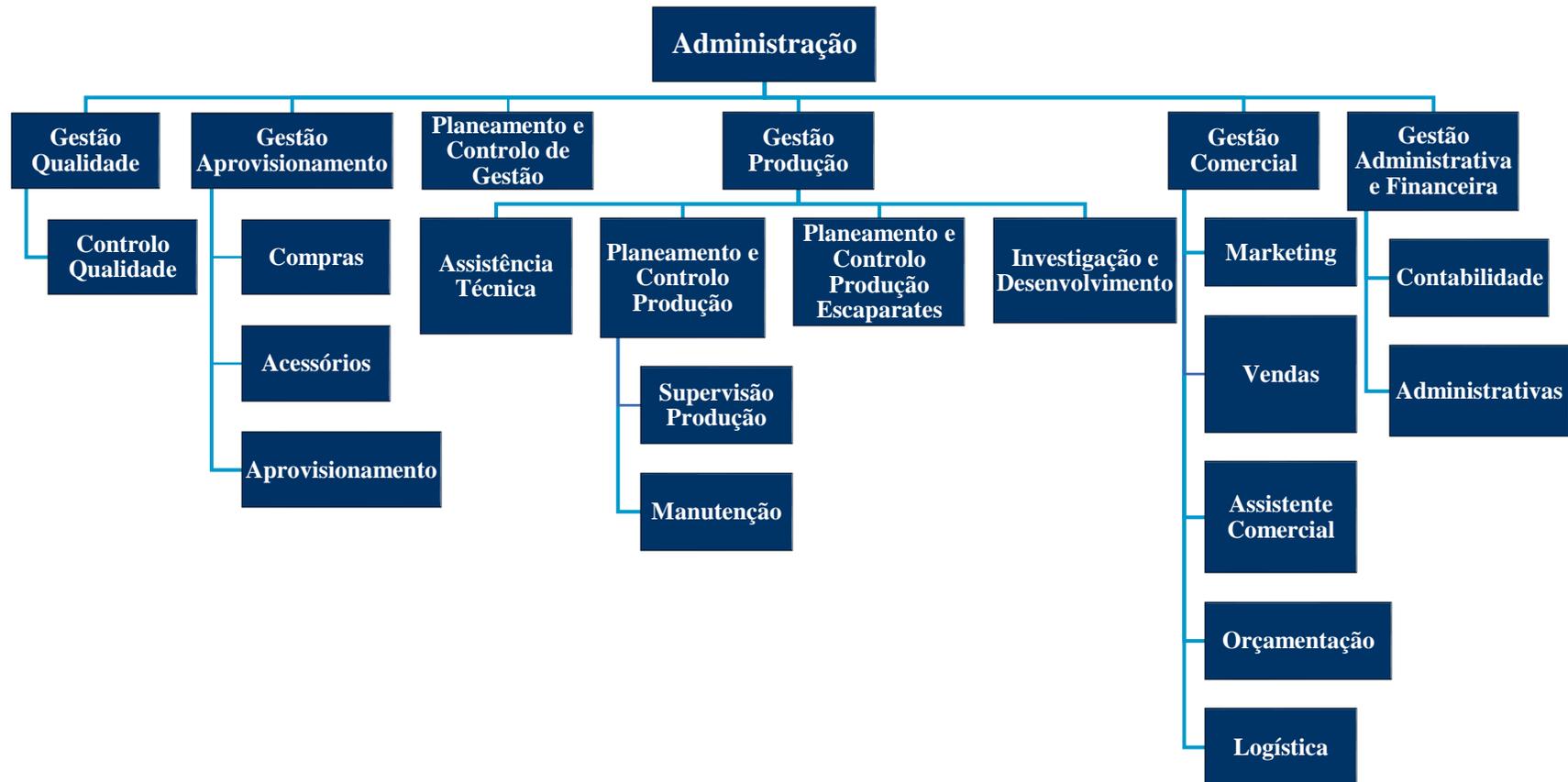
Fonte: Elaboração Própria

Anexo 5 - Gráfico da evolução das vendas



Fonte: Disponibilizado pela Olitrem, SA a 26/02/2018

Anexo 6 – Organograma funcional da Olitrem, SA



Fonte: Elaboração Própria - disponibilizado pela Olitrem, SA a 14/11/2016

Anexo 7 - Exemplo de uma carta para apresentação de propostas relativamente à segurança no trabalho

CIRCULAR

Assunto: Informação e consulta 2015

A OLITREM nos termos da lei 3/2014 de 28 de Janeiro, que procede à segunda alteração à Lei n.º 102/2009, de 10 de setembro, que aprova o regime jurídico da promoção da segurança e saúde no trabalho, vem por este meio informar e consultar os seus trabalhadores sobre a informação que se encontra afixada no placard na entrada de funcionários ao lado do controlo de acessos.

✓ **Equipamentos de Trabalho**

Os manuais existentes dos equipamentos estão disponíveis para consulta. Sempre que surjam dúvidas acerca do seu funcionamento ou sobre regras de segurança na operação com os mesmos devem informar-se junto da chefia. Junto de cada máquina existe uma instrução de segurança.

✓ **Movimentação Manual de Cargas**

A forma correcta para manipular cargas está descrita no Procedimento de Segurança "Manipulação Manual de Cargas".

✓ **Sinalização de segurança**

O significado da sinalização de segurança está descrito num panfleto.

✓ **Equipamentos dotados de visor (só para quem trabalha com equipamentos dotados de visor)**

As regras para a segurança e saúde na utilização de equipamentos dotados de visor encontram-se descritas no Procedimento de Segurança afixado no placard.

✓ **Equipamentos de Protecção Individual**

A informação sobre os riscos que os vários equipamentos de protecção individual visam proteger, encontram-se descritos num panfleto afixado no placard.

✓ **Exposição ao Ruído**

São realizadas avaliações do nível de ruído a que os trabalhadores estão expostos. Os riscos derivados desta exposição e a informação sobre o resultado da avaliação estão descritos no panfleto afixado nos placards.

✓ **Exposição a Agentes Químicos**

Os produtos químicos manipulados possuem uma ficha de dados de segurança que se encontra disponível para consulta. Existe um panfleto com informação acerca dos símbolos de perigo e medidas preventivas.

✓ **Recurso a serviços externos para as actividades de saúde, segurança e higiene.**

O Serviço de Segurança, Higiene e Saúde no Trabalho é assegurado com recurso a serviços externos (Hisautrab, Lda.), que possui autorização da ACT (Autoridade para as Condições de Trabalho) e da DGS (Direcção Geral de Saúde) para a prestação de serviços de Medicina e Higiene e Segurança, quer ao sector do Comércio e Serviços, quer ao sector Industrial.

✓ **Designação dos trabalhadores com responsabilidades nos Primeiros Socorros, Combate a Incêndios e Evacuação das Instalações. Formação destes trabalhadores e dos meios que têm á sua disposição.**

Os trabalhadores com funções de socorrismo, combate a incêndio e evacuação estão identificados num folheto afixado no placard.

✓ **Avaliação de Riscos e Medidas Preventivas a implementar**

A avaliação de riscos por posto de trabalho com identificação dos perigos, e riscos e as respectivas medidas preventivas está disponível para consulta no Posto Médico.

✓ **Acidentes de trabalho e baixas por doença**

A estatística dos acidentes de trabalho que ocasionem incapacidade para o trabalho superior a três dias úteis é divulgada anualmente, sendo afixados gráficos no placard.

✓ **Situações de Emergência**

Estão afixados contactos de emergência externos. Estão afixadas informações sobre actuação em caso de emergência.

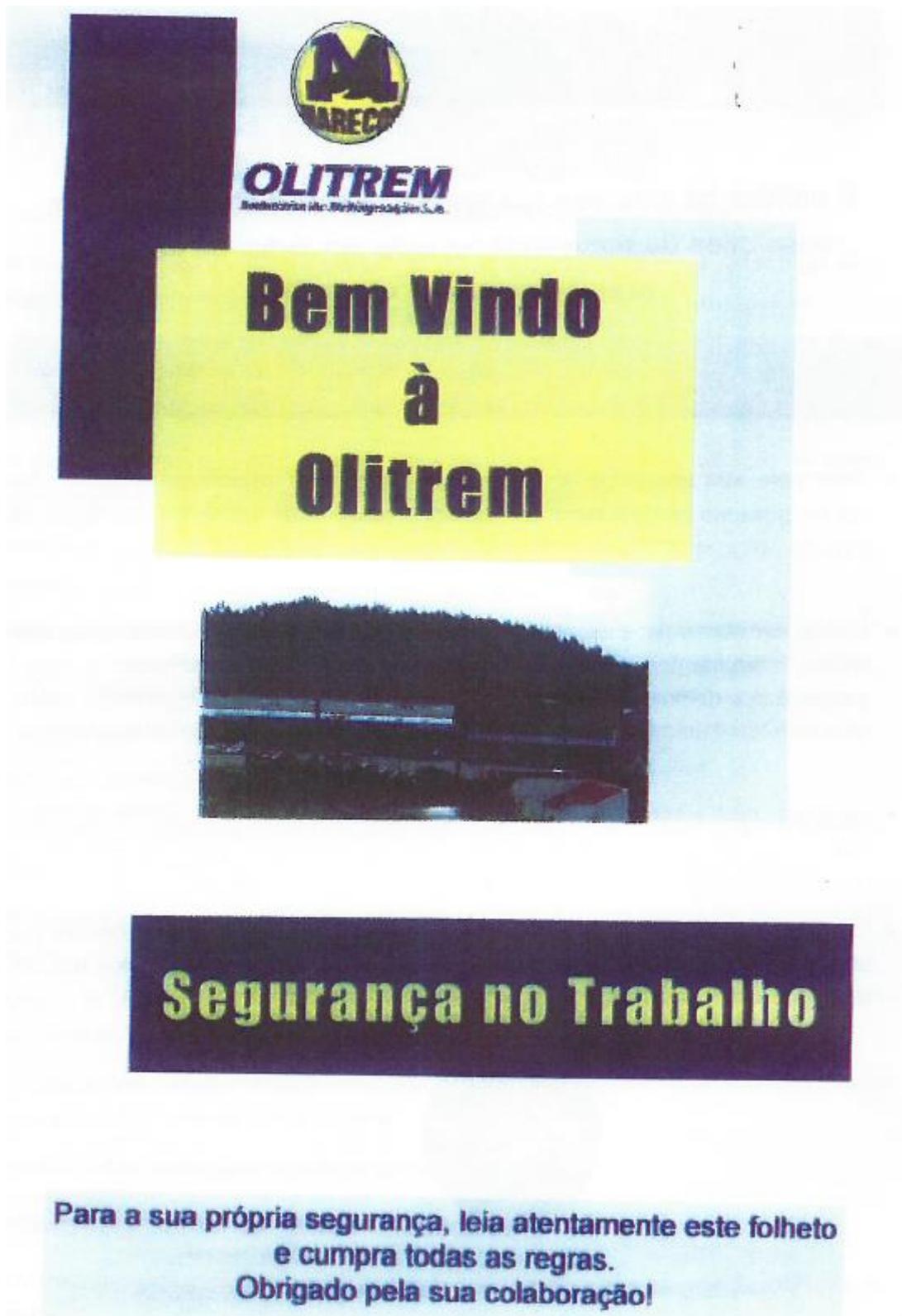
OLITREM Indústria de Refrigeração, S.A.
A Administração



A Administração / A Gerência

15 / 10 / 2015

Anexo 8 - Panfleto alusivo às normas de segurança no trabalho





Segurança no trabalho

É política da empresa assegurar a todos os trabalhadores condições de segurança e saúde em todos os aspetos relacionados com o trabalho.

Obrigações do Trabalhador

- Zelar pela sua segurança e saúde, bem como pela segurança e saúde das outras pessoas que possam ser afetadas pelas suas ações ou omissões no trabalho;
- Utilizar corretamente, e segundo as instruções transmitidas, as máquinas, aparelhos, instrumentos, substâncias perigosas e outros equipamentos e meios postos à sua disposição, designadamente os equipamentos de proteção coletiva e individual, bem como cumprir os procedimentos de trabalho estabelecidos;
- Cooperar para a melhoria do sistema de segurança, higiene e saúde no trabalho;
- Comunicar imediatamente ao superior hierárquico as avarias e deficiências por si detetadas que se lhe afigurem susceptíveis de originar perigo grave e iminente, assim como qualquer defeito verificado nos sistemas de proteção;



Colabore na preservação da sua segurança e saúde.

Regras gerais de segurança



- É obrigatório utilizar o equipamento de proteção Individual (EPI) que lhe for entregue.
- Por ocasião da entrega dos EPI'S é assinada um documento que o compromete na utilização e conservação do material entregue.
- Os acidentes que trabalho que forem dolosamente provocados pelo sinistrado, ou que resultem de uma violação das regras de segurança podem ser descaracterizados, ou seja, a empresa pode não ter de reparar os danos ocorridos.
- Em caso de acidente de trabalho em que ocorra lesão que seria evitável pela utilização dos equipamentos de proteção individual entregues, aplica-se a situação acima descrita.
- Nunca correr nos locais de trabalho. Descer e subir as escadas cuidadosamente segurando-se ao corrimão.
- Manter as vias de circulação desobstruídas, manter as escadas e patamares desimpedidos.
- Manter as zonas de acesso aos quadros elétricos desimpedidas.
- Nunca guardar as ferramentas nos bolsos. Especial atenção aos instrumentos coriantes.
- Não lançar / arremessar materiais ou ferramentas.
- Circular pelas passagens destinadas aos peões quando existirem. Prestar muita atenção aos empilhadores!
- Não esqueça que o consumo de álcool e de alguns medicamentos pode afetar a velocidade das suas reações.
- Assegure-se que o seu fato de trabalho é justo ao corpo e não tem pontas soltas que se possam prender. Os cabelos compridos devem estar apanhados e não soltos.
- Não usar durante o trabalho anéis, pulseiras, fios ou outros adornos: podem-se prender em máquinas ou equipamentos e provocar graves acidentes.
- É proibido anular ou desativar seguranças de máquinas.
- É proibido utilizar máquinas sem formação e autorização para tal.
- É proibido comer ou levar sacos, outras peças de roupa e outros bens pessoais para os locais de trabalho.



ACTUAÇÃO EM CASO DE EMERGÊNCIA

A OLITREM possui **Socorristas** habilitados a prestar o socorro necessário aos sinistrados.



Existem equipas com formação em combate e incêndio e evacuação de instalações para atuar em situações de emergência.



1. Sempre que identificar uma situação de emergência dê o Alerta e dirija-se ao ponto de encontro no exterior (junto à entrada principal das instalações)
2. Em caso de sismo procure refúgio longe de equipamentos ou estruturas que possam cair
3. Quando ouvir o sinal de evacuação (Alarme de Incêndio + Sirene) deverá interromper a sua atividade /visita e dirigir-se ao ponto de encontro seguindo a sinalização de segurança. Se se encontrar no exterior não entre nas instalações.
4. Caso esteja a trabalhar com uma máquina deve desligá-la.
5. Caso esteja a conduzir um veículo deverá estacionar em local que não perturbe a circulação.
6. Caso esteja a conduzir um empilhador saia pela saída mais próxima e deve deslocar-se para o ponto de encontro, conduzindo o empilhador cuidadosamente.
7. Siga as indicações do pessoal responsável e nunca volte para trás sem autorização.
8. Mantenha a calma, não corra e não grite.
9. No ponto de encontro identifique-se ao responsável.
10. Não retire os veículos do estacionamento, nem abandone as instalações sem autorização do responsável de segurança.



Elaboração por:

OLITREM

Anexo 9 - Exemplo de um inquérito de avaliação da satisfação do cliente



AVALIAÇÃO DA SATISFAÇÃO DO CLIENTE

MD-07.01-SGQ
R07/11-04-2016

Estimado cliente,

No sentido de podermos melhorar a qualidade dos nossos produtos e serviços, agradecemos a sua colaboração com o preenchimento deste questionário de avaliação cujo objectivo é a identificação de áreas de melhoria para os nossos produtos e serviços. A sua opinião é **MUITO IMPORTANTE** para nós.

Agradecemos desde já o tempo que nos dispensou.

Coloque um X ou √ no quadro que melhor corresponde à sua avaliação:

Avaliação dos nossos serviços

	INACEITÁVEL	A MELHORAR	SATISFAZ	BOM	MUITO BOM	N/A
1 Atendimento telefónico						
Facilidade de contacto						
Tempo de espera até ser atendido						
Simpatia dos colaboradores						

	INACEITÁVEL	A MELHORAR	SATISFAZ	BOM	MUITO BOM	N/A
2 Entregas						
Cumprimento dos prazos de entrega						
Profissionalismo dos distribuidores						
Resolução de problemas						

	INACEITÁVEL	A MELHORAR	SATISFAZ	BOM	MUITO BOM	N/A
3 Assistência Técnica						
Cumprimento dos prazos						
Competência na resolução de problemas						
Simpatia dos técnicos						

	INACEITÁVEL	A MELHORAR	SATISFAZ	BOM	MUITO BOM	N/A
4 Vendas						
Profissionalismo dos vendedores						
Resposta a orçamentos						
Clareza sobre o modo de pagamento						

	INACEITÁVEL	A MELHORAR	SATISFAZ	BOM	MUITO BOM	N/A
5 Pós-venda						
Prazo na resolução de pedidos						
Profissionalismo dos colaboradores						

	INACEITÁVEL	A MELHORAR	SATISFAZ	BOM	MUITO BOM	N/A
6 Facturação						
Prazos de facturação						
Clareza na informação das facturas						
Profissionalismo dos colaboradores						

	INACEITÁVEL	A MELHORAR	SATISFAZ	BOM	MUITO BOM	N/A
7 Comunicação e Imagem						
Imagem da empresa						
Facilidade na utilização do catálogo						
Utilidade da informação do catálogo						
Facilidade na utilização do site						
Utilidade da informação do site						

	INACEITÁVEL	A MELHORAR	SATISFAZ	BOM	MUITO BOM	N/A
8 Comunicação com os serviços						
Vendas						
Entregas						
Pós-venda						
Assistência técnica						

Avaliação dos produtos

	INACEITÁVEL	A MELHORAR	SATISFAZ	BOM	MUITO BOM	N/A
9 Fabricados na Olitrem						
Design dos equipamentos						
Qualidade técnica dos equipamentos						
Relação preço/qualidade						

	INACEITÁVEL	A MELHORAR	SATISFAZ	BOM	MUITO BOM	N/A
10 Comercializados pela Olitrem						
Seleção dos equipamentos						
Qualidade técnica dos equipamentos						
Relação preço/qualidade						

- 11 Recomendaria a Olitrem a um cliente / fornecedor seu? Claro que sim Provavelmente sim Não
- 12 Pensa continuar a escolher a Olitrem como seu fornecedor? Claro que sim Provavelmente sim Não
- 13 Qual a sua opinião sobre equipamentos de baixo consumo energético (Energy saving)? Pouco interessante Interessante Muito interessante N/A
14. Que impacto tem para si a troca de gases fluorados (R404a/R134a) para gases amigos do ambiente? Pouco Algum Muito N/A

Sugestões / Comentários: _____

Empresa (preenchimento voluntário): _____ Departamento: _____ DATA: ____/____/____

Fonte: Disponibilizado pela Olitrem, SA a 17/01/2017

Anexo 10 - Esquemas de algumas iniciativas estratégicas

Iniciativa "Participação em feiras internacionais e em eventos europeus"

INICIATIVA ESTRATÉGICA		
Iniciativa	Participação em feiras internacionais e em eventos europeus	
Objetivos relacionados	Angariar Novos Clientes (C2)	
Responsável	Departamentos de Gestão Comercial e de Planeamento e Controlo de Gestão	
Equipa de Trabalho		
Indicador	Número de novos clientes	
Milestones	Feira na Alemanha	Março de 2017
	Feira no Dubai	Setembro de 2017
	Feira em Milão	Outubro de 2017
Recursos	Feira na Alemanha - 3 a 4 pessoas	40 000,00 €
	Feira no Dubai - 2 pessoas	15 000,00 €
	Feira em Milão - 7 pessoas	65 000,00 €
Total (€)		120 000,00€*

*Valor arredondado e que varia de ano para ano, consoante as necessidades; com base no ano de 2017

Fonte: Elaboração Própria

Iniciativa "Implementar técnicas de Lean Management"

INICIATIVA ESTRATÉGICA		
Iniciativa	Implementar técnicas de <i>Lean Management</i>	
Objetivos relacionados	Maximizar a Eficiência dos Processos Produtivos (P1) Aperfeiçoar o Processo de Comunicação (P3)	
Responsável	Departamento de Gestão da Produção	
Equipa de Trabalho		
Indicador	Índice de melhorias comunicativas	
Milestones	Aplicação da metodologia de organização 5s	De 12 de Novembro 2017 a 16 de Fevereiro de 2018
	Implementação de ferramentas como KANBAN	
Recursos	Ver projeto de implementação da filosofia <i>Lean</i>	
Total (€)		Custo fixo: 52 000,00€* Custo máximo: 82 000,00€*

*Valor arredondado e que varia de ano para ano, consoante as necessidades; com base no ano de 2017

Fonte: Elaboração Própria

Iniciativa “Organização de ações de formação”

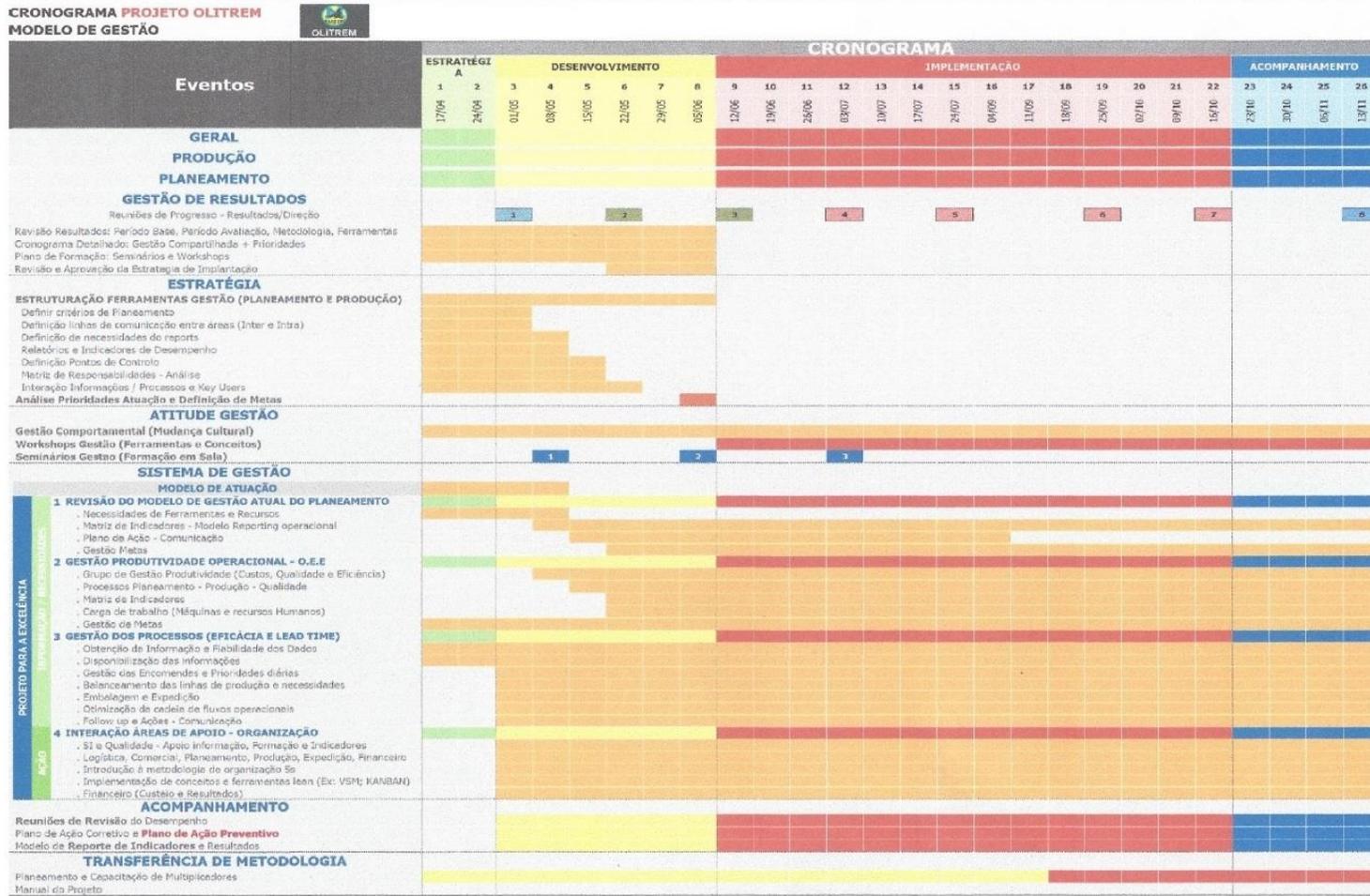
INICIATIVA ESTRATÉGICA		
Iniciativa	Organização de ações de formação	
Objetivos relacionados	Assegurar a Motivação dos Colaboradores (A1)	
Responsável	Departamento de Gestão Administrativa	
Equipa de Trabalho		
Indicador	Número de horas de formação recebidas	
Milestones	Formações "obrigatórias"	35 horas de formação a 10% dos trabalhadores (tal como expresso no código do trabalho)
	Seminários e <i>workshops</i> sobre diversos temas (ex: <i>lean</i> ; certificação técnicos de frio; segurança e higiene no trabalho)	A marcar em datas futuras
	<i>Feedback</i> das formações	Realização de questionários aos colaboradores para obter <i>feedback</i> da utilidade das formações e perceber se estas realmente os motiva
Recursos	Dependentes das necessidades de cada uma das formações	
Total (€)		3 000,00€*

*Valor que varia de ano para ano, consoante as necessidades; com base no ano de 2017

Fonte: Elaboração Própria

Anexo 11 - Cronograma detalhado do projeto, em curso, de implementação de uma filosofia Lean

Cronograma Detalhado



Fonte: Disponibilizado pela Olitrem, SA a 19/04/2017

Anexo 12 - Carta de apresentação

Ana Rosado

Rua xxxx

Telemóvel: 91xxxxxxx

Exmos. Srs.

No âmbito da minha tese de mestrado, que estou a realizar no ISCTE-IUL, venho solicitar que a vossa empresa seja o objeto de estudo da mesma. De forma resumida, o foco principal deste projeto é a conceção de um BSC numa empresa de pequena e média dimensão, com o intuito de analisar o impacto (e respetiva importância) da existência de um BSC numa empresa com as características como a vossa. Pretendo também identificar os benefícios deste sistema de avaliação da *performance* em comparação com os demais.

Para tal, com a devida autorização e marcação prévia, irei realizar várias entrevistas, as quais serão transcritas e gravadas, se tiver a autorização dos intervenientes. Além disso, se possível, necessitarei de alguma documentação, a qual será pedida ao longo do estudo. De um modo geral, os temas abordados centrar-se-ão nas características da empresa - tais como a estrutura organizacional, história e estratégia da empresa- e nos objetivos e indicadores do sistema da qualidade.

Tal como combinado por telefone, deslocar-me-ei no dia 03/10/2016 às vossas instalações para apresentar de forma pormenorizada o meu projeto e respetivos objetivos.

Relembro que toda a informação recolhida será tratada de forma confidencial, sendo utilizada apenas para o fim deste estudo. Relativamente à divulgação do nome da empresa também é uma decisão estritamente vossa.

Com os meus respeitosos cumprimentos,

Ana Rosado