

**CONCETUALIZAÇÃO DE UM BALANCED SCORECARD:
UM ESTUDO DE CASO NA RIBERALVES**

Gonçalo Catarino Antunes de Perez Monteiro

Projeto submetido como requisito parcial para obtenção do grau de
Mestre em Gestão

Orientador(a):

Prof^a. Doutora Ana Maria Simões, Prof^a. Auxiliar:

ISCTE Business School – IUL, Departamento de Contabilidade

Co- Orientador:

Prof^o. Doutor Rúben da Silva Barros, Prof^o. Auxiliar Convidado:

ISCTE Business School – IUL, Departamento de Contabilidade

Junho, 2019

Resumo

Numa economia em constante mutação em que a capacidade de resposta é fundamental para a sobrevivência das organizações, o acesso à informação e a monitorização do desempenho torna-se cada vez mais preponderante.

Nesse sentido, o *Balanced Scorecard* (BSC) - Sistema de Controlo de Gestão amplamente utilizado no ambiente empresarial - emerge como um modelo de gestão estratégica que permite clarificar e traduzir a visão e estratégia, promover o alinhamento estratégico, planear a afetação de recursos e apresentar *feedback* contínuo de apoio à tomada de decisão.

O presente estudo foca-se na conceptualização de um BSC para o Departamento de Logística da Riberalves (empresa portuguesa líder de mercado que atua no setor da transformação de alimentos), e tem como principal objetivo a adaptação dos conceitos apresentados, desde a introdução deste sistema, às necessidades identificadas para o departamento.

No que diz respeito aos aspetos metodológicos este projeto, de natureza qualitativa, tem por base um estudo de caso com uma clara aproximação à metodologia *Action Research*. No decurso deste trabalho foi possível identificar os principais objetivos para o departamento referenciado bem como a melhor forma de os apresentar à gestão, contribuindo para uma simples monitorização do desempenho. Através dos indicadores definidos, a gestão tem acesso à informação necessária de modo a controlar operações, implementar medidas corretivas e/ou adaptar estratégias.

Para além da aplicação prática deste sistema, este projeto permite reforçar a literatura existente sobre a disciplina do Controlo de Gestão e BSC e identificar os problemas encontrados no desenvolvimento do mesmo.

Palavras-chave: informação, tomada de decisão, gestão estratégica, Sistemas de Controlo de Gestão, *Balanced Scorecard*.

Abstract

In an ever-changing economy where responsiveness is critical to the survival of organizations, access to information and performance monitoring becomes more and more important.

In this sense, the Balanced Scorecard (BSC) - Management Control System widely used in business environments - emerges as a model of strategic management that allows clarifying and translating vision and strategy, promoting strategic alignment, planning resource allocation and presenting continuous feedback to support decision making.

The present study focuses on the conceptualization of a BSC for the Logistics Department of Riberalves (a Portuguese market leader in the food processing sector), and its main aim is to adapt the concepts presented, from the introduction of this system, to the needs identified for the department.

Regarding the methodological aspects, this qualitative project is based on a case study with a clear approximation to the *Action Research* methodology.

In the course of this work, it was possible to identify the main objectives of the referenced department as well as the best way to present them to management, contributing to a simple performance monitoring. Through the defined indicators, management has access to the necessary information in order to control operations, implement corrective measures and/or adapt strategies.

In addition to the practical application of this system, this project allows reinforcing existing literature on the discipline of Management Control and BSC and identifies the problems encountered in its development.

Keywords: information, decision making, strategic management, Management Control Systems, *Balanced Scorecard*.

Agradecimentos

Em primeiro lugar tenho a agradecer à minha orientadora e co-orientador, Professores Doutores Ana Maria Simões e Rúben da Silva Barros, respetivamente, pela enorme disponibilidade e profissionalismo demonstrados contribuindo proativamente com as suas opiniões e sugestões que de forma construtiva levaram a que este trabalho fosse conduzido com entusiasmo e, espero, com um resultado final que se apresenta como uma mais valia para o aprofundamento do tema em estudo.

Um abraço amigo ao casal Manuela e João Alves por me abrirem as portas da vossa empresa.

Agradeço também ao casal João aos colaboradores Andreia Correia e Carlos Malheiro, do Departamento de Logística da Riberalves, que disponibilizaram o seu tempo e partilharam comigo os seus conhecimentos profissionais, possibilitando um fácil conhecimento da realidade do trabalho desenvolvido, nomeadamente na identificação de processos, necessidades e objetivos.

Um especial agradecimento ao Engenheiro Vicente Nunes, CFO da Ribeiraves que, além da simpatia, demonstrou desde o início do estudo uma total disponibilidade para esclarecimento de dúvidas e propostas de melhoria.

Finalmente, agradeço aos amigos e família que estiveram sempre do meu lado nos momentos de maior stress e cansaço, incentivando-me a continuar e a fazer mais e melhor. Ainda rimos juntos de algumas situações caricatas. Um especial obrigado ao Francisco, à minha mãe, Gisela, e a meu irmão Rodrigo. Vocês são especiais.

*Ser resiliente significa ser flexível, mas possuir autoconfiança.
Saber aprender com a atitude dos outros, sem perder a própria essência!*

Marcello Cotrim

Índices

Resumo	II
Abstract.....	III
Agradecimentos.....	IV
Índices.....	V
Índice de Quadros	VIII
Índice de Figuras	VIII
Lista de Abreviaturas.....	VIII
1- Introdução	1
1.1 - Tema, problema de investigação e motivações	1
1.2 – Objetivos.....	3
1.3 – Aspetos Metodológicos.....	3
1.4 - Estrutura do Trabalho	4
2- Enquadramento teórico	5
2.1 - Controlo de Gestão	5
2.1.1 – Evolução histórica do Controlo de Gestão.....	5
2.1.2 – Relação entre o Controlo de Gestão e a estratégia	9
2.1.3 – Controlo de Gestão e a evolução tecnológica	10
2.2 – Sistemas de Controlo de Gestão	11
2.3 - <i>Balanced Scorecard</i>	16
2.3.1 – Origem e evolução do <i>Balanced Scorecard</i>	16
2.3.2 - O <i>Balanced Scorecard</i> como Sistema de Controlo de Gestão.....	18
2.3.3 – Estrutura e perspectivas do <i>Balanced Scorecard</i>	20
2.3.4 – Mapa Estratégico.....	26

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

2.3.5 – Construção do <i>Balanced Scorecard</i>	28
2.3.6 – Críticas e limitações do <i>Balanced Scorecard</i>	30
2.4 – <i>Tableau de Bord</i>	32
2.4.1 - Origem e evolução do Tableau de Bord	32
2.4.2 - Fases de construção	36
2.5 – <i>Balanced Scorecard</i> vs <i>Tableau de Bord</i>	38
3- Metodologia e Método de Investigação	43
3.1 - Metodologia de Investigação.....	43
3.2 - Método de Investigação.....	43
3.2.1 – Action Research	44
3.3 - Estruturação do Estudo de Caso	45
3.3.1 - Preparação.....	45
3.3.2 - Recolha de Informação	46
3.3.3 - Análise e avaliação da informação recolhida	49
4- Riberalves	50
4.1 - Identificação da Empresa	50
4.2 - História da Empresa	52
4.3 - Missão, Visão e Valores	53
4.4 - Análise do Mercado/Sector	54
4.5 - Caracterização do produto	55
4.6 - Caracterização da cadeia de valor	56
4.7- Informação de gestão.....	58
4.8 - Análise S.W.O.T.....	58
5- Conceção do Balanced Scorecard.....	61
5.1 - Definição da unidade organizacional	61

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

5.2 - Missão (propósito) e Visão.....	62
5.3 - Perspetivas	63
5.4 - Definição de objetivos.....	64
5.5 - Mapa Estratégico	66
5.6 – Medidas/Indicadores.....	68
5.7 - Iniciativas/ações do Balanced Scorecard	72
6- Conclusões, limitações e sugestões para investigações futuras	76
6.1 - Conclusões.....	76
6.2 - Limitações do estudo	76
6.3 - Sugestões para investigação futura.....	78
Bibliografia.....	80
Anexo I - Organograma.....	84
Anexo II - Ficha de registo da 1ª reunião	85
Anexo III - Guião da 2ª e 3ª reunião.....	88
Anexo IV - Ficha de registo da 2ª reunião	89
Anexo V - Ficha de registo da 3ª reunião	92
Anexo VI - Guião da 4ª reunião	96
Anexo VII - Ficha de registo da 4ª reunião	97

Índice de Quadros

Quadro 1 - Os oito princípios do Controlo de Gestão.....	8
Quadro 2 - Entrevistas e principais informações recolhidas	48
Quadro 3 - Análise das Forças de Porter.....	55
Quadro 4 - Resultados da Análise SWOT.....	59
Quadro 5 - Síntese de perspetivas estabelecidas e respectivos objetivos.....	66
Quadro 6 - Medidas definidas e respetivas fórmulas de cálculo.....	70
Quadro 7 - Síntese de objetivos e iniciativas	73

Índice de Figuras

Figura 1 - Estrutura do sistema de gestão de performance.....	15
Figura 2 - Tradução da Visão e Estratégia em quatro perspetivas	21
Figura 3 - Modelo da cadeia de valor	25
Figura 4 - Mapa Estratégico	27
Figura 5 - Link das medidas à estratégia	29
Figura 6 - Relação entre objetivos, variáveis de ação e planos de ação	34
Figura 7 - Organograma da Riberalves	50
Figura 8 - Distribuição do capital social pelos acionistas	51
Figura 9 - Cadeia de Valor da Riberalves	56
Figura 10 - Estrutura do Departamento de Logística	61
Figura 11 - Mapa Estratégico	67

Lista de Abreviaturas

BSC	<i>Balanced Scorecard</i>
TB	<i>Tableau de Bord</i>

1- Introdução

1.1 - Tema, problema de investigação e motivações

Os sistemas de monitorização e avaliação da *performance* empresarial são elementos com crescente relevância no seio das empresas sendo que, atualmente, a sua implementação é praticamente mandatária para um funcionamento harmonioso dos processos organizacionais (Jordan *et al.*, 2015).

Os sistemas de Controlo de Gestão surgem como uma ferramenta fundamental para obtenção de informação essencial possibilitando que gestores de topo e operacionais se encontrem capacitados de todos os *inputs* necessários com vista a uma tomada de decisão consciente (Jordan *et al.*, 2015).

Outra mais valia é a uniformização e alinhamento dos processos de todos os colaboradores com a estratégia da empresa. Nesse sentido, a definição dos fatores críticos para o sucesso da organização é fundamental para que a mesma consiga prosperar e atingir um contexto de sustentabilidade.

Contrariamente ao que muitos gestores defendem, muitos dos sistemas utilizados para a avaliação dos processos operacionais já não apresentam informação suficiente para que a empresa se destaque das demais. Esse fator deve-se, maioritariamente, à excessiva atenção dada aos aspetos de natureza financeira e, por essa razão, torna-se inevitável o negligenciar das restantes vertentes organizacionais (Ferreira, 2017).

Para contrariar esta tendência, novos sistemas foram desenvolvidos para monitorizar, não só métricas financeiras, como também indicadores não financeiros. Estes instrumentos possibilitam que a gestão tenha acesso a informações fundamentais para reunir elementos que permitam dispor uma visão holística da organização (Jordan *et al.*, 2015). Assim, a gestão tem a capacidade de agir em conformidade com os desvios registados face às metas previamente definidas e, caso sejam significativos, discutir, desenvolver e implementar medidas corretivas (Kaplan e Norton, 1996c).

O *Balanced Scorecard* (BSC), desenvolvido por Kaplan e Norton (1992), surge como um sistema de Controlo de Gestão que permite dar resposta às necessidades

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

supramencionadas. Nas décadas posteriores à sua apresentação, a forma como este método passou a ser percebido pelos gestores sofreu uma enorme evolução. Na sua génese, o BSC não era mais que um sistema de medição de um conjunto de métricas com pouca ligação à estratégia (Kaplan e Norton, 1996a). Mais tarde, os seus utilizadores aperceberam-se da necessidade de divulgar os objetivos para cada fator crítico da empresa aos seus colaboradores. Posteriormente, adquiriu um estatuto de maior relevância no núcleo organizacional, convertendo-se numa ferramenta de implementação da estratégia com destaque para a tradução das mesmas em ações (Niven, 2006). Em seguida, evoluiu para um sistema de gestão estratégica e de suporte à tomada de decisão e apoio aos diferentes níveis da hierarquia (Kaplan e Norton, 1996a). Presentemente, o BSC, é um sistema com relação estratégica que avalia e gere todo o ambiente e as relações que a organização tem com o mesmo (Niven, 2006).

Neste projeto, será proposto um modelo de BSC, por se tratar de um instrumento de Controlo de Gestão diretamente correlacionado com a estratégia da empresa. É, ainda, uma ferramenta que permite influenciar qualquer área de atuação pela sua abrangência; fomentar a motivação; a partilha de informação entre colaboradores e segmentos de negócio; e o alinhamento entre a estratégia e os objetivos operacionais (Kaplan e Norton, 1996c).

Paralelamente, este estudo pretende ser um incremento nos métodos e resultados da Riberalves, uma vez que esta se encontra num processo de melhoria de práticas de planeamento e controlo de gestão, com particular relevância dada para a melhoria da qualidade da informação disponível para a tomada de decisão.

A elaboração deste projeto permitirá, de uma forma acessível para todos os colaboradores, avaliar e monitorizar os elementos que se apresentam como fundamentais para o quotidiano da organização. Com isso, a empresa pode garantir um claro alinhamento e partilha de recursos entre as diversas áreas de negócio, com vista à criação de valor (Kaplan e Norton, 1996c).

Este projeto visa, portanto, contribuir para uma melhoria da *performance* da Riberalves e para a criação de valor para todas as partes relacionadas com a mesma, além de funcionar como base a desenvolvimentos futuros, pois trata-se de uma aplicação real que, através dos seus *outputs*, poderá gerar resultados que confirmem ou refutem convicções atuais.

1.2 – Objetivos

O presente trabalho surge da necessidade de criação e reestruturação dos sistemas de Controlo de Gestão da Riberalves. Tratará, mais especificamente, de desenhar um modelo que permita implementar e monitorizar os objetivos e estratégias definidas para o Departamento de Logística.

Os principais objetivos consistem em: 1) analisar o ambiente e os sistemas de Controlo de Gestão utilizados pela empresa; 2) determinar os fatores críticos para a empresa e quais os indicadores que melhor os classificam; 3) criar um modelo de BSC, adaptado às especificidades do ambiente, que permita a avaliação da *performance* nas diversas vertentes da organização; e 4) desenvolver um quadro estratégico que melhor represente o departamento de logística.

É importante ressaltar que a implementação do BSC está fora do âmbito deste trabalho, pelo que os *outputs* relacionados com esse processo não serão abordados neste capítulo.

Na sequência do disposto, este projeto procura estudar de que forma este sistema de gestão de *performance* pode apoiar o decisor a ter acesso a informação fundamental e qual a utilidade da mesma para a tomada de decisão.

1.3 – Aspetos Metodológicos

Este trabalho foi desenvolvido entre Setembro de 2018 e Maio de 2019 e tem como suporte uma metodologia qualitativa consequente de uma recolha de dados junto da Riberalves. Esta decisão foi tomada com base na investigação de Major *et al.* (2009: 133) que defendem que “*a investigação qualitativa adota uma orientação holística, permitindo compreender, interpretar e explicar [...] as práticas de contabilidade, atendendo a um contexto organizacional e social mais alargado*”.

No processo de desenvolvimento do modelo foi adotado um método de investigação de estudo de caso, com características que o aproximam à metodologia de *Action Research*. Pelas características apresentadas pela empresa e departamento em estudo, tornou-se fundamental implementar algumas das características da metodologia *Action Research*, o que permitiu uma coordenação com elementos da Riberalves de forma a compreender o

problema com que esta se depara e identificar uma solução para o mesmo (Smith e Kerridge, 2012).

Por se tratar de um trabalho que tem por finalidade o desenvolvimento de um sistema de Controlo de Gestão complexo e bastante amplo em termos de vertentes abordadas, foi necessário realizar uma recolha de dados exaustiva (Kaplan e Norton, 1993).

Nesse sentido, foi necessário aplicar diversas técnicas de recolha de evidências, por forma a minimizar possíveis falhas e garantir a fiabilidade do estudo (Vieira *et al.*, 2009).

As três fontes de evidência utilizadas foram a análise documental, a observação direta e entrevistas semiestruturadas.

1.4 - Estrutura do Trabalho

Este documento encontra-se estruturado em seis capítulos, sendo que o primeiro corresponde a introdução e destina-se à especificação do tema, problema de investigação e aspetos metodológicos relevantes.

No segundo capítulo é feito o enquadramento teórico, com base na bibliografia essencial para a compreensão da temática, onde será apresentado o BSC com destaque para a sua evolução e potencial importância numa empresa. Ainda neste capítulo são evidenciadas as principais vantagens, desvantagens e o TB como alternativa ao sistema em estudo.

No terceiro capítulo, é aprofundada a vertente metodológica desta investigação, com destaque para o método, tipologia e procedimentos adotados.

Os quarto e quinto capítulos estão relacionados, sendo que o primeiro destes corresponde à caracterização da empresa e o seguinte à exposição da proposta de modelo adaptado às necessidades identificadas para a organização.

O sexto, e último capítulo, apresenta as conclusões a retirar do estudo de caso efetuado, as limitações identificadas e possíveis investigações futuras, relacionadas com a temática deste trabalho.

2- Enquadramento teórico

No presente capítulo, serão apresentados os vários elementos teóricos necessários para compreender a temática do BSC. Primeiramente, será feita uma exposição da evolução do conceito do Controlo de Gestão e das novas tendências nesta disciplina. Em seguida, será desenvolvida a temática dos Sistemas de Controlo de Gestão e, subsequentemente, serão expostas as principais características do BSC e os elementos que contribuem para o sucesso na aplicação deste sistema na generalidade das empresas. Será, ainda, analisado um sistema alternativo, abrangendo uma comparação entre sistemas, face às necessidades do presente estudo de caso.

2.1 - Controlo de Gestão

2.1.1 – Evolução histórica do Controlo de Gestão

O Controlo de Gestão tem sofrido uma enorme evolução ao nível dos sistemas utilizados, mas maioritariamente na forma como esta área da gestão é percebida pelos diferentes *stakeholders*. A essa ideia, Crutzen *et al.* (2016) acrescentam que o Controlo de Gestão tem vindo a desenvolver-se com base em três áreas de conhecimento, nomeadamente sistemas de mensuração de desempenho estratégico, como o BSC, alavancas de estrutura de Controlo e uma estrutura integrada de gestão e Controlo de performance.

No decorrer da década de 60, era corrente associar o Controlo de Gestão e suas práticas com o Controlo financeiro e de custos, através de orçamentos e da contabilidade. Em 1965 surge a primeira conceptualização do Controlo de Gestão por parte de Robert Anthony, em que o mesmo define Controlo de Gestão como um processo que procura garantir que os recursos são aplicados da forma mais eficaz e eficiente, com vista a garantir os objetivos definidos para a organização (Anthony, 1965).

Apesar da proposta de Anthony ter representado um avanço enorme no conceito de Controlo de Gestão, a evolução do contexto empresarial e académico conduziu a novos entendimentos, sendo que surgiram diversas críticas relativas ao exagerado enfoque na utilização da contabilidade (Langfield-Smith, 1997). Um dos autores que realça a problemática da contabilidade é Otley (2001), que salienta que Anthony, ao tentar

identificar um conjunto de práticas de controlo universais, conduziu à concentração excessiva nas práticas contabilísticas.

Como resposta, na década de 80, o conceito de Controlo de Gestão desenvolveu-se como um meio ao qual os gestores recorriam para garantir a eficácia e eficiência na utilização dos recursos disponíveis e, com isso, alcançar os objetivos estratégicos definidos (Anthony *et al.*, 1984). Kaplan e Johnson (1987) alertam para a importância dos fatores comportamentais (intangíveis inerentes aos processos levados a cabo pelos colaboradores) e que estes devem ser introduzidos nos novos sistemas de Controlo de Gestão.

No decorrer das décadas de 80 e 90, surgem novos estudos com o intuito de identificar de que forma os sistemas de Controlo de Gestão se adaptam às estratégias predefinidas. Esses desenvolvimentos são suscetíveis de se subdividir em duas vertentes, por um lado os estudos que concluem que as estratégias têm impacto na determinação dos sistemas de Controlo de Gestão e/ou na sua forma de aplicação, como é o caso de Simons, 1997 ou de Abernethy e Lillis (1995). Por outro lado, estudos que determinam que as estratégias não definem as características dos sistemas em causa, como o de Chenhall e Langfield-Smith (1998).

Ainda no decorrer da década de 90, surge uma nova corrente de pensamento relativa à relação entre a estratégia e o Controlo de Gestão. Nesta fase, ao contrário do que tinha sido desenvolvido até à data, Simons apresenta uma proposta de investigação com o objetivo de identificar as razões para empresas semelhantes estruturarem os seus Sistemas de Controlo de Gestão de modo distinto, fenómeno que Simons intitula de incertezas estratégicas ou, mais recentemente, como oportunidades e ameaças inerentes à estratégia (Simons, 1991, 2000). Neste sentido, o autor acrescenta que o Controlo de Gestão deve ser interativo, por forma a orientar as estratégias conforme as oportunidades e ameaças que despontam, ou seja, para além da função de suporte à implementação de estratégias, o Controlo de Gestão deve também sustentar a formulação das mesmas (Simons, 2000).

Nesse seguimento, Anthony e Govindarajan (2006) complementam o trabalho dos seus predecessores, ao relevar que o Controlo de Gestão é um processo que influencia o comportamento dos colaboradores, por forma a que estes ajam em conformidade com as estratégias definidas.

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Apesar do grande *gap* temporal, Crutzen *et al.* (2016) definiram, recentemente, que o Controlo de Gestão inclui todos os mecanismos e sistemas que a gestão utiliza para, de forma formal ou informal, assegurar que o comportamento e as decisões dos colaboradores são coerentes com o(s) objetivo(s) e estratégia(s) da organização. Sendo que, a essa ideia, acrescem que este se trata de um processo de orientação das organizações através dos ambientes em que operam, a fim de atingirem metas no curto e longo prazo. Ao acima exposto, os autores complementam que o próprio ambiente laboral terá influência no alinhamento dos mesmos, sublinhando a orientação para o futuro e sustentabilidade organizacional.

De acordo com Jordan *et al.* (2015: 21) o Controlo de Gestão é, então, um “conjunto de instrumentos de instrumentos que motivem os responsáveis descentralizados a atingirem os objetivos estratégicos da empresa, privilegiando a ação e a tomada de decisão em tempo útil e favorecendo a delegação de autoridade e responsabilização”, sendo que para isso define oito princípios chave do Controlo de Gestão. O **Quadro 1** é ilustrativo dos princípios destacados por Jordan *et al.* (2015: 21-22) e algumas ressalvas que o autor faz, como necessidades para o cumprimento destes princípios.

Princípio	Notas
1º. Os objetivos não podem ser de natureza, exclusivamente, financeira;	Os sistemas devem englobar métricas das diferentes dimensões.
2º. A descentralização da tomada de decisão e delegação de autoridade são condições do Controlo de Gestão;	A descentralização da tomada de decisão deve procurar garantir que a mesma é influenciada não só por objetivos individuais, mas também pelos globais e, com isso, garantir o alinhamento de gestores e colaboradores.
3º. O Controlo de Gestão deve fomentar o alinhamento estratégico entre os diversos níveis hierárquicos;	

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

4º. Os instrumentos de Controlo de Gestão são concebidos com vista à ação;	Deve ser privilegiada a ação e o acesso a informação para a tomada de decisão em tempo útil.
5º. O Controlo de Gestão deve apresentar como principal foco o futuro da organização;	Apesar de a análise ser executada com base em métricas passadas, tem como principal objetivo a estruturação de medidas corretivas para o futuro.
6º. Apesar da importância das métricas, o Controlo de Gestão deve atuar mais sobre as pessoas do que sobre os números;	O principal objeto do Controlo de Gestão deve ser o colaborador, uma vez que é este o responsável pelo desempenho nas diversas vertentes e, consequentemente, nos resultados. Nesse sentido, os sistemas de recompensas e sanções surgem como forma de condicionar positivamente o comportamento do mesmo.
7º. O Controlo de Gestão abrange o sistema de recompensas e de sanções;	
8º. Os principais agentes do Controlo de Gestão são os responsáveis operacionais.	Os responsáveis operacionais são os maiores interessados na medição da <i>performance</i> , pois são eles que atuam diretamente nos processos que impactam as principais métricas.

Quadro 1 - Os oito princípios do Controlo de Gestão

Fonte: adaptado de Jordan *et al.* (2015: 21-22)

Por conseguinte, Reis e Rodrigues (2011) referem que o Controlo de Gestão se trata de uma função da gestão em que se comparam resultados obtidos com os que se projetavam, apurando-se e analisando-se os desvios, por forma a detectar as suas causas e possíveis medidas corretivas. Ou seja, apresentam uma proposta muito mais sintética de como funciona o Controlo de Gestão, com destaque para a procura do aperfeiçoamento dos processos desenvolvidos com vista à otimização da utilização dos recursos disponíveis.

Nessa perspetiva, Reis e Rodrigues (2011) salientam que o processo de Controlo deve estar dividido em três grandes etapas:

- Estabelecer um padrão: deve ser determinada uma meta passível de comparar com os resultados obtidos, podendo esta ser representada em diferentes métricas/unidades;
- Avaliar o desempenho atual e comparar com o padrão estabelecido: devem ser apreciados os resultados efetivamente obtidos com base na comparação com os padrões previamente estabelecidos;
- Implementar ações corretivas: através da análise previamente elaborada, deve ser realizada uma apreciação dos resultados obtidos, por forma a compreender possíveis afastamentos dos padrões definidos e, conseqüentemente, introduzir medidas retificativas.

Face ao exposto, o Controlo de Gestão, na sua génese, apresentava-se como um processo que procurava, exclusivamente, garantir que os recursos eram aplicados da forma eficaz e eficiente, tendo como base a contabilidade de custos e os orçamentos. Atualmente, é percepcionado como um elo da estratégia às operações que procura garantir uma correta implementação e alinhamento da estratégia. Os instrumentos são elementos essenciais para que a informação flua de uma forma sistemática, de modo a sustentar a tomada de decisão.

No ponto seguinte será abordada a correlação entre o Controlo de Gestão e a estratégia e de que forma é que essa visão pode impactar a implementação estratégica.

2.1.2 – Relação entre o Controlo de Gestão e a estratégia

A discussão relativa à relação entre o Controlo de Gestão e a estratégia é bastante recente no meio empresarial. Ao longo de várias décadas o Controlo de Gestão era visto unicamente como um mecanismo criado para fornecer informação para os processos de Planeamento e Controlo com enfoque na contabilidade e em elementos financeiros (Simons, 1987; Langfield-Smith, 1997; Ferreira, 2017).

Antes demais, é fundamental definir estratégia, sendo que Simons (1995, 2000) propôs uma estrutura de “alavancas de controlo” como uma ferramenta de suporte para a implementação e Controlo das estratégias definidas e/ou emergentes. A estrutura proposta relaciona quatro tipos de Controlo, ou sistema particulares, com os conceitos chave definidos (Simons, 1995; Simons, 2000; Ferreira, 2017):

- Os sistemas de gestão de diagnóstico resultam em ferramentas de gestão capazes de supervisionar, avaliar e recompensar o desempenho em áreas-chave;
- Os sistemas de Controlo interativo cujo papel é incentivar a aprendizagem e a procura de novas oportunidades que possam resultar em novos processos ou mudanças estratégicas;
- Os sistemas de convicções inspiram os funcionários a implementar estratégias planeadas, mas também a procurar oportunidades de mudança, desde que estejam alinhados com a missão organizacional;
- Os sistemas de fronteira asseguram que as ações implementadas sejam coerentes com as estratégias definidas de produto e mercado, sendo que apresentam um papel limitador.

A implementação das estratégias de Controlo e de negócio implica a integração e o equilíbrio das quatro alavancas definidas. O nível de eficácia alcançado na implementação das estratégias depende do modo como as quatro alavancas de controlo se complementam e são utilizadas pelos gestores (Ferreira, 2017).

É neste contexto que surge a necessidade de otimizar processos que forneçam os elementos necessários à gestão para uma correta implementação das estratégias definidas. No ponto 2.1.3 será abordada a temática da tecnologia e da importância que a sua evolução apresenta no Controlo de Gestão.

2.1.3 – Controlo de Gestão e a evolução tecnológica

Numa economia em constante mudança e em que a capacidade e rapidez de resposta se tornam, cada vez mais, um fator determinante para o sucesso, é necessário que os gestores tenham ao seu dispor informação útil e de forma permanente por forma a agir em conformidade (Jordan *et al.*, 2015: 287).

Enquanto que na era da revolução industrial as empresas se destacavam pela capacidade de identificar os benefícios de economias de escala, com muito pouco suporte tecnológico, atualmente, emerge a era tecnológica e da informação, onde indústrias dependem diretamente do acesso a informação para desenvolverem processos de gestão e exploração de ativos tangíveis e intangíveis (Kaplan e Norton, 1996a: 3).

Atualmente, Ferreira *et al.* (2014) acrescentam que o contexto de elevada concorrência e de globalização da economia, aliada a grandes desenvolvimentos tecnológicos impuseram uma rápida adaptação por parte das organizações.

A crescente concorrência globalizada e a inovação constante de processos e produtos tornaram a gestão organizacional bastante mais complexas, onde os recursos são percebidos como fatores críticos para a aquisição de vantagens competitivas sustentáveis (Ferreira *et al.*, 2014).

Como contrapartidas das dificuldades nomeadas anteriormente, os sistemas de informação e de gestão são hoje capazes de contribuir de uma forma mais completa e acessível, por forma a facilitar a aplicação dos recursos disponíveis da forma mais eficiente (Ferreira *et al.*, 2010).

Para que a inovação e melhoria de produtos, serviços e processos sejam uma realidade na empresa, é imprescindível garantir que os funcionários são qualificados, a tecnologia de suporte é adequada às atividades desenvolvidas e que os procedimentos estão alinhados em toda a organização (Kaplan e Norton, 1996a). Nesse sentido, é necessário que o investimento seja feito de uma forma estruturada e recorrente (Jordan *et al.*, 2015: 288).

Tendo em consideração a realidade com que o panorama empresarial se depara atualmente, é significativo salientar que o processo de aprendizagem estratégica sustenta o próximo processo de desenvolvimento da visão e estratégia, onde os objetivos nas várias perspetivas são revistos, atualizados e substituídos de acordo com a visão mais atual dos resultados estratégicos (Kaplan e Norton, 1996a). Para isso, Jordan *et al.* (2015: 288) salientam que, recentemente, foram desenvolvidos sistemas que permitem aos gestores obter um conhecimento generalizado do mercado e da atividade da empresa, por forma a agir em conformidade as estratégias definidas.

No capítulo 2.2 será desenvolvida a matéria dos Sistemas de Controlo de Gestão e qual a sua relevância no funcionamento organizacional e no processo de tomada de decisão.

2.2 – Sistemas de Controlo de Gestão

Os gestores necessitam de resultados de forma permanente para agir eficientemente. Contudo, a contabilidade, que se trata do instrumento mais básico para fornecer os resultados necessários, nem sempre é suficiente para apoiar a decisão. Para colmatar essa

lacuna surgiram instrumentos/sistemas de gestão que asseguram a base para a tomada de decisão (Jordan *et al.*, 2015).

O principal objetivo dos sistemas de avaliação de desempenho é, segundo Anthony e Govindarajan (2006), a implementação de estratégias, sendo que o sistema é constituído por um leque de medidas fundamentais para fornecer informação aos diversos processos e, conseqüente, representação estratégica.

Um sistema de Controlo, apesar de na sua génese se tratar de uma temática relativamente simples, constitui um complexo mecanismo de apoio à decisão com grande enfoque nas diversas ligações entre indicadores e nas relações de causa-efeito.

Estes sistemas ganharam um estatuto de grande relevância nos processos das organizações, pois são estes mecanismos os responsáveis por proporcionar o acesso a informação de uma forma rápida e simples de compreender. Nessa perspetiva, é importante salientar que a informação é um recurso único e cada vez mais valioso num mercado tendencialmente mais oscilante (Jordan *et al.*, 2015).

A forma de utilização dos sistemas de Controlo de Gestão tem vindo a ser debatida ao longo de décadas de estudo, contudo uma das grandes lacunas que permanece é a forma como este é entendido por gestores e seus colaboradores (Broadbent e Laughlin, 2009). A esta reflexão, Broadbent e Laughlin (2009), acrescentam que existe uma percepção, errada, de que os sistemas de Controlo de Gestão são uma ferramenta de Controlo que visa fiscalizar o comportamento dos colaboradores de uma forma menos construtiva e que, por isso mesmo, não é bem aceite na sua generalidade.

No sentido inverso, Broadbent e Laughlin (2009) referem que a gestão da *performance* vai muito além de um simples mecanismo de Controlo de comportamentos, pelo que deve incluir: planear o trabalho e definir expectativas, monitorizar continuamente o desempenho, desenvolver a capacidade de executar, avaliar periodicamente o desempenho de forma resumida e recompensar o bom desempenho. Em suma, os sistemas de gestão de performance são mecanismos complexos que influenciam diversas áreas de uma organização e que estão orientados para a prosperidade e valorização conjunta.

Para além do output direto dos sistemas de Controlo, estes servem, ainda, para: 1) medir a *performance* das pessoas, departamentos, organizações, etc.; 2) orientar os colaboradores para o cumprimento dos objetivos; 3) alinhar os funcionários com as

estratégias da gestão; 4) capacitar os gestores para a tomada de decisão de uma forma informada; 5) promover o diálogo interno com vista à melhoria contínua; e 6) servir como suporte às avaliações de desempenho individuais e das áreas de negócio (Jordan *et al.*, 2015).

Os sistemas de Controlo de Gestão são, então, a conexão dos objetivos à estratégia organizacional, com impacto direto no comportamento dos gestores e, indireto, nos demais colaboradores. Na prática, funciona como um conjunto de indicadores de elevada relevância para o funcionamento da organização que são utilizados, após um complexo processo de recolha, compilação, ordenação, análise, interpretação e disseminação, que permitem a tomada de decisão (Reis e Rodrigues, 2011).

O conjunto de dados fornecidos à gestão são sujeitos ao processamento necessário para que a tomada de decisão seja suportada por informação permanente, com qualidade e fiabilidade (Jordan *et al.*, 2015).

Ferreira e Otley (2009) propõem um conjunto de questões que visam fornecer uma visão ampla dos aspectos-chave dos sistemas de avaliação de desempenho e dar ênfase à gestão, com base na integração de diversas dimensões de atividade nos sistemas de Controlo. Este “*framework*” de questões deverá ser uma ferramenta descritiva que possa ser utilizada para evidenciar quais as principais características de um sistema de avaliação de desempenho e quais as formas de utilização do mesmo no contexto da organização. Neste sentido, os autores estabelecem doze questões fundamentais (adaptado de Ferreira e Otley, 2009):

1. Qual a missão e visão da organização e de que forma é comunicada aos gestores e colaboradores? Quais os mecanismos, processos e redes utilizadas para transmitir os objetivos da organização?
2. Quais os fatores-chave para o sucesso da organização e como é que estes são destacados para a gestão e colaboradores?
3. Qual a estrutura da organização e que impacto tem no projeto e no uso de sistemas de avaliação de desempenho? De que forma isso influencia e é influenciado pela estratégia?

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

4. Que estratégias foram adotadas pela organização e quais os processos e ações determinadas como necessárias para garantir o seu sucesso? De que forma as estratégias e planos de ação foram adaptados e comunicados aos gestores e colaboradores?
5. Quais as principais medidas de desempenho da organização decorrentes dos objetivos, fatores-chave de sucesso e estratégias? De que forma estes são comunicados e qual o papel que exercem na avaliação de desempenho? Existem omissões significativas?
6. Qual o nível de desempenho que a organização precisa alcançar para cada uma de suas principais medidas de desempenho (identificadas na pergunta anterior), de que forma é possível definir metas de desempenho adequadas para as mesmas e quais os desafios de cada parâmetro definido?
7. Que processos, caso existam, são utilizados pela organização para avaliar o desempenho individual, de grupo e organizacional? As avaliações de desempenho são principalmente objetivas, subjetivas ou mistas? Qual a importância das informações e ferramentas de Controlo formais e informais nesses processos?
8. Que recompensas, financeiras e/ou não financeiras, os gestores e colaboradores recebem caso as metas de desempenho sejam atingidas ou, inversamente, quais as penalizações a que estes são submetidos caso não as alcancem?
9. Quais os fluxos de informação, *feedback* e *feedforward*, sistemas e redes que a organização dispõe para assegurar o funcionamento dos sistemas de avaliação de desempenho?
10. Qual a aplicação da informação recolhida pelos vários mecanismos de controlo utilizados? De que forma essas aplicações podem ser caracterizadas consoante a tipologia da literatura? De que modo os mecanismos de Controlo de Gestão diferem para os vários níveis hierárquicos?
11. De que maneira os sistemas de avaliação de desempenho se têm modificado consoante as oscilações da organização e do seu ambiente? As alterações surgiram de forma proativa ou reativa?
12. Quão fortes e coerentes são os elos entre as componentes dos sistemas de avaliação de desempenho e as formas como são utilizados (como denotado pelas questões acima)?

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

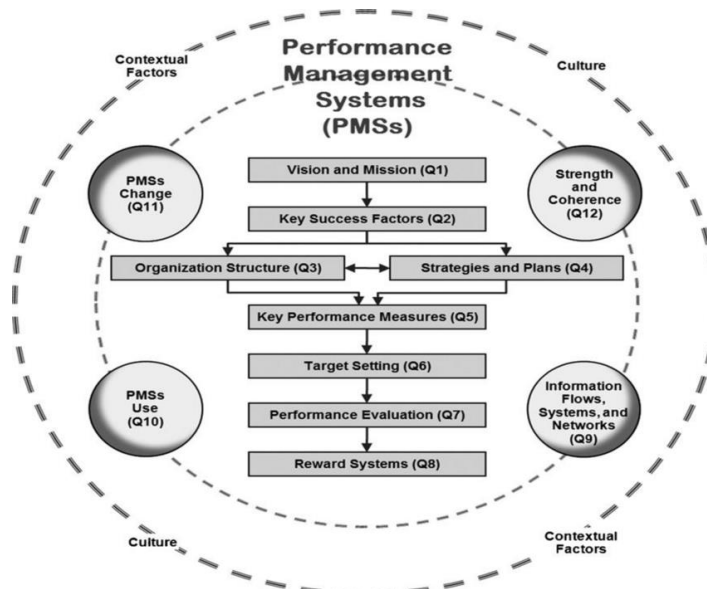


Figura 1 - Estrutura do sistema de gestão de performance

Fonte: A. Ferreira, D. Otley 20 (2009) 263–282

Dos principais sistemas de Controlo de Gestão, Jordan *et al.* (2015) destacam o *Tableau de Bord* (TB) e o BSC, que visam: 1) medir a *performance* das pessoas ou departamentos em diversas vertentes; 2) identificar e quantificar os objetivos, meios e fatores críticos internos e externos; 3) sintetizar a informação mais relevante num suporte que facilite a análise por parte do gestor; 4) procura aproximar o sistema de Controlo às necessidades para o exercício das funções; 5) promover a comunicação e o diálogo interno; 6) constituir um termo de comparação face aos objetivos previamente definidos; 7) suportar o sistema de avaliação de desempenho para a atribuição de prémios e/ou promoções.

Dos sistemas apresentados, será aprofundado no capítulo 2.3 o BSC como um dos principais sistemas no ambiente empresarial e quais as características que permitiram a sua diferenciação.

2.3 - *Balanced Scorecard*

2.3.1 – Origem e evolução do *Balanced Scorecard*

O BSC apresenta-se como um elo da estratégia às operações, em que visa conceber um sumário de indicadores-chave, com múltiplas perspetivas de análise e o intuito de esclarecer a missão e visão da organização (Reis e Rodrigues, 2011).

No final dos anos 80, diversas escolas e organizações demonstravam uma grande preocupação quanto às tradicionais formas de mensuração da *performance*, pois era abordada apenas a vertente financeira com foco no curto prazo, menosprezando, quase por completo, as restantes vertentes e a situação de médio-longo prazo (Hoque, 2013). A questão central destacava, então, a quantificação e valorização de elementos não financeiros intrínsecos ao funcionamento das organizações e em que medida os resultados eram justificados pelos mesmos.

Essa apreensão traduziu-se numa discussão relativamente às medidas não-financeiras que poderiam ter impacto no longo prazo. Contudo, Kaplan e Norton (1992) deixam uma ressalva, onde salientam, que nenhuma medida isolada pode fornecer uma meta clara de desempenho ou focar a atenção nas áreas críticas da empresa, sendo que os gestores requerem uma apresentação equilibrada de medidas financeiras e operacionais. Para isso, é necessário assegurar que o sistema não se pode apoiar numa vertente exclusiva, mas sim num aglomerado de perspetivas interligadas.

O BSC surge como uma ferramenta que contém e transpõe elementos intangíveis para algo mensurável e que permite a implementação de diferentes estratégias de forma fundamentada (Kaplan e Norton, 1996a).

Este sistema de Controlo de Gestão foi introduzido, em 1992, por Robert Kaplan e David Norton, com o intuito de medir objetivos, métricas e iniciativas em quatro perspetivas: 1) Financeira, 2) Clientes, 3) Processos Internos e 4) Aprendizagem e Crescimento.

Segundo Kaplan (2010), a chave era ter um sistema de medição e gestão mais robusto suportado por medidas operacionais, financeira e outras para mensurar o progresso de uma empresa na condução do desempenho futuro. É, ainda, salientada a percepção de

performance de médio longo prazo com base num vasto leque de fontes de indicadores, que vem refutar o paradigma existente à data (Kaplan, 2010).

A evolução do BSC surge como consequência das variadas aplicações que foram surgindo no mundo empresarial, bem como a grande contribuição que o próprio sistema trouxe para o tecido empresarial (Hoque, 2013).

Kaplan e Norton (1993) referem que os “gestores” apesar de reconhecerem o impacto das medidas implementadas no desempenho organizacional, raramente associam a medição como parte essencial de sua estratégia. A isso, Kaplan e Norton (1993) acrescem que os gestores devem, para além da introdução de novas medidas, questionar se as utilizadas anteriormente são relevantes para as iniciativas vigentes, ou seja, as métricas devem ser personalizadas consoante a atividade da organização.

O BSC, por se tratar de um instrumento com uma ampla aplicabilidade e simplicidade na sua compreensão, foi genericamente aceite no mundo empresarial e é considerado como um dos principais avanços na gestão, pelo que deve ser alvo de estudo aprofundado sendo sabido o seu impacto numa organização (Niven, 2006).

No atual paradigma empresarial competitivo e repleto de constantes mudanças, as organizações necessitam de dedicar uma quantidade avultada de tempo, recursos e energia para a medição do seu desempenho (Niven, 2006). Kaplan e Norton (1992) referem que a complexidade de gerir uma organização hoje requer que os gestores tenham a possibilidade de avaliar o desempenho em várias áreas simultaneamente, ou seja, reforçam a noção de complexidade do meio e da necessidade de acesso a informação crucial para a tomada de decisão.

Apesar de as empresas já se encontrarem cientes da importância da medição e monitorização de métricas chaves para a atividade, ainda existe uma grande dificuldade na definição, recolha e tratamento das mesmas. Ou seja, processos bastante dispendiosos para as organizações são, frequentemente, mal implementados e/ou mal estruturados.

A recente visão do BSC como Sistema de Controlo de Gestão terá no ponto 2.3.2 um estudo dedicado às suas características bem como o peso que este pode apresentar na gestão de uma organização.

2.3.2 - O *Balanced Scorecard* como Sistema de Controlo de Gestão

Após décadas de evolução e adaptação do modelo introduzido por Kaplan e Norton o BSC é hoje percepcionado como um sistema de gestão estratégica com enorme relevância no tecido empresarial (Kaplan e Norton, 1996a).

Segundo Kaplan e Norton (1996a), o BSC, como sistema de gestão estratégica, apresenta um papel diferenciado dos restantes sistemas de Controlo. Os autores destacam quatro procedimentos que facilitam a conexão das ações com os objetivos estratégicos:

- Clarificar e traduzir a visão e estratégia

Através deste procedimento, é possível estabelecer uma relação causa-efeito entre os *outputs* e as ações que resultam nessas consequências. Com isso, torna-se plausível determinar as ações que têm um impacto mais acentuado nos resultados dos indicadores mais relevantes para a estratégia e visão da empresa (Kaplan e Norton, 1996c).

Dessa forma, é plausível atingir um consenso no seio da organização quanto à visão e estratégia da mesma, o que permite que as ações implementadas a nível operacional sejam implementadas com o propósito de atingir os objetivos definidos para os fatores críticos de sucesso (Kaplan e Norton, 1996c).

- Comunicar e promover o alinhamento estratégico

Este processo deve ser capaz de divulgar a estratégia de uma forma transversal a toda a estrutura organizacional, para que todos os níveis da hierarquia estejam alinhados para garantir os objetivos estratégicos (Kaplan e Norton, 1996c).

Nesse sentido, os autores destacam três procedimentos fundamentais para que seja possível atingir o alinhamento dos colaboradores em paralelo com a implementação do BSC:

1. Comunicar e instruir os colaboradores é fundamental para que os mesmos se sintam envolvidos no processo de implementação do BSC. Segundo Kaplan e Norton (1996c) a difusão da estratégia de uma forma envolvente para os vários níveis da hierarquia estimula o comprometimento, dedicação e responsabilização das partes implicadas no processo.
2. Definir objetivos, apesar de não garantir o sucesso da estratégia, é um procedimento de extrema relevância para que as áreas de negócio estejam cientes das

ações que têm de tomar e qual o horizonte temporal para atingir determinado nível de *performance* (Kaplan e Norton, 1996c).

3. Determinar compensações mediante a *performance*, que se trata de um processo fundamental para que a implementação do BSC resulte efetivamente numa mudança estruturada da cultura organizacional. Nesse sentido, as compensações devem estabelecidas mediante a *performance* dos colaboradores ou áreas de negócio face aos objetivos definidos (Kaplan e Norton, 1996a).

Com isto, é possível alinhar os colaboradores para as ações consideradas capitais para os objetivos definidos, bem como motivar os colaboradores a irem mais além, com base em metas realistas, mas desafiantes.

Apesar deste processo ser bastante vantajoso para a cultura e *performance* da empresa, é necessário que todos os intervenientes estejam cientes dos parâmetros para a atribuição de recompensas para que não existam disparidades no tratamento dos colaboradores (Kaplan e Norton, 1996c).

- Planear a utilização e afetação de recursos de acordo a estratégia é um dos processos fundamentais para conseguir aproximar a *performance* organizacional dos objetivos definidos.

O processo de implementação do BSC pressupõe a identificação de fatores críticos de sucesso e, baseado nesses elementos, deve ser desenvolvido um planeamento estruturado da afetação de recursos com base nos objetivos definidos para cada operação/área de negócios (Kaplan e Norton, 1996c).

- *Feedback* contínuo e aprendizagem estratégica é um pilar do BSC, pois é com base nestes comportamentos que a organização tem possibilidade de evoluir constantemente e de se adaptar às oscilações de mercado.

O *Feedback* constante dos resultados obtidos com as medidas implementadas é fundamental para que a gestão obtenha informação essencial para que sejam estabelecidas medidas corretivas. Com isso, é possível que a gestão compreenda de que forma as ações definidas impactam os resultados das diversas métricas e, futuramente, agir com base nessa informação (Kaplan e Norton, 1996c).

Com estes quatro elementos, o BSC é interpretado como um instrumento de gestão com um peso determinante de uma forma transversal para as organizações, sendo que a vertente estratégica ganha, atualmente, uma preponderância crescente no ambiente empresarial. Com esta função estratégica, o BSC assume vários papéis em simultâneo que permite à gestão monitorizar a *performance* das áreas de negócio, implementar medidas corretivas consoante os objetivos estabelecidos estrategicamente, criar uma cultura de aprendizagem e evolução constante para a criação de valor e fomentar o desenvolvimento de novas estratégias que melhor se adaptem às tendências de mercado. Para que se confirme a relevância do BSC é necessário estruturar este sistema de acordo com princípios fundamentais para uma correta implementação da estratégia. No capítulo seguinte serão explicados os vários elementos que devem estar presentes na estrutura do BSC.

2.3.3 – Estrutura e perspetivas do *Balanced Scorecard*

Antes da formulação estratégica, os gestores devem ser capazes de chegar a um consenso quanto ao propósito da organização, os valores que esta se propõe a seguir no seu *modus operandi* e como é que perspetivam a empresa num futuro de médio/longo prazo (Kaplan e Norton, 2008a; 2008b).

Nesse sentido, Kaplan e Norton (2008a) propõem que deve ser elaborada, primeiramente, a declaração de missão, de um modo breve, onde deve ser exposto o propósito da organização existir. A declaração de missão deve esclarecer gestores e colaboradores sobre o objetivo global a que a empresa se propõe.

No mesmo sentido, a declaração de visão define os objetivos de médio/longo prazo da organização, sendo que deve ser estabelecida consoante as particularidades do mercado em que a empresa está instituída (Kaplan e Norton, 2008a; 2008b). O principal objetivo da partilha da declaração de visão prende-se com a motivação dos colaboradores, uma vez que deve representar uma perspetiva otimista da posição futura da empresa (Mirvis *et al.*, 2010). Neste contexto, a liderança é fundamental para estabelecer objetivos ambiciosos e mobilizar os seus colaboradores a agirem em conformidade com os mesmos (Kaplan e Norton, 2008a).

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Paralelamente, a declaração de valores apresenta uma relevância enorme, pois deve influenciar as atitudes, carácter e comportamento dos colaboradores, bem como informar os consumidores e *stakeholders* sobre as linhas orientadoras para as práticas da organização (Kaplan e Norton, 2008a). O funcionamento global da organização deve-se pautar diariamente pelos valores estabelecidos, uma vez que estes valores devem transmitir a forma de funcionamento da organização para atingir a sua visão (Mirvis *et al.*, 2010).

Na **Figura 2** está representada a estrutura do modelo de BSC original, em que Kaplan e Norton (1992: 1) referem “*forget the financial measures. Improve operational measures such as cycle time and defective product rates; financial results will follow*”, onde as métricas financeiras são expostas como medidas conclusivas para o sucesso empresarial.

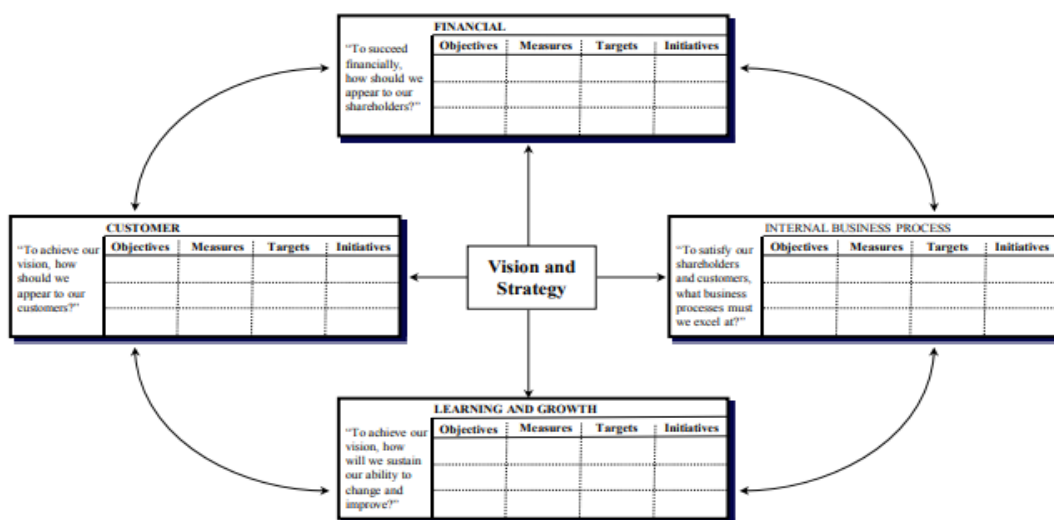


Figura 2 - Tradução da Visão e Estratégia em quatro perspectivas

Fonte: Kaplan e Norton (1992)

Deste modelo proposto por Kaplan e Norton, os autores referem que o BSC é uma ferramenta capaz de produzir um quadro de indicadores, normalmente nomeados *Key Performance Indicators*, e que são estipulados em torno das diferentes perspectivas (Kaplan e Norton, 1996a; 1996b). Estes indicadores são determinados como modo de medir a *performance* ou sucesso dos objetivos pré-estabelecidos (Kaplan e Norton, 1992; 1996a; 1996b). Para cada perspectiva, devem ser estabelecidos indicadores que englobem consequências de resultados antecedentes, conhecidos como *lagging indicators*, bem

como indicadores que elucidem o utilizador relativamente aos elementos que impulsionam os resultados futuros, nomeados de *leading indicators* (Kaplan e Norton, 1996b).

Segundo a visão de Anthoula e Alexandros (2011) o BSC é uma ferramenta de gestão que combina dados financeiros históricos com informações qualitativas significativas em áreas não financeiras, por forma conduzir a empresa ao sucesso futuro, sendo que, para as duas vertentes Kaplan e Norton pensaram em quatro diferentes perspetivas:

1. Perspetiva Financeira – “*Como olhamos para os acionistas*”:

O desenvolvimento do BSC deve servir como recurso para o aprofundamento da ligação dos objetivos financeiros com a estratégia organizacional. Nesse sentido, todas as medidas selecionadas devem fazer parte de um elo de relação de causa-efeito que culmina na melhoria do desempenho financeiro (Kaplan e Norton, 1996a), isto é: o BSC deve apresentar uma sequência lógica com início nos objetivos financeiros de longo prazo e, com isso, especificar cada objetivo a uma sucessão de ações nas diferentes vertentes do BSC.

A perspetiva Financeira, ao longo de décadas de estudo, tem gerado inúmeras controvérsias quanto à sua aplicação e relevância. Uma das principais críticas que Kaplan e Norton (1992) apresentam prende-se com a mudança de paradigma no ambiente organizacional, sendo que essa transformação acentuou mais a necessidade de considerar os elementos não financeiros para apreciação da *performance*.

A questão que Kaplan e Norton (1992) colocam: devem os gestores olhar para o negócio de uma perspetiva Financeira?, prende-se com o valor que a análise desta perspetiva pode acrescentar, uma vez que são indicadores que salientam, sobretudo, a situação passada da organização. Nesse sentido, Kaplan e Norton (1992) defendem que o foco deveria ser colocado nas “*atividades e processos que impulsionam o fluxo de caixa*”, com realce para a vertente financeira resultar da evolução e dos processos desenvolvidos nas restantes vertentes (Kaplan, 2010).

Desde a génese do Controlo de Gestão, que a forma como é avaliada a perspetiva Financeira tem sido sujeita a diversas mutações. Na sua origem, indicadores financeiros, necessariamente de curto-prazo, eram vistos como suficientes para avaliar a *performance* de uma organização (Hoque, 2013). Contudo, a análise desta vertente deslocou-se para a

concepção de que os objetivos da perspetiva Financeira “*nos esclarecem se a execução da nossa estratégia [...] se traduz em melhorias nos resultados*” (Niven, 2006: 16).

Posto isto, Kaplan e Norton (1992: 61) referem ainda que, com base no BSC, os gestores executivos devem ser capazes de identificar, não só as métricas fundamentais para avaliar a *performance* financeira da empresa, como também quais as variáveis, desta e das demais vertentes, mais significativas para concretizar os objetivos de longo prazo desta perspetiva.

Exemplos, tradicionalmente incluídos, nesta vertente são métricas relacionadas com a capacidade de gerar lucros, crescimento de receitas e de utilização de ativos (Niven, 2006: 16).

2. Perspetiva dos Clientes – “*Como os clientes nos veem*”:

Para a dimensão dos clientes, Kaplan e Norton (1992) referem que, o BSC define que os gestores devem transpor as suas missões ou desejos genéricos para métricas específicas que permitam quantificar a *performance* dos fatores que realmente influenciam a forma como os consumidores percebem a organização.

Neste sentido, Jordan *et al.* (2015: 270) acrescentam que “*a perspetiva dos Clientes preocupa-se com os fatores que contribuem para a consolidação da relação com o cliente que lhe permita realizar os seus objetivos financeiros de uma forma sustentada*”, pelo que os autores consideram relevante articular indicadores de tempo, qualidade, *performance* e nível de serviço (Kaplan e Norton, 1992).

A vertente dos clientes é a fonte geradora de receitas para que a organização seja capaz de cumprir com os seus objetivos a nível financeiro, como tal é essencial que as empresas alinhem as suas principais métricas – satisfação, fidelidade, capacidade de retenção, de aquisição e de gerar lucro – aos seus segmentos-alvo (Kaplan e Norton, 1996a).

A formulação da perspetiva dos Clientes deve ser tida em consideração de forma bastante cuidadosa, uma vez que os gestores devem compreender de forma clara quais os clientes ou segmentos de mercado alvo e, através dessa análise, devem ser capazes de concluir sobre quais as métricas que melhor avaliam os processos desenvolvidos em todas as áreas que afetam a forma como os clientes apreciam a organização (Kaplan e Norton, 1996a).

Além do mais, Kaplan e Norton (1996a: 85), acrescentam que os “*gestores têm de identificar o que os clientes alvo valorizam e qual a proposta de valor que querem apresentar*”, da qual devem ser selecionados objetivos e métricas de três classes de atributos (produto/serviço, relação com o cliente e imagem/reputação). Mediante o *output* desta seleção, a organização deve focar os seus recursos no desenvolvimento da melhor proposta de valor para o segmento *target* (Kaplan e Norton, 1996a: 85).

Mais tarde, Kaplan e Norton (2010) referem o estudo de Thomas O. Jones e W. Earl Sasser, Jr. (1995) como um alicerce para explicar esta vertente. Nesse estudo foi realizada uma observação de um índice de satisfação, do qual se conclui que, para clientes que avaliaram a empresa, em estudo, com 4.5 (escala de 1 a 5) ou superior, o investimento tem de ser bastante avultado, pelo que não se associa qualquer tipo de retorno financeiro a um aumento da satisfação dos clientes desse grau. Por outro lado, Sasser Jr. e Jones (1995), concluem que clientes que avaliaram a organização em 2.7 ou inferior não compensam o investimento para os tentar satisfazer, ou seja, o investimento necessário para acrescer o nível de agrado destes clientes é excessivo para o retorno esperado.

Apesar destas conclusões, os autores deixam uma ressalva referente à lealdade dos clientes, que tornam o elo satisfação-lealdade bastante mais complexo, sendo que na generalidade dos casos o aumento da primeira implica diretamente um aumento da segunda. Contudo, esse binómio depende largamente do setor em que o estudo se aplica.

Conhecido o comportamento dos colaboradores, quanto à satisfação e lealdade face à organização, devem ser determinadas estratégias mais apropriadas para aumentar a satisfação do cliente (Sasser e Jones, 1995).

3. Perspetiva dos Processos Internos – “No que temos de nos destacar”:

Esta perspetiva é vista como um dos principais contrastes do BSC para os demais sistemas. Segundo Niven (2006: 15), esta vertente é responsável por destacar quais os processos que a empresa deve assegurar, por forma a criar valor para o cliente final e, consequentemente, para os acionistas. A essa ideia, Kaplan e Norton (1992) acrescentam que o excelente desempenho do cliente deriva de processos, decisões e ações que ocorrem em toda a organização.

Contudo, Ivanov e Avasilcai (2014) deixam uma ressalva onde referem que a principal condição para a obtenção de frutos da melhoria de processos é a avaliação de desempenho

da empresa, por forma a identificar possíveis problemas que afetem a qualidade dos produtos fornecidos.

Outro elemento que Niven (2006) e Kaplan e Norton (1992; 1996b) abordam é o facto de os gestores explorarem em demasia métricas para processos já existentes, quando a resposta que pode conduzir à melhoria da *performance* de indicadores das vertentes de consumidores e acionistas passa, eventualmente, pela inovação de processos.

Para que esta vertente seja, globalmente, dominada pelos gestores, Kaplan e Norton (1996b) referem que é fundamental que estes incorporem processos que fomentem a inovação com base no modelo da cadeia de valor (**Figura 3**) e que procurem, tanto fortalecer os processos existentes, como desenvolver procedimentos que satisfaçam as necessidades dos consumidores.

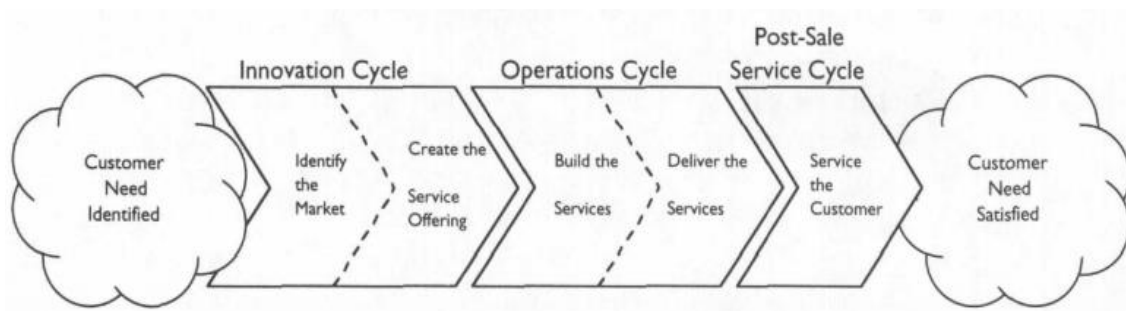


Figura 3 - Modelo da cadeia de valor

Fonte: Kaplan e Norton (1996b: 63)

4. Perspetiva dos Aprendizagem e Crescimento – “Podemos continuar a melhorar e a criar valor”:

Relativamente à aprendizagem e crescimento dos recursos de uma empresa Kaplan e Norton (1992) evidenciam a magnitude que a “*capacidade de inovar, melhorar e aprender*” têm na valorização da organização.

Para esclarecer a vertente de aprendizagem e crescimento, Niven (2006: 16) e Sigalas (2015) defendem que os objetivos e as medidas projetadas nesta perspetiva têm como principal função identificar discrepâncias entre as infraestruturas da organização e as capacidades dos funcionários, sistemas de informação e o ambiente necessário para motivar os colaboradores, por forma a garantir um desempenho sustentável no futuro.

Numa fase em que a capacidade de adaptação a novas tecnologias e às oscilações de mercado se estabelecem como uma das mais valiosas características numa organização, Ivanov e Avasilicai (2014: 1191) destacam a importância dos colaboradores: “*A necessidade de conhecimento e capacidades dos funcionários pode ser muito importante, especialmente quando novas tecnologias e processos chegam ao mercado*”.

Nesta perspetiva, Niven (2006: 15) argumenta que o *output* das medidas tomadas para a melhoria da aprendizagem e crescimento dos colaboradores constituirá um agregado de melhorias de *performance* das restantes vertentes com um desfasamento temporal. Nesse sentido, Niven (2006: 15) salienta a importância dos objetivos e métricas estabelecidas para a sua avaliação e define-os como a base sobre a qual o BSC é estruturado.

No capítulo seguinte será abordado o Mapa Estratégico como fundamental para simplificar a compreensão e o planeamento das estratégias definidas.

2.3.4 – Mapa Estratégico

Algumas das organizações que implementaram o BSC depararam-se com dificuldades não só na definição das métricas mais adequadas para avaliar a sua *performance* como também na forma de percepcionar a execução estratégica (Kaplan e Norton, 1996a). De modo a superar essas entropias, os utilizadores do BSC, introduziriam um tema para discussão: “O que devemos fazer bem em cada uma das perspetivas para executar a estratégia?” (Niven, 2006: 98). Considerando o exposto, sobressai o fato de as organizações carecem de ferramentas de comunicação que transmitam a estratégia e os processos aos colaboradores, o que impossibilita uma correta implementação estratégica, uma vez que estes dois elementos são os principais responsáveis pela execução desse processo (Kaplan e Norton, 2000a).

O Mapa Estratégico surge como resposta às dificuldades supramencionadas. Niven (2006: 99) define este mapa como uma representação gráfica do que a empresa deve otimizar em cada uma das quatro perspetivas a fim de executar a estratégia com sucesso. Kaplan e Norton (2000a) referem que se trata de uma ferramenta que permite a apresentação da estratégia e como a mesma deve ser implementada, tendo por base uma exposição esquemática dos objetivos estratégicos e das relações de causa-efeito entre os mesmos. A ideia de ligações causais entre os objetivos e medidas do BSC levou à criação

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

de um Mapa Estratégico, proposta de Kaplan e Norton (1996a), representada na **Figura 4**.

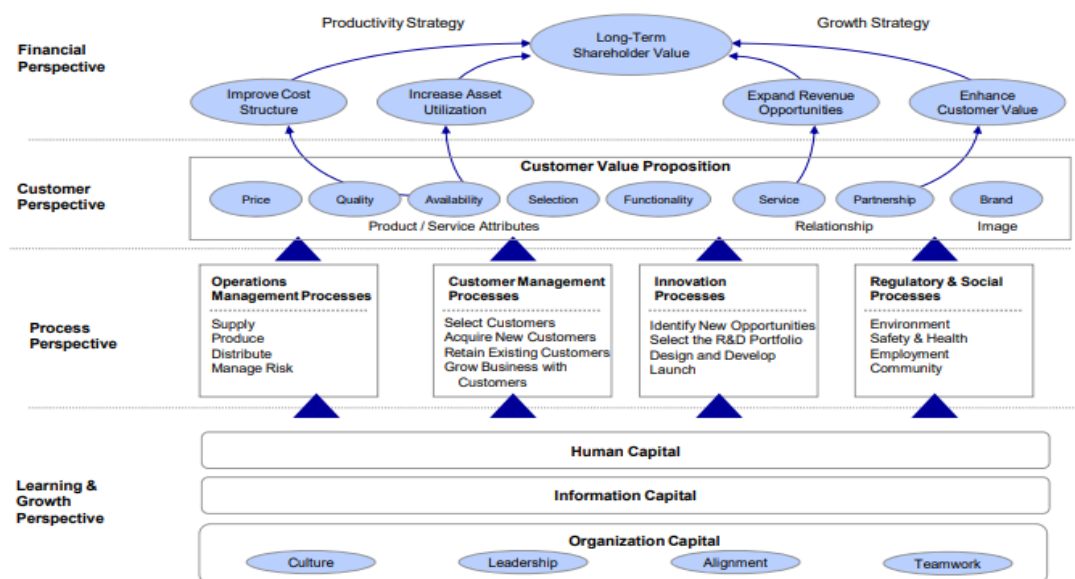


Figura 4 - Mapa Estratégico
Fonte: Kaplan e Norton (2010: 22)

Para Kaplan e Norton (2000a) o Mapa Estratégico deve ser estruturado do topo para a base, em que missão, visão e valores devem ser definidos pela gestão de topo e os restantes elementos devem representar a forma de procedimento da organização de modo a atingir a visão estabelecida. Niven (2006: 99) acrescenta que os objetivos devem ser vinculados em padrões de causa-efeito desde a perspectiva de Aprendizagem e Crescimento através de interligações de desempenho nas perspectivas de Processos Internos e do Clientes até aos resultados da perspectiva Financeira.

O Mapa Estratégico deve representar: 1) os acionista, por meio dos objetivos para a criação de valor; 2) a criação de valor, que impactará o montante que o cliente estará disposto a pagar por um produto ou serviço fornecido; 3) a perspectiva Financeira, representada pelos resultados; 4) a perspectiva do Cliente, com a apresentação das tendências (de crescimento ou decréscimo) de vendas; 5) a perspectiva dos Processos Internos, onde devem estar salientes os processos que mais valor criam para o cliente, bem como elementos referentes à inovação, ambiente, expectativas, etc.; 6) a perspectiva de Aprendizagem e Crescimento, com a explicitação do investimento e sistemas necessários para o desenvolvimento dos colaboradores (Kaplan e Norton, 2004a).

Um BSC bem projetado deve descrever a estratégia organizacional baseada nos objetivos descritos no Mapa Estratégico e nas medidas escolhidas para o modelo (Niven, 2006).

Assim, Kaplan e Norton (2006) identificam alguns dos principais *outputs* do Mapa Estratégico: 1) alinhar os diversos níveis da hierarquia com a estratégia, através da partilha de recursos; 2) partilhar de forma constante a estratégia com todos os intervenientes, para que esta esteja presente no desenvolvimento de qualquer processo; 3) traduzir a estratégia em processos e iniciativas para atingir os objetivos definidos; 4) mobilizar a gestão de topo para o desenvolvimento futuro; 5) fornecer *feedback* fundamental para a revisão e adaptação dos processos operacionais.

Em suma, o Mapa Estratégico deverá permitir à organização entender se as diversas unidades de negócio estão a atuar em conformidade com a estratégia organizacional e quais os processos que contribuem, em maior escala, para a criação de valor e consequentes resultados (Kaplan e Norton, 2006; 2004b).

Nesse sentido, Niven (2006) refere que é fundamental ter em consideração que o Mapa Estratégico deve descrever a estratégia através das relações de causa-efeito identificadas entre as várias perspetivas e que é através dessas ligações que devem ficar evidentes as medidas indispensáveis à avaliação dos objetivos definidos. Kaplan e Norton (2000b) acrescentam que o Mapa Estratégico deve fomentar iniciativas que permitam à organização conduzir os recursos necessários para atingir a visão estratégica.

Em seguida serão enumerados os detalhes da metodologia de construção do BSC e os elementos a considerar nesse processo.

2.3.5 – Construção do *Balanced Scorecard*

Cada organização deve adaptar o processo de estruturação do BSC consoante as suas necessidades. Contudo, pode ser tido como referência para a formulação do sistema os seguintes processos (adaptado de Kaplan e Norton, 1993):

1. Preparação: deve ser definida a unidade de negócio que será alvo do *Scorecard*.
2. Primeira Ronda de Entrevistas: os diretores das diversas áreas devem ser sujeitos a uma entrevista com o propósito de identificar documentos internos que descrevam a missão, visão e estratégia organizacional e, com isso, nomear os principais objetivos

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

estratégicos e métricas para os mensurar. Pode ainda ser desenvolvido um estudo junto dos principais acionistas e clientes quanto às suas expectativas e forma de as comensurar.

3. Primeira Ronda de *Executive Workshop*: a equipa de gestão de topo deve reunir em vista a iniciar o BSC, com início na criação de ligações entre a estratégia e as métricas (preenchimento do quadro representado na **Figura 5**).

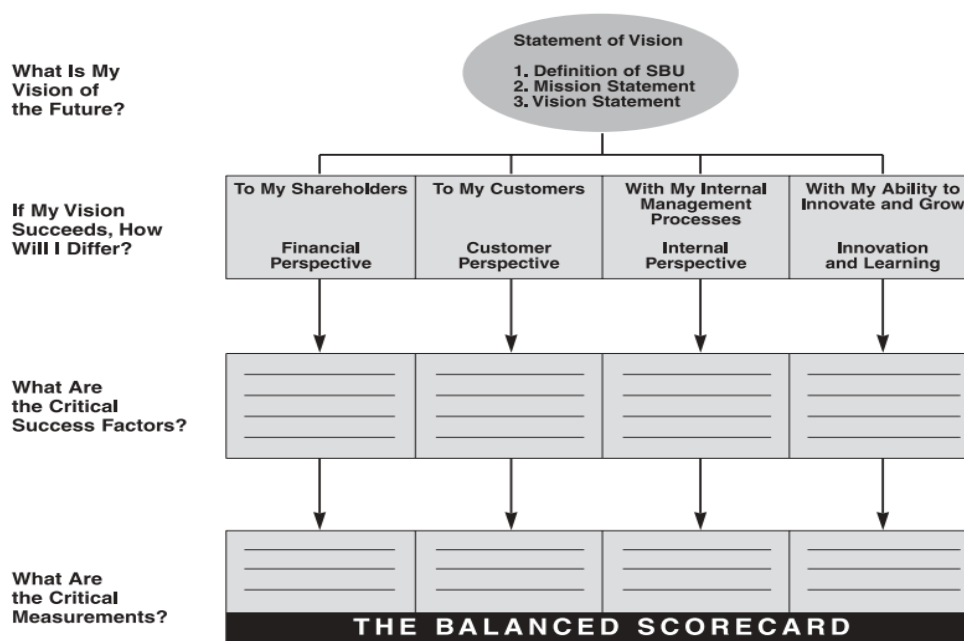


Figura 5 - Link das medidas à estratégia

Fonte: Kaplan e Norton (1993: 8)

O grupo deve chegar a um consenso quanto à missão e visão e, com isso, proceder à resposta da seguinte pergunta: “*Se eu tiver sucesso com a minha visão e estratégia, como é que o meu desempenho será diferente para os acionistas; clientes; processos internos do negócio; pela minha capacidade de inovar, crescer e melhorar?*” (Kaplan e Norton, 1993: 7).

Em seguida, devem ser estabelecidos os fatores críticos de sucesso, para formular um BSC introdutório. Nesta fase não é crítico abreviar o número de métricas por perspetiva, pois é comum o exagero no número de indicadores adotados.

4. Segunda Ronda de Entrevistas: É recomendado que seja feita uma consolidação dos *outputs* do *Executive Workshop* e recolhida a opinião dos diversos diretores quanto ao BSC preliminar e possíveis problemas para a sua implementação.

5. Segunda Ronda de *Executive Workshop*: Nesta etapa devem ser reunidos os diretores de topo com um grupo de seus subordinados diretos, a fim de debater quanto à

missão, visão, visão e quanto ao BSC primário. Como *output* deste debate devem surgir algumas medidas corretivas, caso haja consenso, bem como um plano para a implementação do sistema.

6. No término desta reunião os participantes são convidados a formular objetivos para cada métrica proposta, incluindo metas e taxas de crescimento.

7. Terceira Ronda de *Executive Workshop*: A gestão de topo deve reunir novamente. Agora, com o propósito de chegar a um consenso final relativamente aos seguintes objetos: 1) visão, objetivos e métricas desenvolvidas; 2) objetivos para cada uma das métricas do *Scorecard*; 3) plano de ações para a implementação do BSC, incluindo o propósito de incluir o BSC na filosofia de gestão, o planeamento de comunicação do sistema aos colaboradores e o desenvolvimento de um sistema de suporte ao BSC.

8. Implementação: Depois de formada uma nova equipa, esta deve ser capaz de concretizar o plano de implementação do BSC.

Como *output* deste processo deve surgir um sistema de informação conectado à base de dados, que seja capaz de interligar a gestão de topo às atividades operacionais.

9. Revisão Periódica: De uma forma cíclica os resultados obtidos devem ser comparados com os objetivos previamente definidos, do qual, caso existam desvios significativos, obrigam à formulação de medidas corretivas ou da reestruturação dos objetivos.

Atendendo às recomendações de Kaplan e Norton (1993), este procedimento sequencial deve garantir um sistema que se aproxima de forma fiável às necessidades da organização. Segundo os autores, é relevante que os sistemas de informação sejam capazes de comunicar o BSC a toda a estrutura, para que seja possível garantir o alinhamento estratégico.

No ponto 2.3.6 serão apresentadas as principais críticas e limitações apontadas ao sistema em estudo.

2.3.6 – Críticas e limitações do *Balanced Scorecard*

Tal como qualquer sistema de Controlo de Gestão, e apesar da sua ampla implementação no tecido empresarial, o BSC não está livre de limitações (Salem *et al.*, 2012). Desde que Kaplan e Norton (1992) apresentaram esta metodologia que têm sido diversas as críticas apontadas à mesma.

Das várias décadas de funcionamento deste sistema destaca-se, provavelmente a autora mais crítica do BSC, Nørreklit que identificou diversas limitações.

Relativamente ao pressuposto assumido por Kaplan e Norton sobre as relações causa-efeito entre as quatro perspetivas e as métricas, Nørreklit (2003) identifica três problemáticas: i) estas relações têm subentendido um intervalo de tempo que no caso do BSC não é especificado; ii) as relações causa-efeito não devem ser estabelecidas de igual modo para qualquer organização, mas de forma singular tendo em mente a sua situação no mercado; iii) as perspetivas do BSC devem ser tidas como interdependentes, uma vez que as relações entre as métricas não são estabelecidas de modo unidirecional, ou seja, para que sejam tomadas medidas numa das dimensões é necessário que a/as outra/as o permitam.

Outra questão evidenciada por Nørreklit (2000; 2003) é o modelo proposto para o controlo por ser definido de modo *Top-Bottom*, o que limita a implementação de medidas propostas por elementos que se posicionem mais abaixo na hierarquia da organização.

A autora (Nørreklit, 2000; 2003) critica ainda o facto do BSC não identificar como fundamental a supervisão dos concorrentes, ou até mesmo da evolução tecnológica, o que pressupõe que se trata de um sistema demasiado estático, uma vez que não identifica com regularidade quais os elementos que podem impossibilitar o atingimento dos objetivos estratégicos.

Outro destaque de Nørreklit (2003) é o facto da dimensão temporal ser negligenciada, pois o BSC parte do pressuposto de que a ligação entre diferentes espaços temporais deve ser compreendida. Segundo essa suposição, não é explicado o papel do tempo nas relações de causa-efeito.

Num âmbito mais abrangente, acrescem várias críticas de: i) Butler *et al.* (1997) que considera que o conceito proposto por Kaplan e Norton é demasiado geral, com destaque para o facto do BSC não se encaixar na cultura organizacional e ignorar as missões definidas pela empresa; ii) para Laitinen (2003) as quatro perspetivas deste sistema são básicas e as relações entre as mesmas podem tornar-se problemáticas, uma vez que as métricas definidas podem ser demasiado complexas para determinar quais os fatores internos que a organização deveria desenvolver; iii) Otley (1999), Chenhall e Langfield-Smith (2007) reconhecem a importância relativa e as compensações entre as perspetivas do BSC, no entanto, essa identificação é crucial para a determinação de objetivos para as

diferentes métricas; iv) Epstein e Manzoni (1998) questionaram a capacidade das organizações chegarem a um acordo sobre uma estratégia clara para a construção do BSC e afirmaram que a manutenção deste sistema era bastante trabalhosa e dispendiosa; v) para Salem *et al.* (2012) o BSC é incapaz de responder a questões relacionadas com o ambiente externo à empresa, pois o *framework* utilizado incentiva o foco nos aspectos internos e apontam que o BSC não considera a cadeia de valor ampliada na qual as contribuições de funcionários e fornecedores são destacadas; vi) por fim, Salem *et al.* (2012) referem que existe falta de integração entre os níveis superiores e as medidas dos níveis operacionais que se pode traduzir em problemas estratégicos. A falta de compreensão dos elementos operacionais pode materializar-se na falta da coerência das medidas implementadas com os planos estratégicos da organização.

Embora seja evidente que não se trata de um sistema perfeito, Salem *et al.* (2012) referem que a grande maioria das críticas feitas ao BSC são provenientes do meio académico. Contudo, é transversalmente aceite no âmbito empresarial como um sistema que garante o alinhamento e a implementação das estratégias definidas, pois consegue ser a alternativa que melhor substitui os sistemas contabilísticos tradicionais e proporciona uma visão estratégica da organização (Salem *et al.*, 2012).

A par do BSC surge o TB como instrumento de suporte à tomada de decisão com base quantitativa e qualitativa. No capítulo subsequente será abordado exposto este sistema alternativo ao BSC.

2.4 – Tableau de Bord

2.4.1 - Origem e evolução do Tableau de Bord

Este mecanismo foi desenvolvido entre as grandes guerras mundiais, onde as principais escolas de pensamento em gestão estudavam quais as práticas apropriadas para melhorar os processos desenvolvidos pela organização e, principalmente, identificar as relações de causa-efeito entre as ações tomadas e as suas consequências. Apesar de ser unânime que o TB surgiu nos anos trinta, apenas na década de 1960 se desenvolveu e assumiu um papel de destaque como ferramenta de suporte à tomada de decisão (Bessire e Baker, 2005).

Tal como o BSC, também o TB sofreu diversas modificações, que o foram adaptando às características e necessidades da gestão. A ideia do TB já não era totalmente inovadora,

contudo somente na França sofreu um desenvolvimento mais acentuado devido à aplicação nos mais variados negócios (Bessire e Baker, 2005).

No decorrer das décadas de 1920 e 1930, o TB, ainda antes de ser nomeado como tal, surge como um instrumento que a gestão utilizava simplesmente para ter acesso a informação genérica e estatísticas sobre produção e vendas (Pezet, 2009).

Contudo, embora o TB afigurasse ser uma ferramenta de enorme interesse e que poderia apresentar grande relevância no processo de tomada de decisão, o controlo orçamental é adotado pela grande generalidade das grandes empresas, o que adia o aparecimento do TB no seu formato definitivo até à década de 1950 (Pezet, 2009).

Ainda no decorrer da década de 1950, o TB era percepcionado como um instrumento maioritariamente financeiro, onde a grande maioria dos elementos se focavam em elementos contabilísticos (Bessire e Baker, 2005; Pezet, 2009).

No início da década de 1960, a abordagem do TB foi amplamente discutida, pois a gestão com base exclusiva em orçamentos começou a ser insuficiente. Desse modo, começaram a ser discutidos elementos não financeiros que devem ser adaptados consoante a gestão e as suas necessidades (Pezet, 2009). Assim sendo, apesar de, na sua génese, o foco estar associado a elementos de suporte unicamente financeiro, o TB evoluiu e passou a dispor também de indicadores não financeiros.

No período subsequente e até finais da década de 1990, o TB, segundo Bourguignon *et al.* (2004), foi considerado como um mecanismo de comunicação que procura aproximar o desempenho das áreas de negócio à realização dos objetivos estabelecidos.

Segundo Lebas (1994), o TB passou, desde então, a ser considerado como um sistema que abrange um número reduzido de indicadores de uma forma simplificada, para que a gestão ou os engenheiros utilizem os ativos disponíveis de modo a atingir os objetivos da área de negócio.

Embora a evolução deste sistema não seja apresentada como uma clara ruptura com as ideias originais, o principal foco atualmente é colocado na ação, não no reporte, como era característico do sistema original. Isso conduziu ao desenvolvimento de análises causais de desempenho, que se traduziram nas bases do atual TB e que são, por vezes,

apresentadas como elementos-chave de metodologias de gestão de desempenho como a OVAR (*objectives-action variables-responsible persons*) ou o ABM (*Activity-Based Management*) (Bourguignon *et al.*, 2004).

Apesar de existirem algumas nuances na nomenclatura utilizada pelos vários autores, existe um consenso quanto à forma de articulação dos objetivos, variáveis de ação e planos de ação. Todos concordam em articular de forma premeditada os objetivos, variáveis de ação e planos de ação, sendo que é pressuposto que a realização de um determinado objetivo depende de algumas variáveis de ação, nas quais os planos de ação devem ser implementados, representado na **Figura 6** (Bourguignon *et al.*, 2004).

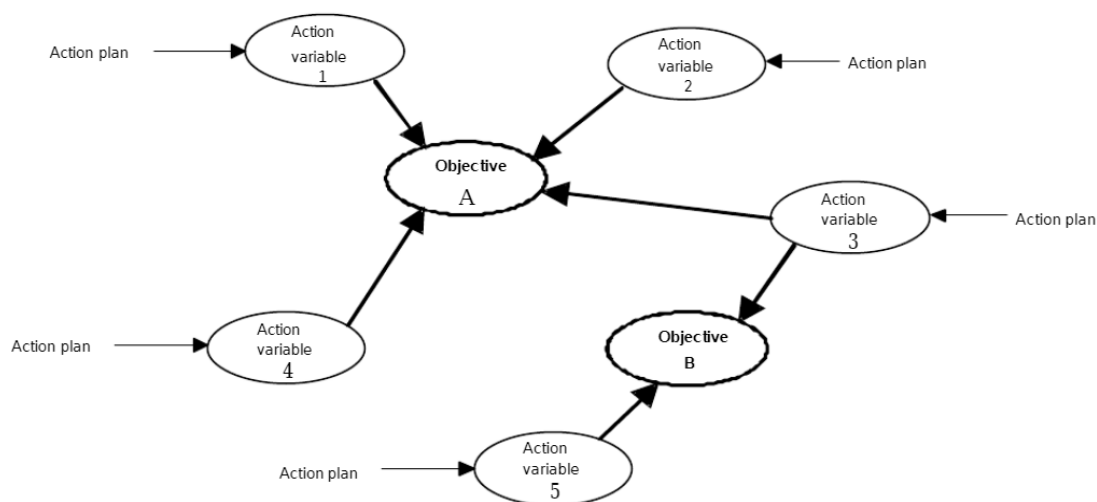


Figura 6 - Relação entre objetivos, variáveis de ação e planos de ação

Fonte - Bourguignon *et al.*, 2004

Segundo Bourguignon *et al.* (2004) existe um consenso quanto à utilização de vários TB na organização e coerência necessária dos mesmos. Os autores sugerem que para existir coerência entre os objetivos definidos nos diversos centros de responsabilidade é necessário: i) delegar responsabilidades; ii) efetuar testes de coerência para excluir objetivos que se possam demonstrar conflituosos com os de outros centros de responsabilidade e/ou que não apresentem variáveis de ação. Outro elemento fundamental que Bourguignon *et al.* (2004) destacam é que, para não existirem problemas de coerência, deve existir um diálogo entre gestores e subordinados.

Para cada objetivo, variável de ação e plano de ação deve ser definida uma medida de desempenho (indicador). Normalmente, para cada indicador, é estipulada uma

referência/norma baseada em dados históricos, objetivos ou benchmarks (Bourguignon *et al.*, 2004). Tudo isto deve ser considerado numa lógica de ação-aprendizagem, sendo que, se a realização não cumprir a norma estabelecida, deve ser estudada a causa e apresentada uma solução (Bourguignon *et al.*, 2004).

Segundo Jordan *et al.* (2015), o TB deve ser um sistema com determinadas características, que facilitem a sua compreensão e manuseamento, nomeadamente:

- Por se tratar de um mecanismo que incita a ação, deve ser abordado de uma forma rápida e simplificada;
- Os indicadores devem ser de natureza financeira e não financeira;
- Os dados disponibilizados no sistema devem ter base histórica, bem como estimativas baseadas em pressupostos e tendências;
- A informação deve ser atualizada numa frequência mensal, pelo que a recolha da mesma deve ser constante.

Com base nestes elementos, o TB deve retratar a organização como um sistema que é representado por indicadores que apoiem a gestão na tomada de decisão orientada para a ação e cumprimento dos objetivos definidos (Lebas, 1994).

Posto isto, o TB, é tido como um sistema de apoio à gestão com vista à ação, sendo que desempenha uma função essencial no funcionamento da organização e na forma de comunicação interna (Jordan *et al.*, 2015). A informação disponibilizada por este instrumento deve sumarizar os elementos mais relevantes em duas matrizes: i) matriz objetivos/variáveis-chave de ação, que identifica os diferentes impactos existentes; ii) matriz variáveis chave de ação/centros de responsabilidade (Jordan *et al.*, 2015). Com base nisso, o gestor deve ser capaz de tomar uma decisão sustentado numa visão holística da empresa (Jordan *et al.*, 2015).

Tal como apresentado no capítulo referente ao BSC, é necessário seguir uma série de procedimentos para uma correta estruturação do sistema. No capítulo seguinte serão enumerados os principais elementos a considerar e as etapas para a construção do TB.

2.4.2 - Fases de construção

Antes demais, é necessário salientar que é de extrema importância analisar as possibilidades de implementação e ação de cada área de negócio ou organização com base nas suas características. Primeiramente, a gestão deve identificar quais as unidades de negócio que realmente são relevantes para a atividade da organização e se o TB é o sistema aconselhado para as necessidades identificadas.

Todo o estudo de aplicabilidade e subsequente implementação deve ser suportada por uma equipa alargada a diversas áreas e hierarquias da organização, para que exista uma participação e ponderação extensiva dos elementos considerados mais relevantes e que, por isso, devem ser avaliados pelos indicadores de suporte à tomada de decisão (Jordan *et al.*, 2015).

Tal como acontece no BSC, também no processo de formulação do TB existem várias propostas de metodologias. Uma das metodologias que se destaca é explicada por Jordan *et al.* (2015) onde os autores enumeram cinco etapas fundamentais para que o sistema final se enquadre nas necessidades da gestão para a tomada de decisão:

1. Estabelecer o organograma que explicita as áreas de negócio e que esteja fundamentado com a visão, missão e estratégia organizacional. Deve definir os principais centros de responsabilidade, relações entre os mesmos e as funções de maior destaque.
2. Definir quais as variáveis de ação mais relevantes no funcionamento da organização e que maior impacto apresenta na estratégia da empresa, bem como os objetivos para cada centro de responsabilidade.

O resultado deve ser sumariado em duas matrizes: i) matriz objetivos/variáveis-chave de ação, que identifica os diferentes impactos existentes; ii) matriz variáveis-chave de ação/centros de responsabilidade. Tendo como ponto de partida o organograma de gestão, esta matriz cruza o controlo de cada centro de responsabilidade com as diferentes variáveis. Esta matriz define as responsabilidades e autonomia dos diferentes centros de responsabilidade sob o ponto de vista dos meios existentes.

3. Selecionar os indicadores que melhor quantificam o desempenho das variáveis selecionadas anteriormente e possibilitam a verificação dos objetivos definidos. Nesse sentido, os indicadores estabelecidos devem ser subdivididos em indicadores de: objetivo, que devem representar o nível de cumprimento dos resultados face aos objetivos

definidos; meios, que retrata o grau de utilização dos recursos disponíveis; convergentes, com o intuito de coordenar e/ou controlar os diversos centros de responsabilidade; e meio, que proporcionam informação relevante sobre a envolvente da empresa. Os indicadores estipulados devem apresentar as seguintes características para que a sua análise seja valiosa para a gestão: claros, amplos, não manipuláveis e resumidos.

4. Estabelecer os níveis de alerta para cada um dos indicadores definidos, por forma a sinalizar à gestão quando existe um grande desvio dos objetivos estipulados e, ainda, quais as fontes que deverão munir os decisores das informações necessárias para a tomada de decisão.

5. Aplicar o TB na atividade da organização. Durante a sua implementação e utilização existem algumas ações que devem ser realizadas para um bom aproveitamento deste sistema. Destacam-se as seguintes ações: disponibilizar os outputs do sistema de forma regular; realizar comparações frequentes com anos anteriores, tanto para projetar tendências para os anos subsequentes, como para compreender a evolução face a períodos homólogos anteriores; apresentar a informação necessária para a tomada de decisão num prazo adequado; simplificar os indicadores utilizados, para que a sua análise não seja dificultada.

O TB, segundo Jordan *et al.* (2015) trata-se de uma ferramenta que pode apresentar vantagens bastante significativas no funcionamento de uma organização, sendo que os autores destacam: a simplificação do diálogo entre as diversas áreas do negócio, bem como entre níveis hierárquicos; o fornecimento de informações fundamentais para a tomada de decisão; a fomentação de um ambiente de ação constante; e a comparação dos resultados obtidos com os objetivos definidos, para que possam ser desenvolvidas ações corretivas.

Posto isto, é seguro dizer que o TB se trata de uma ferramenta que pode ter um impacto bastante significativo no funcionamento da empresa, pelo que a escolha entre os diversos sistemas de Controlo de Gestão deve ser estabelecida com base nas características e necessidades da organização, para que o esforço e recursos investidos na implementação destes mecanismos seja ressarcido. No capítulo subsequente será realizada uma comparação entre sistemas para que seja possível determinar o que melhor se adequa às necessidades da empresa.

2.5 – *Balanced Scorecard vs Tableau de Bord*

Durante décadas vários autores estudaram a fundo as principais semelhanças e diferenças entre o TB e o BSC (Bourguignon *et al.*, 2004; Fagundes *et al.*, 2007; Jordan *et al.*, 2015).

Quando se pondera a implementação de um sistema como o TB ou o BSC devem ser tidos em consideração fatores como a dimensão ou estrutura da empresa bem como as necessidades da gestão e pessoal operacional. Ambos os sistemas apresentados fornecem informações quantitativa e qualitativa de modo a que a gestão esteja capacitada para a tomada de decisão, contudo a escolha de mecanismos deve ser feita com base nas necessidades da gestão e da organização.

Num cenário em que um dos sistemas é implementado, a cultura dos elementos da organização e os instrumentos de informação disponíveis apresentam uma relevância significativa para o sucesso do mecanismo (Jordan *et al.*, 2015).

No desenvolvimento realizado para cada sistema verifica-se que o TB e o BSC são sistemas com algumas características em comum, contudo torna-se relevante salientar as suas diferenças de modo a facilitar a escolha entre mecanismos (Jordan *et al.*, 2015).

É importante salientar a diferença clara no conceito estratégico subjacente a cada um dos modelos: O BSC usa o modelo de Michael Porter e tem pressuposta a definição de quatro perspetivas (apesar da ressalva de Kaplan e Norton (2008a) para não restringir o modelo às quatro vertentes mas sim adaptar o modelo às necessidades da organização (Bourguignon *et al.*, 2004; Fagundes *et al.*, 2007)). Por outro lado, o TB não define explicitamente nenhum modelo estratégico e não restringe qualquer estrutura para o estabelecimento de medidas e objetivos (Bourguignon *et al.*, 2004; Jordan *et al.*, 2015).

Outro elemento que Bourguignon *et al.* (2004), Fagundes *et al.* (2007) e Jordan *et al.* (2015) enfatizam é o facto do BSC avaliar o impacto das medidas segundo relações de causa-efeito, o que permite que a mensuração de aspetos não-financeiros seja aplicada para prever o desempenho das medidas financeiras futuras. Esta característica possibilita uma orientação *feed-forward* da gestão, minimizando assim a falta de informação para previsões futuras (Bourguignon *et al.*, 2004). Em contrapartida, o TB suporta esse

processo nos impactos das ações praticadas com os resultados obtidos, porém não assume qualquer ligação entre as áreas de medição (Bourguignon *et al.*, 2004).

Segundo Jordan *et al.* (2015), o BSC distingue-se do TB pela forma como procede ao tratamento dos elementos de gestão. O primeiro baseia-se na estratégia organizacional para a definição de objetivos e, com isso, são estabelecidos planos de ação; O segundo assenta esse processo na determinação dos objetivos e ações e, dessa forma, estipula as medidas que devem ser tomadas.

Quanto à base dos sistemas em estudo, Bourguignon *et al.* (2004) e Fagundes *et al.* (2007) frisam o facto do TB ter sido concebido por elementos associados à engenharia e áreas técnico-operacionais, o que levou a um maior enfoque em elementos de gestão operacional, já o BSC foi apresentado por professores de estratégia refletindo-se num maior foco na gestão estratégica e nas ligações das medidas definidas à estratégia da empresa.

Bourguignon *et al.* (2004) e Fagundes *et al.* (2007) realçam a forte ligação do BSC aos sistemas de recompensas, em que o desempenho demonstrado em elementos financeiros e não-financeiros permite distinguir e recompensar quem atinge os objetivos estabelecidos estrategicamente. Sob outra perspetiva, o TB não dá qualquer ênfase às recompensas por desempenho, já que o principal objetivo deste sistema se prende com o fornecimento de informação relativa a acontecimentos passados e futuros (Bourguignon *et al.*, 2004).

Jordan *et al.* (2015) apontam que o TB distingue quatro tipos de medidas (objetivos, meios, convergentes e do meio), enquanto que o BSC pressupõe apenas medidas de meios e de resultados.

Por fim, Bourguignon *et al.* (2004) realçam a diferença na forma de implementação destes sistemas. Enquanto que o BSC adota um processo de implementação hierárquico *top-down*, pelo qual os objetivos definidos pela gestão de topo são transpostos para as hierarquias seguintes (Bourguignon *et al.*, 2004), levando a que cada centro de responsabilidade fique incumbido de controlar os objetivos específicos da sua atividade (Bourguignon *et al.*, 2004). O TB implica a interação entre os diversos níveis hierárquicos de modo a que o responsável por cada área de negócio estabeleça as variáveis de maior

relevância para a sua área. Assim, o BSC assume uma postura de descentralizador de responsabilidades ao invés do TB que mantém percepção de responsabilidade partilhada entre hierarquias (Bourguignon *et al.*, 2004).

Sob outra perspetiva, o TB e o BSC são dois sistemas com várias semelhanças e que na sua essência apresentam a mesma finalidade - supervisionar o desempenho organizacional e individual (Jordan *et al.*, 2015). Contudo, por se tratar de um mecanismo mais abrangente e com maior popularidade no meio empresarial, o BSC, usufruiu de uma maior evolução em diversos âmbitos da gestão o que lhe permitiu atingir um estatuto de destaque (Bourguignon *et al.*, 2004; Jordan *et al.*, 2015).

Relativamente aos elementos que permanecem semelhantes entre os dois sistemas, Bourguignon *et al.* (2004) e Jordan *et al.* (2015) destacam o facto de operarem com indicadores de índole financeira e não financeira, por forma a abrangerem os vários elementos organizacionais e prepararem a gestão com ferramentas para a tomada de decisão.

No que concerne à estrutura e forma de adaptação à realidade da organização, o BSC e o TB adaptam-se às características da organização e dos elementos incumbidos de analisar os *outputs* do sistema (Jordan *et al.*, 2015).

Apesar de serem dois sistemas com uma abordagem muito distinta em relação à estratégia organizacional, Bourguignon *et al.* (2004) classificam-nos como sendo mecanismos de gestão estratégica, pois traduzem a estratégia e visão em objetivos e indicadores. Neste sentido, Jordan *et al.* (2015) realçam que ambos associam os objetivos e planos de ação com os indicadores estabelecidos.

A forma de atuação por parte da gestão é outro fator comum na utilização destes sistemas, Bourguignon *et al.* (2004) consideram que a antecipação é mais importante do que a reação e que a implementação destas ferramentas permite fomentar esse propósito.

Segundo Bourguignon *et al.* (2004) e Jordan *et al.* (2015) a abordagem, de ambos os modelos, é a de procurar vincular as principais decisões da gestão de topo às ações operacionais e que os processos funcionem de forma hierárquica.

Bourguignon *et al.* (2004) e Jordan *et al.* (2015) defendem, ainda, que tanto o BSC como o TB procuram limitar o número de indicadores, privilegiando a informação de maior relevância para a gestão da atividade da organização.

Outro objetivo comum destes sistemas, evidenciado por Bourguignon *et al.* (2004) e Jordan *et al.* (2015), é o de que ambos procuram estimular a partilha de informação entre as diversas áreas de negócio e níveis hierárquicos de modo a que a tomada de decisão ocorra sempre com base na plenitude da informação disponível e em tempo útil.

Em relação à partilha de informação, Jordan *et al.* (2015) defendem ainda que a informação presente nestes sistemas pode representar a base para a atribuição de incentivos e/ou prémios, mediante a performance demonstrada em relação aos objetivos estabelecidos.

Uma das características comuns e de extrema importância para o objetivo fundamental destes sistemas é o facto de procurarem identificar elementos críticos de sucesso e formas de mensurar o seu desempenho (Bourguignon *et al.*, 2004) tornando possível implementar medidas estratégicas nos indicadores identificados (Bourguignon *et al.*, 2004).

Contudo, apesar das diversas semelhanças enumeradas e considerando que ambos os sistemas são orientados para a monitorização e controlo do desempenho individual e coletivo, há a destacar diferenças relevantes entre os dois e que poderão ser consideráveis nos resultados da implementação na empresa (Jordan *et al.*, 2015).

Como decorre do evidenciado, o BSC apresenta uma natureza mais abrangente o que lhe confere uma visão mais completa e precisa do negócio e do meio em que a organização se enquadra.

A evolução decorrente de décadas de implementação no meio empresarial conferiu ao BSC uma forte ligação à estratégia (Jordan *et al.*, 2015). Essa característica é notória na forma como os objetivos e indicadores são estabelecidos, i.e., com base na estratégia definida pela gestão de topo. Em contrapartida, o TB fundamenta a definição dos indicadores com os objetivos estabelecidos o que tendencialmente resulta num foco exagerado em aspetos operacionais e financeiros (Bourguignon *et al.*, 2007).

Este posicionamento do BSC junto da gestão estratégica proporciona-lhe um papel holístico na organização, uma vez que, para além da sua influência nos processos de

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

planeamento, implementação e controlo estratégico, tem também a capacidade de fomentar características essenciais para que a empresa se adapte às oscilações do mercado alvo (Jordan *et al.*, 2015).

Assim, de acordo com o acima exposto, o BSC aproxima-se de um sistema que conflui com as necessidades da empresa e seus utilizadores sendo o mais apropriado para o desenvolvimento do projeto em causa. No capítulo 3 será efetuado o estudo e exposição da metodologia e método de investigação adotados para este estudo.

3- Metodologia e Método de Investigação

Este capítulo descreve as características metodológicas adotadas para a elaboração deste trabalho. Inicialmente será estabelecida a metodologia de investigação e de que forma é que essa opção pode impactar os moldes do estudo efetuado. Seguidamente, será identificado o método de investigação utilizado e a forma como este foi interpretado neste projeto, com destaque para o estudo de caso e *Action Research*. Por fim, serão escrutinadas todas as fases utilizadas para a estruturação do BSC com a exposição dos procedimentos realizados.

3.1 - Metodologia de Investigação

A metodologia de investigação a adotar depende sobretudo das características do caso sujeito a análise. Este trabalho tem como suporte uma metodologia de investigação qualitativa, pois foi realizado um estudo relativo a tarefas desenvolvidas no contexto de normal funcionamento da Riberalves. Esta decisão foi tomada com base na investigação de Major *et al.* (2009: 133) que defendem que “*a investigação qualitativa adota uma orientação holística, permitindo compreender, interpretar e explicar [...] as práticas de contabilidade, atendendo a um contexto organizacional e social mais alargado*”, ao que Vieira *et al.* (2009) acrescentam que é fundamental compreender o contexto organizacional e os processos estabelecidos ao nível da gestão e produção, por forma a entender o fenómeno em estudo.

Posto isto, a análise realizada apresenta um particular enfoque em situações recorrentes no funcionamento da empresa, em detrimento das tendências apresentadas.

Em seguida será destacado o método adotado para este trabalho com as referências que justificam esta escolha pela natureza do estudo.

3.2 - Método de Investigação

O método de investigação a adotar está relacionado com o objetivo do estudo a elaborar (Vieira *et al.*, 2009). Este trabalho foi desenvolvido com base num método de investigação suportado pelo estudo de caso, que se trata de uma forma de análise e coleta de evidências empíricas adaptada às necessidades da própria investigação (Yin, 2014).

Segundo Yin (2014), o estudo de caso é um método de investigação que permite tirar conclusões relativas ao fenómeno num contexto real e onde não existe uma clara noção da envolvente do elemento em estudo. O autor acrescenta, ainda, que o estudo de caso permite responder às questões como e porquê, que são fundamentais para assimilar as principais características relacionadas com matérias que o investigador não tem influência e compreender a real natureza dos processos desenvolvidos na Riberalves (Yin, 2014).

Outro argumento a favor da adoção deste método é a sua forma de investigação focalizada num fenómeno singular, de um modo aprofundado, mas com uma ótica holística sobre a organização e sem que sejam feitas generalizações para os demais casos (Yin, 2014).

Segundo Yin (2014), o estudo de caso caracteriza-se, ainda, por ser um método com capacidade para tratar um amplo leque de evidências, que permite colmatar lacunas que possam existir numa das fontes de evidência adotadas. Segundo Vieira *et al.* (2009), esta correlação de formas de recolha de informação é fundamental para validar a informação recolhida, ao que os autores denominam por “triangulação de informação”, que se resume a uma comparação dos dados recolhidos via diferentes fontes.

Nesse sentido, para a elaboração deste trabalho, foram utilizadas três formas de recolha de dados: i) entrevistas semiestruturadas a elementos da administração e a pessoal chave para o departamento em estudo; ii) observação direta dos procedimentos industriais e de tratamento de informação; iii) análise de documentos internos e de estudos adquiridos. Estas fases serão apresentadas no capítulo 3.3.

3.2.1 – Action Research

Neste capítulo será abordada a forma de interpretação do estudo de caso para o desenvolvimento da ferramenta BSC no Departamento de Logística da Riberalves. Para este trabalho foi adotada uma visão do estudo de caso que se aproxima bastante de uma metodologia de *Action Research*.

Esta metodologia inclui simultaneamente investigação teórica do problema e apresentação de uma aplicação prática para o mesmo. Segundo Smith e Kerridge (2012), trata-se de um processo iterativo que permite, com base na evolução do pensamento e em contribuições coletivas com foco progressista, desenvolver uma solução adaptada às características identificadas para o problema. Os mesmos autores acrescentam que há um

envolvimento ativo do investigador na pesquisa e que este, em conjunto com elementos ligados à organização, repete de forma cíclica processos de exploração, reflexão crítica, construção do conhecimento e ação ao longo da investigação. Para além da procura de uma solução para o problema, Smith e Kerridge (2012) afirmam que o investigador tem como objetivo influenciar os elementos envolvidos neste processo, de forma a promover a ação, a reflexão sobre o problema estudado e a abertura sobre temáticas sensíveis.

Action Research tem vindo a ganhar cada vez mais preponderância no contexto da gestão, sendo que Kaplan (1998) identifica três funções críticas desta metodologia que surgem do envolvimento ativo do investigador: i) valida se o conceito desenvolvido é aplicável à empresa e se a solução criada está articulada com clareza suficiente para que a organização esteja disposta a aplicar recursos na sua implementação; ii) fornece oportunidades de aprendizagem, em que a solução inicial pode não ser a completa mas representa o que já foi aprendido sobre o problema e que pode originar uma solução para o mesmo; iii) cria uma base de conhecimento sobre o processo de desenvolvimento e possível implementação da solução que pode ser adaptado a diferentes problemas.

Neste projeto, existiu uma clara dinâmica de coordenação com elementos da Riberalves de forma a compreender o problema com que esta se depara e, em conformidade com a informação recebida, identificar uma solução para o mesmo. Nos vários momentos de investigação, em conjunto com a empresa procurou-se fomentar um ambiente de análise simultânea, onde foram ponderados vários cenários e questões fundamentais para a resolução do problema. Assim, foi possível alcançar um modelo de BSC que se coaduna com as exigências da Riberalves para a monitorização do Departamento de Logística.

3.3 - Estruturação do Estudo de Caso

Para a estruturação deste estudo de caso foram definidas as seguintes fases: preparação, recolha de informação, análise e avaliação da informação recolhida e elaboração do relatório.

3.3.1 - Preparação

A fase de preparação deve ter início com uma extensa recolha de informação bibliográfica que permita consolidar os conhecimentos acerca dos temas a abordar (Vieira *et al.*, 2009). Nesse sentido, foi realizada uma recolha e estudo de diversos artigos científicos, livros e

revistas e trabalhos relacionados com as temáticas a abordar, nomeadamente o BSC. Para além da pesquisa realizada sobre todas as componentes deste sistema de Controlo de Gestão e da própria disciplina, foi, ainda, realizado um estudo acerca das metodologias aplicadas neste tipo de trabalhos e das formas de recolha de evidências.

Outro elemento levado a cabo neste processo foi o da definição de questões relevantes para o estudo e que pudessem ter influência nos procedimentos a realizar e nos possíveis *outputs* do modelo (Vieira *et al.*, 2009).

3.3.2 - Recolha de Informação

Antes de mais é importante referir que a recolha de informação teve por base o princípio de que as investigações qualitativas podem combinar várias fontes de informação para minimizar lacunas e aproveitar sinergias que possam existir (Vieira *et al.*, 2009). Para este trabalho foram utilizadas três fontes de evidências: análise documental, observação direta e entrevistas semiestruturadas.

A análise documental é de extrema relevância para compreender e aprofundar a informação recolhida através das outras fontes de evidência (Vieira *et al.*, 2009). O mesmo autor refere ainda que a contextualização do estudo de caso deve ser realizada, normalmente, com base em informação documental interna.

No decorrer deste trabalho, a análise documental apresentou um papel fundamental na recolha de informação, onde foi realizada uma pesquisa orientada para caracterizar o contexto de mercado, atividades desenvolvidas e estrutura da Riberalves. Para isso, foi recolhida informação sobre o setor com base em documentos fornecidos pela própria empresa, nomeadamente um estudo de mercado adquirido a uma entidade externa, os relatórios e contas dos últimos anos, o organograma, o site e notícias ou publicações feitas com o aval dos responsáveis da organização.

A observação direta, segundo Vieira *et al.* (2009), permite descrever de uma forma detalhada a atividade e processos desenvolvidos pela organização. Este método de recolha de informação possibilita a transição da informação recolhida através de documentação para a realidade das tarefas e ações praticadas.

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Para complementar a análise documental realizada, foi efetuada para este trabalho uma observação direta dos processos que consistem a atividade da empresa com destaque para os procedimentos desenvolvidos no Departamento de Logística. Nesse sentido, deu-se uma visita, acompanhada pelo responsável do departamento em estudo, à fábrica da Riberalves localizada na Moita, onde foram escrutinadas as principais atividades desenvolvidas e problemas com que os colaboradores nesta área se deparam.

Por fim, as entrevistas semiestruturadas são, habitualmente, o método de recolha de informação mais recorrente em investigações qualitativas, pois permite discutir e retirar informações de difícil acesso pelas restantes fontes (Vieira *et al.*, 2009). Este método possibilita uma reflexão conjunta sobre a interpretação que o entrevistado tem sobre os temas abordados, bem como uma recolha de experiências e opiniões (Vieira *et al.*, 2009).

Neste trabalho confirmou-se a tendência, sendo as entrevistas o método de recolha mais utilizado, estando representado no **Quadro 2** os vários momentos de reunião com a descrição dos participantes e principais temas abordados. Para o efeito, foram preparadas agendas de trabalho com as questões a abordar, sendo que no decorrer da entrevista foi dada liberdade ao entrevistado para desenvolver sobre as questões ou, até mesmo, abordar outras temáticas que se revelassem significativas.

Entrevistado	Cargo	Data	Duração	Informação recolhida
Eng. Vicente Nunes	Chief Financial Officer	18/12/2018	1h	- Relatório e Contas de 2016 e 2017; - Estudo adquirido pela empresa com: tendências registadas, enquadramento e perspectivas futuras.
Andreia Correia	Responsável Dep. Logística Torres Vedras	05/02/2019	1h	- Pontos críticos; - Problemas; - Comunicação;

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Carlos Malheiro	Responsável Dep. Logística Moita	06/02/2019	1h	- Pontos críticos; - Problemas; - Comunicação.
Eng. Vicente Nunes	Chief Financial Officer	11/04/2019	1h 30min	- Informação de gestão e sistemas utilizados; - Missão e Visão do departamento; - Perspetivas, Objetivos e Ações/Iniciativas; - Medidas e fórmula de cálculo; - Mapa Estratégico.

Quadro 2 - Entrevistas e principais informações recolhidas

Fonte: Elaboração Própria

A primeira entrevista, com um dos elementos da administração, demonstrou-se particularmente relevante para identificar a área que melhor se adequa ao âmbito do trabalho e para recolher informações relevantes sobre a atividade da empresa e forma de tratamento de informação para a gestão. Nesta fase foi ainda alvo de análise a estrutura e principais características do departamento selecionado. Em simultâneo foram definidos os moldes do trabalho a realizar e de que forma as visitas e reuniões com a empresa iriam decorrer.

Nas duas entrevistas que se seguiram, foi efetuado um estudo mais aprofundado sobre a atividade do departamento, forma de comunicação de objetivos por parte da gestão e problemas recorrentes. O guião utilizado para ambas as entrevistas foi na sua generalidade idêntico, pois o objetivo de realizar estes momentos de diálogo seria, também, identificar e validar a sequência de tarefas realizadas no departamento (redundância).

Foi efetuada uma última entrevista com o *Chief Financial Officer* de modo a validar todas as conclusões retiradas junto dos responsáveis do departamento e compilar a informação recolhida para o desenvolvimento dos elementos necessários à estruturação do BSC.

No final de cada encontro foram estruturados relatórios com as informações mais relevantes e principais temas a discutir nas reuniões subsequentes. Os relatórios estão presentes nos **Anexos II, IV, V e VII**.

3.3.3 - Análise e avaliação da informação recolhida

No decorrer do processo de estruturação do modelo foi realizado um registo constante dos dados recolhidos, bem como a validação dos mesmos junto do elemento da administração que acompanhou todo o processo.

O registo da informação, como supramencionado, foi realizado com base em relatório síntese com a integração de esquemas e fluxogramas explicativos. Esse procedimento demonstrou-se fundamental para facilitar a compreensão e conferir confiabilidade aos dados utilizados para o desenvolvimento do estudo.

Em simultâneo, por forma a potencializar as fontes de informação utilizadas, seguiu-se a metodologia de Yin (2009) para o tratamento de dados, que consiste em: usar fontes diversas, ter uma base de dados atualizada com os momentos de recolha e manter um leque de evidências registadas sequencialmente.

No capítulo seguinte será realizada a apresentação da empresa com exposição dos elementos mais relevantes para a fase de estruturação do modelo BSC.

4- Riberalves

No presente capítulo será feita referência aos elementos fundamentais para a caracterização da empresa em estudo, nomeadamente da especificação de alguns elementos estruturais e da sua atividade. Em seguida, será realizado um enquadramento histórico, com destaque para os principais acontecimentos que permitiram à Riberalves atingir o posicionamento de mercado atual. Posteriormente, será estabelecido o propósito, os valores orientadores e quais as aspirações futuras que a administração idealiza, seguido de uma análise de mercado baseada no modelo das Cinco Forças de Porter. Por forma a compreender melhor o funcionamento da empresa e a sua proposta de valor ao cliente, será realizada uma caracterização do produto, bem como a estruturação da cadeia de valor. Serão, ainda, discriminados os sistemas de informação atualmente utilizados pela empresa e quais as informações de suporte à gestão. Por fim, será realizada a análise SWOT, que engloba elementos do ambiente externo e interno e que permitem introduzir o capítulo seguinte com uma visão holística da Riberalves.

4.1 - Identificação da Empresa

A Riberalves – Comércio e Indústria de Produtos Alimentares, SA é uma empresa familiar, 100% portuguesa, detida na totalidade pela família Alves, sendo o negócio base a produção/trans formação de bacalhau. A estrutura organizacional da Riberalves está representada no organograma presente na **Figura 7** (versão completa no Anexo I).

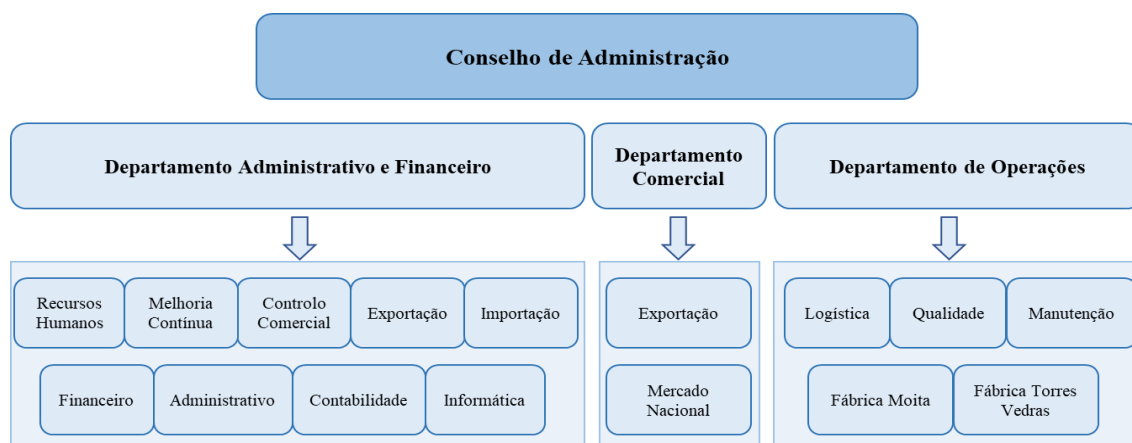


Figura 7 - Organograma da Riberalves
Fonte: Elaboração Própria

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Deste organograma é possível identificar algumas características que permitiram compreender o funcionamento da Riberalves e, mais tarde, definir o departamento para o desenvolvimento do BSC.

A Riberalves encontra-se segmentada em três grandes departamentos – Administrativo e Financeiro, Comercial e de Operações. O Departamento de Operações, por incluir áreas bastante distintas, apresenta como elo de comunicação o Departamento de Logística. Este, para além de desenvolver todos os processos relacionados com a preparação e expedição dos produtos, tem de coordenar a recepção de encomendas com o Departamento de Produção.

Relativamente às origens do nome “Riberalves”, foi inspirado nos nomes próprios dos 2 filhos do casal João e Manuela Alves – **Ricardo** e **Bernardo** que, juntamente com os pais (fundadores e acionistas maioritários), completam a estrutura societária da empresa.

Assim, o capital social desta sociedade anónima é de 5.000.000 de ações, com um valor nominal de 5€ cada, i.e. 25.000.000€, distribuído conforme discriminado na **Figura 8**, abaixo:

ACCIONISTA	% CAPITAL
João António Alves	54,32%
Maria Manuela Alves	45,02%
Ricardo Manuel Alves	0,22%
Bernardo Miguel Alves	0,22%
Francisco Manuel Alves	0,22%

Figura 8 - Distribuição do capital social pelos acionistas

Fonte: Relatório e Contas 2018 Riberalves

A Riberalves é uma marca de referência a nível nacional no processamento e transformação de produtos alimentares (bacalhau), detendo atualmente diversas marcas que se destacam: Riberalves, Gribal, Mar Alto e Nordfish. Para além da liderança do mercado nacional, a Riberalves tem ainda uma componente importante de exportação, tendo como principais mercados de destino Angola, Brasil e França.

Desde a sua fundação, que a Riberalves definiu uma estratégia de diferenciação da concorrência, apostando na qualidade dos seus produtos. Esta estratégia tem sido sustentada num investimento contínuo em investigação e desenvolvimento, contribuindo

para uma forte inovação na indústria alimentar através dos avanços na automação e na integração da inteligência artificial na área industrial.

O enfoque da Riberalves na qualidade é visível no processo produtivo, não só através do uso de matérias-primas de qualidade superior na confeção dos seus produtos, como no processo de logística de frio para o embalamento e congelamento do bacalhau e no uso de equipamentos especializados para processamento da a matéria-prima.

Estes investimentos têm permitido que a Riberalves apresente um produto com características únicas, consideradas pelos consumidores como muito importantes e com um *premium price* (associado ao produto comercializado) adequado.

“A qualidade é o nosso maior compromisso. Ao bacalhau da melhor origem, juntamos a melhor Cura Tradicional Portuguesa e, também, uma demolha perfeita.” Fonte: Riberalves

A origem da empresa e os eventos mais relevantes que determinaram a sua evolução são apresentados no capítulo seguinte.

4.2 - História da Empresa

A génese da empresa remonta aos anos 60 (séc.XX) quando o senhor João Alves (fundador e atual acionista maioritário) ajudava o seu pai na pequena mercearia da família, em São Pedro da Cadeira (Torres Vedras), com a venda de bacalhau de “porta em porta”. Os valores de família, relações de confiança e orgulho nas tradições nacionais que hoje pretendem transmitir aos seus consumidores vêm desde essa data.

Em 1985, o senhor João Alves constituiu a Riberalves para desenvolver a atividade de “cash&carry”, sucedendo à Garrafeira do Oeste, como empresa de aluguer de secas de bacalhau.

Em 1990 foi tomada de decisão de venda do negócio de *cash&carry* ao Grupo Jerónimo Martins, e foi construída a primeira fábrica da Riberalves no Carvalhal, em Torres Vedras, o que constituiu uma alteração na estratégia de negócio que mais tarde se viria a revelar decisiva no sucesso da empresa.

Em 2002, prossequindo o seu esforço de crescimento a empresa foi adquirido um espaço localizado na Moita, onde foi construída uma nova fábrica, a Comimba, o que permitiu

um significativo acréscimo da capacidade produtiva e de diversificação de produtos com a evolução do produto bacalhau demolhado ultracongelado.

O modelo de gestão familiar, em que as decisões tomadas, são muito influenciadas na experiência e sensibilidade dos elementos que constituem a família, ajuda a compreender a matriz que esteve na base da definição da sua Missão, Visão e Valores os quais serão desenvolvidos no próximo capítulo.

4.3 - Missão, Visão e Valores

Tal como fundamentado no capítulo 2.3.3, referente à estrutura do BSC, a missão, visão e valores de uma organização são imprescindíveis para alinhar, motivar e influenciar o *modus operandi* dos colaboradores. Só com estes elementos bem definidos e comunicados a toda a estrutura será possível uma correta implementação de um Sistema de Controlo de Gestão.

Kaplan e Norton (2008b) suportam que a gestão deve desenvolver a estratégia com base no propósito (missão) da organização, na ética e moral pelas quais a empresa se orienta (valores) e na sua aspiração por resultados futuros (visão).

Para Kaplan *et al.* (2008), a definição de missão deve ser uma declaração breve, sistematizada numa frase, que defina o propósito fundamental da organização. Deve incluir o que a organização fornece aos seus clientes e informar executivos e funcionários sobre o objetivo que pretendem atingir. A Riberalves define a sua missão como: “Processamento e distribuição de bacalhau de elevada qualidade.” (Entrevista dia 11/04/2019).

Kaplan *et al.*, (2008) definem a visão como uma declaração concisa que espelhe os objetivos de médio a longo prazo de uma organização. A Riberalves visiona-se como um empresa que procura “Manter a posição de dominância no mercado, com foco na melhoria continua de processos e tecnologias e na promoção do produto ultracongelado/pronto a cozinhar” (Entrevista dia 11/04/2019).

Relativamente aos valores, Kaplan *et al.* (2008) consideram que devem refletir o caráter, o comportamento e a cultura desejados para a empresa. A Riberalves rege-se por: “Família, Pátria, Distinção, Paixão, Tradição e Qualidade”, como sendo os valores mais vinculados na cultura desta organização.” (Entrevista dia 11/04/2019).

No capítulo seguinte será efetuada uma análise ao ambiente competitivo em que a empresa opera recorrendo ao modelo das Cinco Forças de Porter.

4.4 - Análise do Mercado/Sector

Compreender as forças competitivas e suas causas subjacentes permite desvendar as bases da lucratividade de uma indústria bem como antecipar as tendências de longo prazo (Porter, 2008). Compreender as forças competitivas e a estrutura da indústria é fundamental para um correto posicionamento estratégico, para isso é necessário que a organização identifique a posição mais lucrativa e menos vulnerável a ataques (Porter, 2008). No **Quadro 3** estão representados os resultados da análise desta metodologia.

Ameaças de novos concorrentes	Não é expectável a entrada de concorrentes internacionais, pois a implementação em território nacional exigiria um aumento exponencial dos custos com pessoal face ao praticado pela Riberalves. No que toca a concorrentes nacionais, seria necessário um grande crescimento do mercado para que a procura fosse suficiente, visto que a Riberalves detém uma quota de mercado maioritária. O processamento da matéria-prima para os diversos produtos é simples de ser replicado, contudo exige um grande investimento a nível tecnológico. No presente, não existem muitas infraestruturas preparadas para processar este tipo de produto, especialmente o bacalhau demolhado. Visto que a Riberalves possui grande parte do bacalhau vendido no setor, um aumento das vendas dos concorrentes não representaria um grande impacto nas suas contas. MÉDIO/BAIXO
Poder negocial dos clientes	A elevada diversificação de clientes diminui o risco de concentração das vendas. Sendo a maioria dos clientes da Riberalves nacionais e com a forte ligação histórica do bacalhau com a gastronomia portuguesa, a existência de produtos indiferenciados não ameaça os níveis de consumo. MÉDIO/ALTO

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Poder negocial dos fornecedores	O risco de falha de fornecimento é reduzido, pois a Riberalves apresenta um vasto leque de fornecedores, sendo os principais: a Rússia, Noruega e Islândia que representam apenas entre 7 a 8% do total. A Riberalves representa um volume muito significativo das contas de grande parte dos seus fornecedores, alguns em regime de exclusividade, o que faz com a continuidade do negócio dos fornecedores esteja dependente das compras da empresa. BAIXO
Ameaça de novos produtos	Sendo o bacalhau um produto protegido pela tradição gastronómica, a Riberalves encontra-se zelada do surgimento de produtos substitutos. No que toca ao mercado internacional, os principais países para os quais a Riberalves exporta em quantidades consideráveis têm também uma grande influência cultural portuguesa (antigas colónias ou zonas com bastantes emigrantes). Outro fator, é o facto deste setor não apresentar rentabilidades muito elevadas, pelo que não é muito atrativo. BAIXO
Rivalidade entre concorrentes atuais	A Riberalves, detém uma quota de mercado nacional de aproximadamente 30%, apresentando-se como líder. Não obstante, o mercado é constituído por um número considerável de concorrentes, cuja quota de mercado excede os 14%. Visto tratar-se de um mercado limitado no que toca a produtos novos/originais acaba por ser bastante estático. MÉDIO/BAIXO

Quadro 3 - Análise das Forças de Porter

Fonte: Elaboração Própria

Tendo em consideração todos os elementos apresentados, conclui-se que o setor em que a Riberalves se insere tem um nível de atratividade médio baixo, pelo que não é expectável a tentativa de entrada de novas empresas.

No capítulo seguinte far-se-á referência à gama de produtos produzido e comercializado pela Empresa.

4.5 - Caracterização do produto

O bacalhau utilizado pela Riberalves é pescado no Mar do Norte (Oceano Atlântico) onde a espécie referência é o *Gadus Morhua*, e no Alasca (Oceano Pacífico), em que a espécie *Gadus Macrocephalus* é a principal dessa geografia.

A Riberalves processa três tipos de produtos: bacalhau pronto a cozinhar ou bacalhau demolhado; bacalhau seco; bacalhau fresco e derivados, destinando-se ao consumo

doméstico e canal Horeca (uso profissional). Destas variantes são apresentados ao consumidor final diversos formatos e tamanhos.

O bacalhau utilizado pela Riberalves é pescado no Mar do Norte (Oceano Atlântico) onde a espécie referência é o *Gadus Morhua*, e no Alasca (Oceano Pacífico), em que a espécie *Gadus Macrocephalus* é a principal dessa geografia.

A Riberalves processa três tipos principais de produtos: bacalhau pronto a cozinhar ou bacalhau demolhado congelado; bacalhau seco; bacalhau fresco e derivados, destinando-se ao consumo doméstico e ao canal Horeca (Hotéis e Restaurantes), os quais estão disponíveis, nomeadamente na moderna distribuição em embalagens com diversos tamanhos, na modalidade de bacalhau demolhado congelado e avulso no caso do bacalhau seco.

No capítulo seguinte serão desenvolvidas com detalhe as diversas fases e atividades da cadeia de valor da Riberalves.

4.6 - Caracterização da cadeia de valor

A análise da cadeia de valor constitui uma componente muito importante, considerando que discrimina as principais atividades desenvolvidas, estruturadas numa sequência que culmina no produto final. É ainda fundamental diferenciar todas as atividades realizadas pela empresa para suportar o processo produtivo e logístico. Assim, é possível identificar procedimentos chave para o negócio ao nível das atividades primárias e de apoio (representado na **Figura 9**).



Figura 9 - Cadeia de Valor da Riberalves

Fonte: Elaboração própria

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

As atividades primárias apresentadas, responsáveis pela transformação e transferência dos produtos, são a base da operação da Riberalves. A Logística de Entrada concentra-se nos Departamentos de Importação e de Controlo Comercial, onde se processa a receção do bacalhau, o controlo de inventário e o seu transporte. As Operações são sustentadas pelos subdepartamentos de Manutenção, Qualidade e Produção, onde são efetuados todos os processos de transformação e processamento do produto. A Logística de Saída apresenta-se dividida em dois Departamentos: o da Exportação e o do Mercado Nacional, onde se procede à distribuição e planeamento de produção. Os Serviços e Marketing ainda não são uma atividade com expressão na empresa.

As atividades de apoio representadas na Cadeia de Valor exibem características que distinguem a Riberalves. O Departamento de Contabilidade, Administrativo, Financeiro, Informático e de Controlo permitem à empresa manter as suas operações diárias e sustentam as atividades das Infraestruturas. Relativamente à Gestão de Recursos Humanos, existe um departamento dedicado que avalia a *performance* dos seus cerca de 450 colaboradores, por forma a proporcionar oportunidades de desenvolvimento de carreira e coordenar os sistemas de recompensas. No que concerne ao Desenvolvimento Tecnológico, a Riberalves possui a tecnologia mais avançada do mundo no sector, tendo para isso desenvolvido equipamentos exclusivos para a empresa, numa parceria dos seus Departamentos de Melhoria Contínua e Informática com os seus fornecedores. A área de Aquisição/Compras engloba todos os processos que a empresa realiza para as compras e aquisições. O Departamento de Compras e Controlo de Crédito supervisionam esta área.

Como a indústria em que a Riberalves opera é baseada na transformação e processamento de bacalhau, é relevante compreender as diversas fases de produção, as quais discriminamos abaixo:

1. O peixe é armazenado em câmaras frigoríficas, num processo denominado por “Cura”, onde se dá um período de maturação que pode durar entre três meses e um ano. Esta é uma das fases fundamentais para que se possam atingir *standards* de qualidade superior.
2. Segue-se a “Secagem”, onde o bacalhau é desidratado em túneis preparados para o efeito. A duração deste procedimento depende das dimensões do peixe.
3. Quanto ao bacalhau seco o processo termina nesta fase, em que o produto é embalado e preparado para expedição.

4. Para os restantes estados do produto (fresco, demolido e derivados), o bacalhau é cortado e durante as 25 a 90 horas seguintes é sujeito à “Demolha” em tanques de água com temperaturas controladas.
5. Na fase seguinte o bacalhau é ultracongelado à temperatura de 40 graus negativos, com a prioridade de não perder qualidades do produto original.
6. Posteriormente, o bacalhau é “Vidrado” com uma fina camada de gelo que o protege da oxidação e desidratação.
7. Por fim, é embalado e preparado para a expedição.

No capítulo seguinte, serão discriminados os principais elementos informativos de suporte à gestão utilizados pela Riberalves.

4.7- Informação de gestão

A Riberalves dispõe do sistema SAP, o qual é utilizado como base para a gestão operacional e financeira, canalizando a informação para um mapa de KPI's (*key performance indicators*), que se encontram organizados por geografia e canal de distribuição. Em paralelo, existe um orçamento que funciona como plano orientador para a gestão corrente da empresa.

O Departamento de Logística baseia a sua operação no sistema SAP, permitindo a gestão e controlo de indicadores chave para a atividade da área. Destes indicadores, destaca-se o custo/kg entregue que, pela relevância do custo de transporte para o custo total, apresenta um impacto de relevo na rentabilidade da empresa.

No capítulo seguinte, será realizada uma análise S.W.O.T., por forma a compreender os pontos fortes e fracos, bem como as ameaças e oportunidades.

4.8 - Análise S.W.O.T.

A análise S.W.O.T. (Strengths, Weaknesses, Opportunities e Threats) é um método utilizado para o planeamento e gestão estratégica das organizações (Gürel, *et al.*, 2017). Esta análise é fundamental para as empresas, uma vez que permite identificar e analisar fatores organizacionais e ambientais (Gürel, *et al.*, 2017). Segundo Gürel *et al.* (2017), a dimensão interna desta ferramenta inclui os fatores organizacionais expostos nas forças e fraquezas e a dimensão externa compreende os fatores ambientais, designados por oportunidades e ameaças. Desta forma, através da análise dos fatores internos e externos que podem ser favoráveis ou desfavoráveis à organização, é possível compreender a

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

posição atual da Riberalves de modo a delinear opções estratégicas futuras (Gürel, *et al.*, 2017). No **Quadro 4** está representado o estudo efetuado com os elementos recolhidos do ambiente interno e externo à empresa.

	Forças	Fraquezas
Análise Interna	• Bons rácios de capitais, rentabilidades e eficiência; • Elevado nível de exportações; • Leque de clientes e fornecedores bastante diversificado; • Tecnologia de processamento de bacalhau demolido exclusiva para a empresa; • Notoriedade da marca Riberalves; • Elevada quota de mercado doméstico.	• Inexistência de um Departamento de Marketing; • Grande distância física entre os fornecedores e a empresa; • Grau de alavanca financeira um pouco elevado, apesar da empresa ter vindo a desalavancar a sua posição; • Pouca diversificação dos produtos (dificuldades de inovação).
	Oportunidades	Ameaças
Análise Externa	• Mercado Europeu com livre trânsito de mercadorias, pessoas e capitais; • Produto tradicional na gastronomia lusófona; • Aumento do consumo de produtos saudáveis e biológicos; • Perspetivas otimistas em relação ao aumento do consumo interno e ao crescimento do PIB; • Diminuição acentuada do desemprego; • Aumento do rendimento médio; • Aumento do volume de bacalhau demolido ultracongelado vendido face ao seco (menos rentável); • Mão-de-obra barata comparada com a maioria dos países europeus.	• Redução das quotas de pesca de bacalhau; • Mercado com sazonalidade; • Alterações climáticas poderão ter impacto na espécie; • Produto facilmente replicável; • Instabilidade política e financeira no Brasil e em Angola.

Quadro 4 - Resultados da Análise SWOT

Fonte: Elaboração Própria

Com base nos elementos referidos no **Quadro 4**, é possível retirar conclusões importantes sobre o posicionamento da Riberalves no mercado bem como sobre os elementos a considerar em futuras tomadas de decisão. Numa perspetiva macro é claro o desequilíbrio que evidencia as “Oportunidades” e “Forças” em relação às “Ameaças” e “Fraquezas”, refletindo a boa situação que a empresa vive. Porém, é necessário ter em consideração os

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

elementos expostos e ponderar, efetivamente, quais os atuais problemas do negócio e os riscos que a empresa corre.

Apesar da componente externa não estar sob o controlo da empresa, devem ser conhecidos e analisados todos os fatores de forma a aproveitar as oportunidades proporcionadas pelo mercado e evitar possíveis impactos negativos originados pelas ameaças. É importante destacar a existência de oportunidades, relacionadas com a atual situação política-económica do País, que poderão, se bem aproveitadas, conduzir a um cenário favorável para o crescimento da Riberalves. Em sentido inverso, o agravamento da situação ambiental e a exposição aos mercados Angolano e Brasileiro podem originar oscilações relevantes na rentabilidade da empresa.

A componente interna, que resulta das estratégias implementadas pela empresa, apresenta uma marcada evolução positiva nos principais indicadores financeiros. Foram identificados alguns pontos menos robustos que se devem, na sua maioria, à atividade regular da Riberalves.

O planeamento estratégico da organização deve ser realizado com base nestes fatores (componentes interna e externa), por forma a potenciar as “Forças” e “Oportunidades” e minimizar as falhas/riscos identificadas nas “Fraquezas” e nas “Ameaças”.

No Capítulo 5 será apresentada uma proposta de BSC, detalhando as etapas realizadas para a estruturação da mesma.

5- Conceção do Balanced Scorecard

Neste capítulo são descritas as várias fases de elaboração de um BSC adequado ao Departamento de Logística da empresa Riberalves. Após definição da unidade organizacional sobre a qual recairá o presente estudo, serão explanados o propósito e visão da administração para o departamento. São abordadas e justificadas as perspetivas que se consideraram mais adequadas à avaliação do departamento bem como os objetivos estabelecidos para cada uma. Com base nessa análise, será elaborado o mapa estratégico representativo dos objetivos e relações de causalidade entre os mesmos. Conclui-se com a discussão e definição das ações necessárias, que criem impacto nos objetivos definidos, bem como os indicadores ajustados para a medição da performance do departamento.

5.1 - Definição da unidade organizacional

As várias reuniões havidas com os responsáveis da Riberalves reforçaram a necessidade de um estudo que levasse à implementação, no curto prazo, do BSC no Departamento de Logística da empresa. Foi evidente a necessidade de implementação de uma base de informação estruturada de modo a suportar a tomada de decisão num departamento que, apesar da sua reduzida dimensão, apresenta uma extrema relevância na atividade da Riberalves.

O departamento em análise encontra-se dividido em dois subdepartamentos: o da Exportação e o do Mercado Nacional. Esta área encontra-se numa fase de transição originada pela saída do principal responsável, cuja função tem estado a ser colmatada com a assunção, a título provisório, por dois colaboradores conhecedores das atividades desenvolvidas. A **Figura 10** representa o Departamento Logística, com um total de 6 colaboradores.

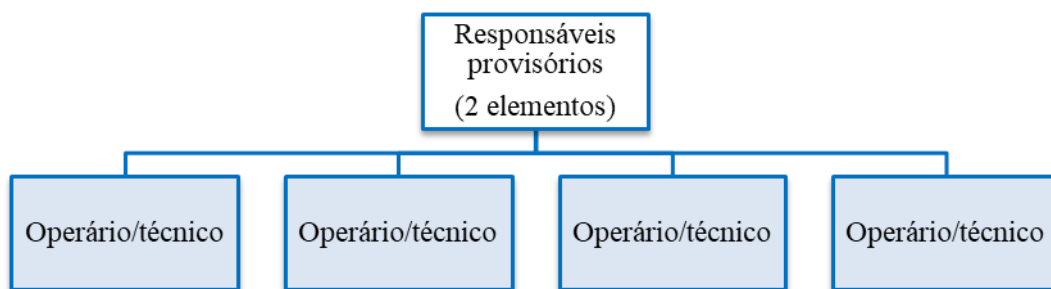


Figura 10 - Estrutura do Departamento de Logística

Fonte: Elaboração própria

Este departamento é fulcral para o funcionamento da empresa enquadrando responsabilidades que vão desde o planeamento da produção até ao da expedição do produto para os canais contratados.

O correto planeamento da produção e do transporte é fundamental para o sucesso desta área. O planeamento de produção é responsável pelo controlo dos níveis de produto processado considerando as encomendas recebidas e as previstas (mediante o período do ano). Apesar de não ser uma função que comumente seja assumida por departamentos similares, na Riberalves é desempenhada pelo Departamento de Logística o qual tem a responsabilidade de recepcionar e coordenar com a área de produção todas as encomendas. O planeamento de transporte (contrato de *outsourcing*) é de extrema relevância para o custo final do produto. Aqui são definidos os operadores logísticos e os transportes contratados mediante: geografias, custos da operadora, características do produto (bacalhau seco e demolido, transportados a temperaturas de -4° e -18°, respetivamente) e quantidades a transportar (volume), sem que seja posta em causa a entrega do produto na data definida.

Para além do Planeamento e Controlo, o departamento está incumbido de: validar junto do Departamento Financeiro, se o cliente tem crédito aprovado/atribuído; preparar as embalagens para expedição; registar a saída da mercadoria; seleccionar tipo de transportes contratados e efetuar o carregamento dos produtos. Todo processo logístico está descrito nos relatórios das 2ª e 3ª reuniões (**Anexos IV e V**).

A Missão e Visão, fundamentais para compreensão do propósito do departamento e das expectativas da gestão para o mesmo, serão explanadas no próximo capítulo.

5.2 - Missão (propósito) e Visão

A acrescentar ao exposto, relativo à Missão e Visão da Riberalves, é fundamental o entendimento sobre o real propósito e perspectivas do Departamento de Logística. Esta compreensão é relevante não só como fundamento para os objetivos definidos mas também como veículo que alinhe os colaboradores com as expectativas da gestão de médio a longo prazo.

Encontra-se em estudo a definição de uma declaração de Missão e Visão para o departamento.

Por ora, a Riberalves define que a Missão deste departamento consiste no “Planeamento da produção, preparação e expedição dos produtos da forma mais eficiente e económica possível” (Entrevista dia 11/04/2019).

Relativamente à Visão, a empresa preconiza a “Constante procura pela melhoria de processos, por forma a realizar cada vez mais sem incorrer em falhas ou roturas” (Entrevista dia 11/04/2019).

Em seguida serão expostas as perspetivas adotadas para o modelo em estudo, que melhor se adequam às características e necessidades da gestão.

5.3 - Perspetivas

No ponto 2.3.3, é referido que cada empresa deve adaptar a estrutura do BSC às reais necessidades da gestão para a organização ou área de negócio em análise. Neste projeto e após ponderação sobre quais as perspetivas relevantes para a atividade do departamento, foi decidido que se deveria manter a estrutura proposta por Kaplan e Norton (1996a; 1996b). Seguidamente, são representados os principais elementos que conduziram à escolha das quatro perspetivas apresentadas por Kaplan e Norton:

- Perspetiva Financeira - numa análise superficial a perspetiva financeira não aparenta ter grande interferência na atividade do Departamento de Logística, contudo esta é transversal e de extrema relevância em qualquer empresa, neste caso a definição de cargas por transporte é bastante impactante nos custos totais do produto. *In extremis*, esta decisão poderá acarretar repercussões nos custos totais que ascendem aos 100%, pelo que se torna fundamental a sua análise. Acresce o facto de, por se tratar de uma empresa de grande dimensão com um elevado volume de expedições diárias, uma falha na escolha do transporte, rota ou carga poder representar um derrape significativo nos custos por Kg. Esta situação poderá assumir dimensões preocupantes nos casos de clientes de grande dimensão em que as margens são mais reduzidas.
- Perspetiva dos Clientes - por se tratar de um Departamento operacional sem responsabilidades comerciais, tem como principal foco garantir que todos os seus procedimentos têm como *output* a entrega do produto nas condições e prazos acordados assegurando os elevados níveis de satisfação dos clientes. A Riberalves carrega consigo uma notoriedade significativa de décadas, o que a pressiona a manter os elevados padrões

a que habituou os clientes, garantindo a fidelização dos mesmos (nomeadamente os de grande dimensão) e a permanência no mercado numa posição de dominância, satisfazendo de forma sustentada os objetivos presentes na perspetiva financeira.

- Perspetiva dos Processos Internos - também como referido no ponto 2.3.3, esta vertente deve representar os processos que o departamento tem que assegurar de modo a garantir a criação de valor para os clientes e acionistas. Os detalhes dos processos efetivados nesta área poderão representar um grande impacto na sustentabilidade da empresa. O principal foco da atividade do departamento é o de garantir ao cliente as condições em que o produto é entregue o que, em função da sua natureza perecível, requer cuidados específicos no que respeita à temperatura, embalagem, vácuo, etc., levando a que os procedimentos desenvolvidos devam ser executados de modo a garantir essas condições.

- Perspetiva de Aprendizagem e Crescimento - considerando que sem esta perspetiva é impraticável garantir o sucesso das demais, torna-se fundamental validar os principais elementos que o departamento deve assegurar junto dos seus colaboradores. No caso em estudo, e por se estar a gerir com pessoal com baixos níveis de formação escolar, é significativo garantir que os colaboradores se encontram motivados e alinhados com os interesses da organização.

Para isso, é fundamental que a empresa proporcione condições e um ambiente organizacional que assegurem o sucesso dos objetivos definidos nas restantes perspetivas. No capítulo seguinte serão identificados e justificados os objetivos definidos para cada perspetiva.

5.4 - Definição de objetivos

Para cada perspetiva estabelecida é indispensável a definição de objetivos, que devem estar representados em padrões de causa e efeito *down-top*, desde a perspetiva de Aprendizagem e Crescimento ao culminar nos objetivos definidos para a perspetiva Financeira. Assim, e segundo a perspetiva *down-top*, foram definidos os seguintes objetivos.

- Perspetiva de Aprendizagem e Crescimento - mesmo tratando-se de um leque de colaboradores sem grande especialização, a organização considera que “diminuir a rotação dos colaboradores” (O₉) é relevante para a continuidade do sucesso e ambiente

familiar vivido. Consequentemente foi identificado como objetivo fundamental “reduzir do absentismo” (O₈). Num departamento em que pequenos desvios funcionais podem acarretar custos avultados para a empresa, é determinante que os colaboradores estejam cientes da importância dos processos desenvolvidos e motivados para a realização dos mesmos com distinção, pelo que se considerou importante a definição de outro objetivo para o departamento que é o do “aumento da produtividade dos colaboradores” (O₇).

- Perspetiva dos Processos Internos - aqui o principal foco é o de garantir que o produto entregue se encontra nas “condições logísticas acordadas” (O₃), com destaque para a eficiência dos processos desenvolvidos e o cumprimento das características de entrega acordados. Para isso os colaboradores devem estar alinhados com as orientações estratégicas de modo a minimizar falhas no armazenamento e expedição do produto. A “minimização dos custos de armazenamento” (O₅), sendo um dos custos relevantes para o departamento, torna-se um objetivo que impactará de forma significativa a rentabilidade da empresa. Na Riberalves esta área é responsável pelo planeamento e coordenação das encomendas com a produção, tendo como objetivo “minimizar roturas de produto” (O₄). Outro dos objetivos considerado de relevância foi o do “aumentar a disponibilidade das máquinas” (O₆) utilizadas para o normal funcionamento do departamento. Trata-se de equipamento imprescindível para a atividade desenvolvida e de valor bastante elevado, logo a sua manutenção é de extrema importância para evitar percalços.

- Perspetiva dos Clientes - apesar do pouco contacto entre o Departamento de Logística e o cliente, é nesta área que são asseguradas as condições do produto e da entrega. Para isso, é fundamental garantir a “entrega nos prazos contratualizados” (O₂), através de um correto planeamento das rotas e das características dos transportes contratados.

- Perspetiva Financeira - resultante do disposto no ponto 4.3, é preponderante a consideração dos custos como fator determinante para atividade do departamento e da organização. Assim, foi estabelecido, como único objetivo financeiro, a “redução dos custos logísticos” (O₁), que salienta a importância da eficiência na utilização dos recursos. O **Quadro 5** é uma síntese das perspetivas adotadas e respectivos objetivos.

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Perspetiva	Objetivos
Financeira	Redução dos custos logísticos (O ₁)
Clientes	Garantir a entrega nos prazos contratualizados (O ₂)
Processos Internos	Garantir as condições logísticas do produto (O ₃)
	Minimizar roturas de produto (O ₄)
	Minimizar os custos de armazenamento (O ₅)
	Aumentar a disponibilidade das máquinas (O ₆)
Aprendizagem e Crescimento	Aumentar a produtividade dos colaboradores (O ₇)
	Reduzir o absentismo (O ₈)
	Diminuir a rotação dos colaboradores (O ₉)

Quadro 5 - Síntese de perspetivas estabelecidas e respectivos objetivos

Fonte: Elaboração Própria

De modo a facilitar a compreensão dos objetivos estabelecidos e das relações de causalidade entre os mesmos optou-se pela sua exposição num mapa estratégico (apresentado em 5.5).

5.5 - Mapa Estratégico

O mapa estratégico descrever a estratégia organizacional através das relações de causa-efeito entre os objetivos definidos para as várias perspetivas sendo que, através dessas ligações, deve ser notória a esquematização da estratégia e medidas indispensáveis à avaliação dos objetivos (ponto 2.3.4.).

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Na sequência de estudo conjunto (com a empresa), foi possível determinar a disposição dos objetivos no mapa estratégico e as relações de causa-efeito que devem ficar patentes nesta demonstração esquemática. A **Figura 11** é representativa do mapa estratégico estabelecido para o departamento.

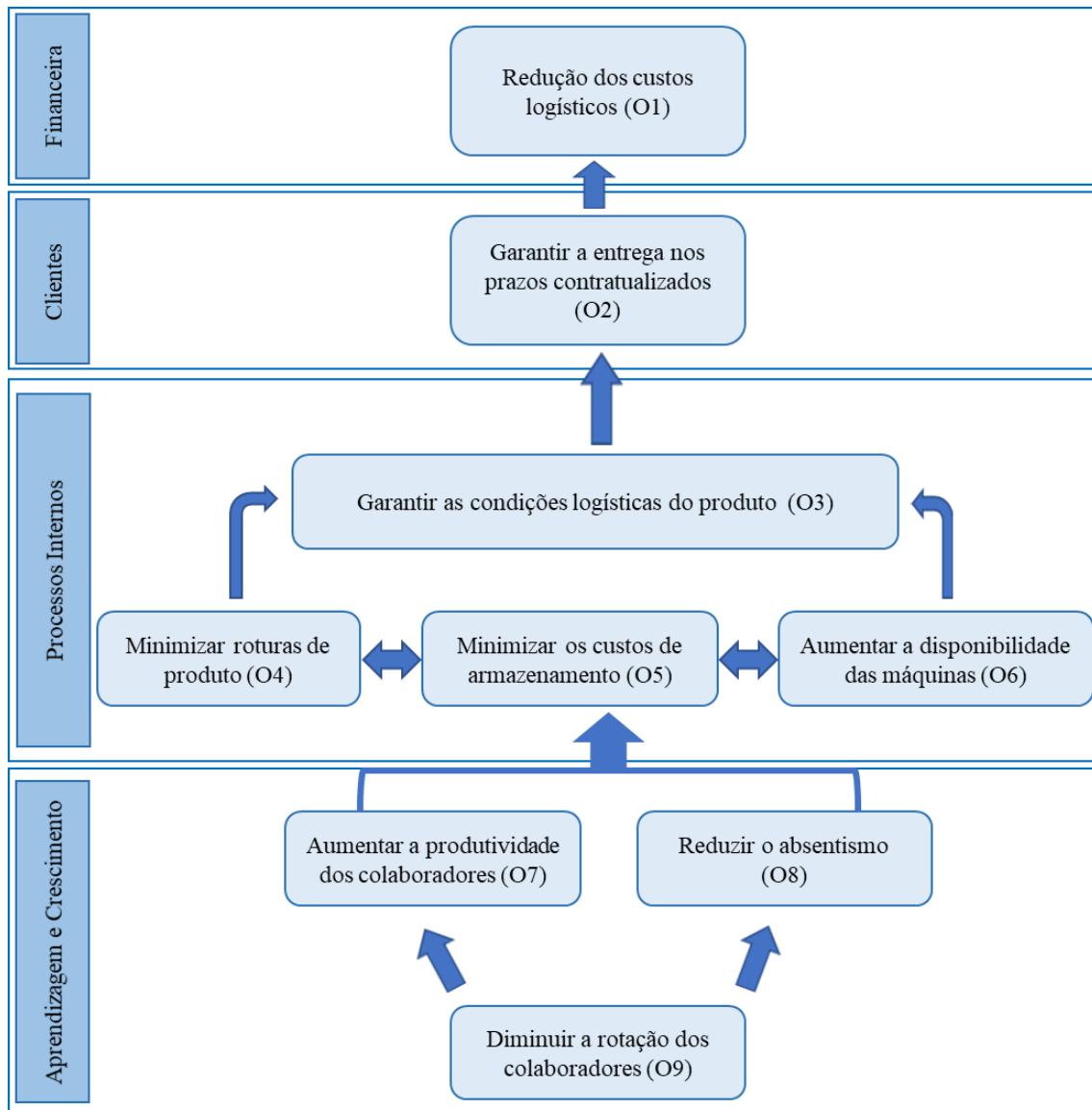


Figura 11 - Mapa Estratégico

Fonte: elaboração própria

A análise do Mapa Estratégico permite retirar conclusões úteis para as tomadas de decisão.

A visualização das relações de causalidade, espelhadas na **Figura 11**, demonstra que o valor criado, para os acionistas da empresa, será suportado pela minimização dos custos incorridos neste departamento. Este é um tema de relevância para a rentabilidade da

empresa dado que derrapes ou falhas na atividade do departamento poderão comprometer o lucro. Todos os esforços nas restantes perspetivas deverão ser empregues na procura pelo aumento da eficiência dos processos desenvolvidos e consequente diminuição dos custos logísticos.

Relativamente à perspetiva dos Clientes (responsável pela potenciação da *performance* da perspetiva supramencionada), é crucial que tanto o produto como as condições de entrega do mesmo satisfaçam totalmente os clientes.

Assim, é fundamental que os processos estabelecidos no departamento estejam nivelados por *standards* que permitam à Riberalves diferenciar a sua proposta de valor dos demais concorrentes.

No Mapa Estratégico evidencia-se a perspetiva da Aprendizagem e Crescimento, a qual permite genericamente o aumento do nível de *performance* em todas as outras áreas, i.e., para que se consigam atingir níveis de eficiência e eficácia, capazes de garantir a satisfação dos clientes e simultaneamente reduzir os custos logísticos imputados ao produto, é fundamental haver colaboradores qualificados, motivados e alinhados com a visão e objetivos da empresa (terão que ser empenhados, orientados para a melhoria contínua e estar em linha com as ideias e ideais da gestão para o departamento), de modo a cumprir os objetivos financeiros.

Abaixo enumeram-se os indicadores utilizados para a medição da *performance* do departamento.

5.6 – Medidas/Indicadores

Sendo uma ferramenta de gestão estratégica, o BSC deve conter indicadores ou medidas que sintetizem a informação, de forma a permitir uma leitura intuitiva e simplificada. É fundamental que os mesmos sejam representativos proporcionando uma visão real da situação do departamento, face aos objetivos definidos.

Nesse sentido, foram definidos para o Departamento de Logística da Riberalves, onze indicadores de natureza financeira e não-financeira que conciliam medidas do tipo *lag* - procuram avaliar decisões tomadas em períodos passados e medidas do tipo *lead* - medição da *performance* do departamento em atividades que retratam resultados futuros. No **Quadro** seguinte está representada a fórmula de cálculo dos indicadores e respetivas perspetivas e objetivos.

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Perspetiva	Objetivos	Indicadores	Fórmula
Financeira	Redução dos custos logísticos (O ₁)	Custo logístico (€) (I _{1.1})	Custo logístico/Kg vendidos
		Taxa de ocupação das viaturas (m2) (I _{1.2})	Área ocupada/ Capacidade das viaturas
Clientes	Garantir a entrega nos prazos contratualizados (O ₂)	Entregas falhadas (unid.) (I _{2.1})	Total de não-entregas
		Percentagem de entregas fora de prazo (%) (I _{2.2})	[Total de entregas fora do prazo/ Total de entregas] x100
Processos Internos	Garantir as condições logísticas do produto (O ₃)	Percentagem de entregas perfeitas (%) (I _{3.1})	[Total de entregas perfeitas/ Total de entregas] x100
	Minimizar roturas de produto (O ₄)	Precisão das ordens de produção (%) (I _{4.1})	{Nº ordens corretas/ Nº total de ordens de produção} x100
	Minimizar os custos de armazenamento (O ₅)	Taxa de ocupação dos armazéns (%) (I _{5.1})	[Área ocupada/ Área total dos armazéns] x100
	Aumentar a disponibilidade das máquinas (O ₆)	Disponibilidade das máquinas (%) (I _{6.1})	[Tempo útil de trabalho-Tempo de paragens não programadas]/ Tempo útil de trabalho]×100
Aprendizagem e Crescimento	Aumentar a produtividade dos colaboradores (O ₇)	Índice de produtividade (h) (I _{7.1})	Nº total de horas de trabalho/Quantidade expedida

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

	Reduzir o absentismo (O₈)	Taxa de absentismo (%) (I_{8.1})	$\frac{[\text{N}^\circ \text{ dias de falta/ (N}^\circ \text{ trabalhadores x N}^\circ \text{ dias de trabalho)]}}{\text{x100}}$
	Diminuir a rotação dos colaboradores (O₉)	Rotação dos colaboradores (%) (I_{9.1})	$\frac{[\text{N}^\circ \text{ total de empregados que saíram/ N}^\circ \text{ total de colaboradores no período}]}{\text{x100}}$

Quadro 6 - Medidas definidas e respetivas fórmulas de cálculo

Fonte: Elaboração Própria

De modo a possibilitar a quantificação, medição e controlo da *performance* do departamento, em linha com o objetivo “*Redução dos custos logísticos*”, foram escolhidos dois indicadores: taxa de ocupação das viaturas contratados (**I_{1.2}**) - um adequado planeamento da ocupação dos transportes contratados (definição do tipo e dimensão do transporte consoante o volume e características do produto a transportar) permite um melhor controlo dos custos logísticos imputados ao produto (**I_{1.1}**) - proporciona uma visão dos custos relacionados com a preparação e expedição das mercadorias. É importante referir que, destes custos, uma parte significativa está diretamente relacionada com o custo de transporte.

No que concerne ao objetivo de “*Garantir a entrega nos prazos contratualizados*”, foram selecionados os fatores que, de acordo com a empresa, são críticos para a sua materialização: entregas no prazo estabelecido e a inexistência de falhas ou enganos nos produtos entregues. Por forma a garantir que esses elementos se encontravam na informação sintetizada do BSC, foram definidos dois indicadores: percentagem de entregas fora do prazo (**I_{2.2}**) – que engloba os casos de encomendas entregues ao cliente após o prazo acordado contratualmente e quantidade de entregas falhadas (**I_{2.1}**) - representativo das encomendas que foram expedidas incorretamente ou que não chegaram ao cliente final.

Para garantir o bom funcionamento do departamento e uma permanente melhoria de processos internos e incremento dos seus níveis de eficiência, foram definidos quatro

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

indicadores, com uma orientação clara para a eficiência e minimização de falhas e/ou custos excedentários.

Para o objetivo “*Garantir as condições logísticas do produto*” foi estabelecido o indicador de percentagem de entregas perfeitas (I3.1), que permite identificar o volume de entregas que são feitas em conformidade com as características estipuladas contratualmente.

No que respeita ao objetivo de “*Minimizar roturas de produto*”, a Riberalves fixou o indicador de precisão de ordens de produção (I4.1), que identifica a taxa de correta emissão destas.

Para garantir um acompanhamento do objetivo “*Minimizar os custos de armazenamento*”, foi definido o indicador de taxa da ocupação dos armazéns (I5.1), orientado para a otimização do espaço e redução das ineficiências no transporte dos produtos dentro dos armazéns.

Relativamente ao objetivo de “*Aumentar a disponibilidade das máquinas*”, existe uma clara tendência para limitar os custos de manutenção por má utilização e/ou falta de preparação. Para isso, foi definido o indicador de disponibilidade das máquinas (I6.1), que permite quantificar o tempo em que as máquinas não estão aptas a operar por falta de planeamento e/ou interação com o Departamento de Manutenção.

Quanto à perspetiva de Aprendizagem e Crescimento e aos objetivos estabelecidos em 4.4., é de destacar a preocupação com a produtividade e melhoria continua dos colaboradores do departamento.

Para o objetivo de “*Aumentar a produtividade dos colaboradores*” foi estabelecido o índice de produtividade (I7.1), representativos dos níveis de produtividade com base no volume de encomendas expedidas face às horas de trabalho dispendidas para o efeito.

Para o objetivo de “*Reduzir o absentismo*”, foi definido o indicador taxa de absentismo (I8.1), o qual permite verificar o comprometimento dos colaboradores com o projeto apresentado pela empresa através da análise das ausências não planeadas ou aprovadas

Finalmente, pretende-se avaliar se os esforços feitos pela organização são eficazes para “*Diminuir a rotação dos colaboradores*”, pelo que se definiu como indicador a rotação dos colaboradores (I9.1) que, apesar de não ser de grande significância para este

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

departamento, pode ter um elevado impacto no normal funcionamento e interação entre os colaboradores.

Em 5.7 apresentam-se as iniciativas/ações propostas de modo a atingir os objetivos definidos.

5.7 - Iniciativas/ações do Balanced Scorecard

Determinar iniciativas ou ações é um processo que permite suportar os objetivos e alinhar os vários níveis do departamento. Uma correta definição representa um papel fundamental no sucesso da implementação do BSC pois, para além de facilitar a comunicação entre colaboradores também compromete os responsáveis com a execução das iniciativas planeadas.

Para o Departamento de Logística da Riberalves foram acordadas diversas iniciativas, tendo sido estipulado o princípio de, no mínimo, para cada objetivo corresponder uma iniciativa, o que permite influenciar a *performance* apresentada nas diversas perspetivas. No **Quadro 7** é feita uma síntese dos objetivos e iniciativas estipuladas. Salienta-se que algumas destas ações já são correntes na normal gestão da empresa, contudo nem todas têm sido objeto de acompanhamento.

Ações/Iniciativas	Objetivos								
	O1	O2	O3	O4	O5	O6	O7	O8	O9
Controlo operacional das cargas e rotas a operar (A ₁)	X								
Revisão dos processos, caso a anomalia seja recorrente (A ₂)		X	X						
Criar um mapa com as rotas e prazos de entrega (A ₃)		X	X						
Acompanhamento através do serviço pós-entrega (A ₄)			X						
Implementação de soluções rápidas e eficazes de modo a minimizar possíveis penalizações (A ₅)			X						
Criar um mapa de hábitos de consumo (A ₆)				X					
Planeamento da produção com base em períodos homólogos de anos anteriores e evoluções previstas (A ₇)				X					

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Planeamento dos níveis de <i>stocks</i> (A ₈)					X				
Planeamento para manutenções regulares fora dos períodos de trabalho (A ₉)						X			
Prémios de produtividade (A ₁₀)							X	X	X
Acompanhamento do desempenho operacional (A ₁₁)								X	
Pacotes remuneratório e de saúde adequados para o setor (A ₁₂)									X

Quadro 7 - Síntese de objetivos e iniciativas

Fonte: Elaboração Própria

Os custos relacionados com os transportes representam um peso bastante relevante nos custos totais do produto, por isso o controlo operacional das cargas e rotas a operar (A₁) deve ser realizado de um modo rigoroso e que optimize a utilização dos veículos contratados. A coordenação das encomendas mediante os destinos e características dos produtos a transportar é fulcral para a eficiência do departamento e sustentabilidade da empresa.

O cumprimento dos prazos de entrega e das condições logísticas dos produtos são os elementos mais relevantes para a satisfação do cliente. As falhas que ocorrem, tanto ao nível dos prazos como do produto entregue, podem resultar em perdas significativas. Por forma a contrariar essas lacunas, é necessário implementar um plano de revisão de processos em situações recorrentes (A₂), em que se identifique o problema e desenvolva uma solução que permita satisfazer as condições contratualizadas, complementado com um mapa de rotas e prazos de entrega (A₃) o que permitirá a agilização do processo de seleção dos transportes contratados.

Em situações em que a falha já ocorreu é fundamental que o serviço de pós-entrega faça um acompanhamento adequado do cliente (A₄), identificando as suas necessidades e resolvendo da forma mais ágil possível, todas as lacunas identificadas. Se estas falhas decorrem numa entrega a uma grande superfície, a Riberalves incorre em penalizações severas que podem inviabilizar a rentabilidade do negócio, pelo que devem ser implementadas soluções rápidas e eficazes (A₅).

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

O planeamento e coordenação, em parceria com o Departamento de Produção, é fundamental para a redução da ocorrência de roturas de produto a expedir. A criação de um mapa de hábitos de consumo (**A6**) e o planeamento da produção com base em períodos homólogos e previsões (**A7**) permitirá à logística identificar os períodos com maior atividade para a produção e distribuir as ordens de produção com margem suficiente para que não ocorram falhas.

Para um efetivo controlo dos níveis de *stocks*, é fundamental que seja elaborado um planeamento de *stocks* (**A8**) em conformidade com as encomendas e as ordens de produção, o qual facilitará uma gestão adequada das ordens de produção e uma rentabilização do espaço de armazém.

Em parceria com o Departamento de Manutenção deve ser desenvolvido um planeamento para manutenções regulares das máquinas fora dos períodos de trabalho (**A9**), que permita a utilização das máquinas e a atividade do pessoal no horário de atividade do departamento.

Para um bom funcionamento da empresa e consequente rentabilidade, é fundamental uma aposta na motivação dos colaboradores de modo a que consigam incrementar os níveis de produtividade em conformidade com os objetivos da gestão. Propõe-se o implemento de um sistema de prémios de produtividade (**A10**) os quais, certamente, incentivarão a uma melhoria continua das tarefas desempenhadas levando ao aumento da produtividade, ao cumprimento de objetivos e à retenção dos colaboradores na empresa.

O acompanhamento do desempenho operacional (**A11**) deve funcionar, não como elemento de controlo, mas sim como potenciador das capacidades dos colaboradores. Reuniões regulares, com o objetivo de identificar aspetos a melhorar, devem contribuir para a extração do potencial máximo de cada colaborador.

Tal como os prémios de produtividade, também os pacotes remuneratório e de saúde adequados para o setor (**A12**) (iniciativa já implementada pela Riberalves) servem de incentivo para os colaboradores se manterem motivados e seguros nas funções que desempenham.

As iniciativas propostas suportam o que foi definido anteriormente para os objetivos do departamento, sendo que devem funcionar como elo entre a estratégia e as operações.

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Cada iniciativa foi estabelecida com vista à otimização dos processos e minimização dos custos nas diversas áreas de atuação.

6- Conclusões, limitações e sugestões para investigações futuras

6.1 - Conclusões

O objetivo genérico deste trabalho foi desenvolver um sistema BSC que corresponda às necessidades da gestão e dos colaboradores do Departamento de Logística da Riberalves, contribuindo assim para a evolução da disciplina de Controlo de Gestão.

Num ambiente organizacional em rápida mutação, as empresas devem estar acauteladas para enfrentar situações adversas. Por isso, é fundamental aprofundar o estudo de ferramentas que capacitem a gestão de valias que permitam uma atuação mais rápida, baseada em informação relevante e atual.

De acordo com a revisão de literatura sobre o Controlo de Gestão, o desenvolvimento desta disciplina tem sido uma constante. Na sua génese apresentava-se como um processo que visava, exclusivamente, garantir a eficácia e eficiência da utilização dos recursos, tendo por base a contabilidade de custos e orçamentos. Entretanto, evoluiu, numa ótica de ligação da estratégia às operações, de forma a garantir uma correta implementação e um adequado alinhamento. Os sistemas de Controlo de Gestão são fundamentais para a existência de um fluxo sistemático de informação, que suporte a tomada de decisão. No entanto, são ainda notórias as dificuldades demonstradas por muitas organizações no que respeita ao conhecimento e capacidade necessários para dispor e orientar os recursos, de modo a conseguirem uma correta implementação de um sistema desta natureza.

Dos sistemas analisados, aquele que se revelou mais adequado às necessidades da Riberalves foi o BSC. Com este trabalho, foi possível confirmar os progressos que este sistema tem tido, sendo que, atualmente, se apresenta como uma ferramenta com influência transversal nas organizações. Dos vários papéis desempenhados pelo BSC, a componente estratégica assume uma particular relevância, pois permite à gestão monitorizar a *performance* da área em estudo, aplicar medidas corretivas, consoante a estratégia definida, fomentar uma cultura de partilha de informação e aprendizagem constante, com vista à criação de valor e desenvolvimento de estratégias que se adaptem às tendências do mercado.

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Por se tratar de uma ferramenta adaptada às características da Riberalves, foi é fundamental conhecer, não só as especificidades da empresa, como, também, as do ambiente em que esta se insere.

O Departamento de Logística foi identificado pela gestão da empresa como aquele em que havia uma maior premência na implementação de um sistema com as caraterísticas do BSC. As declarações de Missão e Visão são um sinal claro da gestão para os seus colaboradores, em que fica patente um foco na melhoria dos processos existentes de uma forma mais eficiente e eficaz. Os principais objetivos da gestão para o departamento em estudo enquadram-se nas quatro perspetivas apresentadas por Kaplan e Norton (1992), sendo que o maior peso recai sobre a perspetiva de Processos Internos. As relações de causalidade demonstradas no Mapa Estratégico permitem verificar a forma como o desempenho, identificado nas perspetivas inferiores do mapa, suporta a criação de valor para os acionistas. A *performance* deste departamento está dependente da otimização dos custos, pelo que se torna prioritário um foco coletivo no aumento da eficiência dos processos desenvolvidos. Cada objetivo do Departamento é avaliado, no mínimo, com um indicador relevante para a medição da sua *performance*. No mesmo sentido, estipulou-se para cada objetivo um mínimo de uma iniciativa, permitindo assim influenciar a *performance* apresentada nas diversas perspetivas, com destaque para a Financeira, com o objetivo único de “Redução dos custos logísticos”. A determinação das iniciativas tem um papel fundamental no sucesso da implementação do BSC, pois facilita a comunicação entre colaboradores e compromete os responsáveis com a execução das ações planeadas.

Os objetivos definidos foram, na sua generalidade, cumpridos. A estruturação do BSC decorreu de acordo com os princípios da literatura revista, e as necessidades expostas pela Riberalves foram correspondidas. A aplicação prática deste sistema permitirá a investigadores, que pretendam prosseguir com estudos semelhantes, suportar as suas investigações no cenário desenvolvido para este trabalho.

O presente documento pretende facultar à equipa de gestão da Riberalves uma síntese dos elementos fundamentais para uma tomada de decisão suportada em informação relevante para o departamento.

A implementação desta ferramenta no Departamento de Logística da Riberalves terá como mais valias o alinhamento dos colaboradores com a estratégia definida pela gestão,

a clarificação da missão e visão para o departamento, uma correta afetação de recursos e um sistema de *feedback* contínuo de apoio à tomada de decisão.

6.2 - Limitações do estudo

Uma das limitações identificadas relaciona-se com o âmbito deste trabalho pois, considerando que o sistema desenvolvido é exclusivo para colmatar as necessidades da Riberalves, não é passível de generalizar. Isso poderá tornar o sistema e conclusões retiradas deste trabalho pouco úteis para casos ou empresas que, à partida, são semelhantes (contudo, mediante análises casuísticas, poderá ser adaptado a realidades similares).

Apesar da relevância para o sucesso da Riberalves, o Departamento de Logística encontra-se numa fase de transição de chefias, pelo que os colaboradores que atualmente exercem funções de responsabilidade são, essencialmente, pessoal técnico e sem funções de gestão. Esta limitação evidencia a falta de comunicação e de conhecimento dos objetivos por parte do departamento, exemplo disso é o facto de os colaboradores entrevistados não terem conhecimento de qualquer objetivo ou métricas definidas. Essa conjuntura demonstrou-se particularmente complexa de contornar, nomeadamente devido à impossibilidade de esclarecimento de todas as temáticas definidas para abordagem junto dos “responsáveis” do departamento.

É importante referir que os elementos identificados para o desenvolvimento do BSC têm em consideração o contexto atual da empresa, grandes alterações estruturais poderão implicar uma consequente adaptação no sistema. Por se tratar de uma ferramenta dinâmica e que requer constante acompanhamento por parte dos seus utilizadores, é fundamental que sejam feitas as adaptações necessárias mediante alterações surgidas.

6.3 - Sugestões para investigação futura

Sendo um trabalho com cariz prático e dinâmico, certamente dará azo a investigações futuras relacionadas com os impactos que a implementação do BSC possa ter.

Uma vez que o âmbito deste trabalho não envolve o acompanhamento em fases futuras, seria relevante implementar e acompanhar o sistema desenvolvido, por forma a comparar os resultados obtidos com os identificados pela literatura e proceder a possíveis adaptações no BSC.

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Caso se venha a verificar melhoria dos resultados com a implementação do BSC no departamento em estudo, seria importante estender o contexto do mesmo às restantes áreas da organização. Desse modo, todos os colaboradores estariam envolvidos numa cultura de partilha de informação e ligação à estratégia.

No mesmo sentido, tornar-se-ia possível identificar dificuldades e limitações derivadas desse trabalho e, com isso, precaver deficiências em futuros processos de implementação.

Finalmente, e em termos práticos, seria interessante desenvolver este tipo de sistema abordando uma metodologia em que o responsável pelo desenvolvimento do BSC teria maior interação e influência sobre as atividades desenvolvidas no departamento. Esta abordagem permitiria a implementação de vários cenários junto da gestão e dos responsáveis pelas áreas operacionais, para a obtenção de um sistema ainda mais representativo e preparado para oscilações de mercado.

Bibliografia

- Abernethy, M. A., & Lillis, A. M.. 1995. The impact of manufacturing flexibility on management control system. *Accounting Organizations and Society*, 20(4): 241-258.
- Anthony, R. N.. 1965. *Planning and Control Systems: Framework for Analysis*. Boston: Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V.. 2006. *Management Control Systems* (12^a Ed.). New York: McGraw-Hill/Irwin.
- Anthony, R. N., Dearden, J., & Bedford, N.M.. 1984. *Management Control Systems* (5^a Ed.). Boston: Irwin.
- Anthoula, K., & Alexandros, H.. 2011. Designing a Balanced Scorecard for the Evaluation of a Local Authority Organization. *European Research Studies*, Volume XIV (2).
- Bessire, D., & Baker, C. R.. 2005. The French Tableau de bord and the American Balanced Scorecard: a critical analysis. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(6): 645-664.
- Bourguignon, A., Malleret, V., & Nørreklit, H.. 2004. The American balanced scorecard versus the French tableau de bord: the ideological dimension. *Management Accounting Research*, 15(2): 107-134.
- Broadbent, J., & Laughlin, R.. 2009. Performance management systems: A conceptual model. *Management Accounting Research*, 20: 239-251.
- Butler, A., Letza, S. R., & Neale, B.. 1997. *Linking the balanced scorecard to strategy*. Long Range Planning, 30(2): 242-153.
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K.. 1998: The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: An empirical investigation using a systems approach. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3): 243-264.
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K.. 2007. Multiple Perspectives of Performance Measures. *European Management Journal*, 25 (4): 266-282.
- Epstein, M., & Manzoni, J. F.. 1998. Implementing corporate strategy: *European Management Journal*, 16 (2): 190-203.
- Fagundes, J. R., Soler, C. C., Feliu, V. M. R. & Lavarda, C. E. F.. 2007. Tableau de bord vs balanced scorecard. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 12(1).

- Ferreira, A., & Otley, D.. 2009. The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20: 263-282.
- Ferreira, A. M. S.. 2017. How managers use the balanced scorecard to support strategy implementation and formulation processes. *Tékhné - Review of Applied Management Studies*, 15(1): 2-15.
- Ferreira, D., Carlos, C., Asseiceiro, J., Viera, J., & Vicente, C.. 2014. *Contabilidade de Gestão: Estratégia de custos e de resultados* (1ª Ed.). Lisboa: Rei dos Livros.
- Ferreira, M. P., Santos, J. C., Reis, N., & Marques, T.. 2010. *Gestão Empresarial* (3ªEd.). Lisboa: Lidel- Edições Técnicas.
- Gürel, E., & Tat, M. 2017.. SWOT ANALYSIS: A THEORETICAL REVIEW. *The Journal of International Social Research*, 10 (51): 994-1006
- Hoque, H.. 2013. 20 years of studies on the balanced scorecard: Trends, accomplishments, gaps and opportunities for future research. *The British Accounting Review*, 46: 33-59.
- Ivanov, C., & Avasilcai, S.. 2014. Measuring the performance of innovation processes: A Balanced Scorecard perspective. *Social and Behavioral Sciences*, 109: 1190–1193.
- Johnson, H. T., & Kaplan, R. S.. 1987. *Relevance Lost – The Rise and Fall of Management Accounting*. Boston: Harvard Business School Press. 68 (7): 22-30.
- Jones, T., & Sasser, Jr. W.. 1995. Why Satisfied Customers Defect. *Harvard Business Review*, Novembro-Dezembro.
- Jordan, H., Neves, J. C. & Rodrigues, J. A.. 2015. *O controlo de gestão ao serviço da estratégia e dos gestores* (10ª Ed.). Lisboa: Áreas Editora.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 1992. The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance. *Harvard Business Review*, Janeiro-Fevereiro: 70(1): 71-79.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 1993. Putting the Balanced Scorecard to Work. *Harvard Business Review*, Setembro-Outubro.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 1996a. *Translating Strategy into Action: The Balanced Scorecard*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 1996b. Linking the Balanced Scorecard to Strategy. *California Management Review*, Volume 39 (1).
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 1996c. Using the balanced scorecard as a strategic management system. *Harvard Business Review*, 74 (1): 75-85.
- Kaplan, R. S. 1998. Innovation action research: Creating new management theory and practice. *Journal of Management Accounting Research*, (10): 89-118.

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

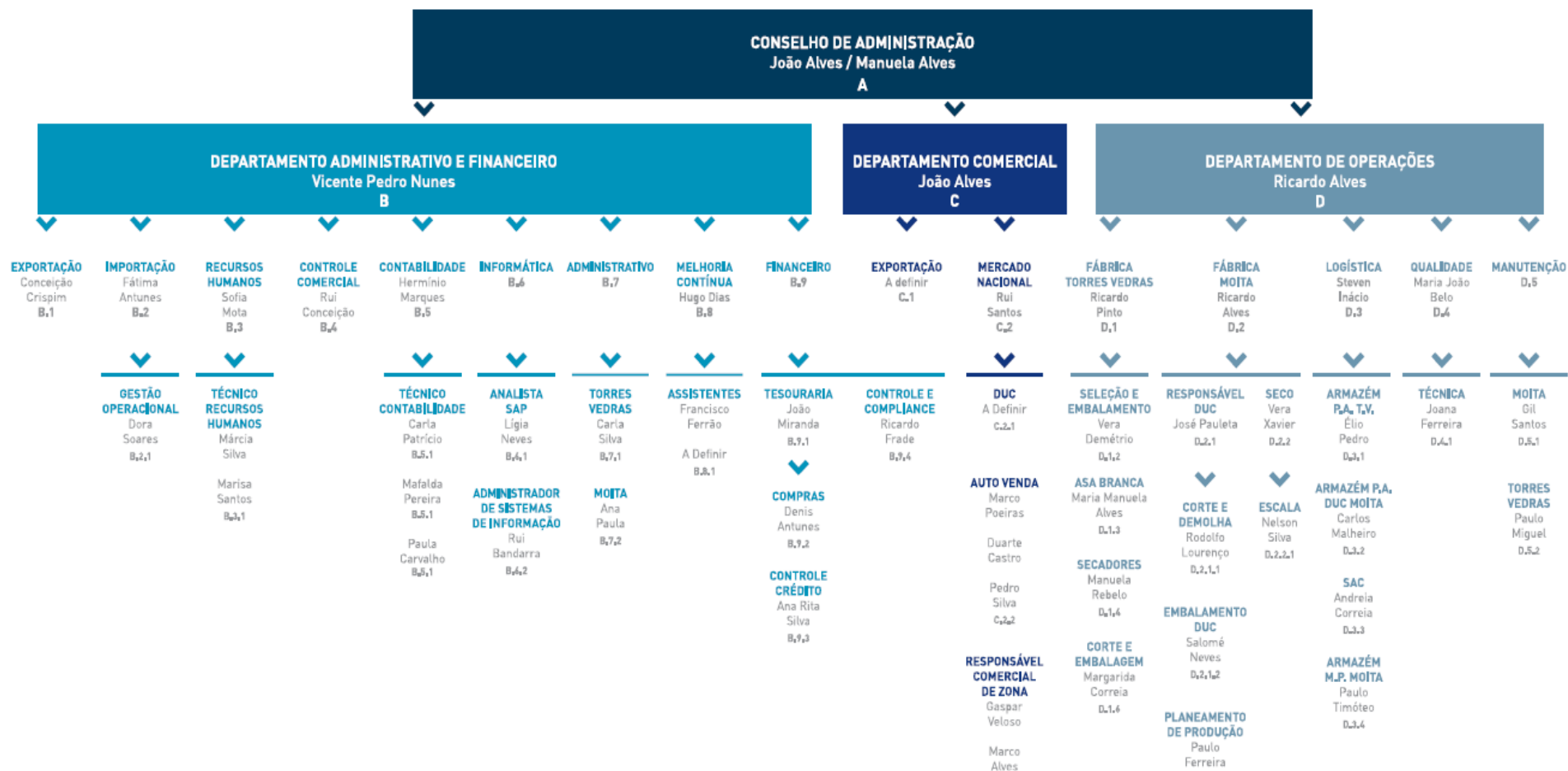
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 2000a. Having Trouble with Your Strategy? Then Map It. **Harvard Business Review**, Setembro-Outubro: 167-176.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 2000b. **The strategy-focused organization**. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 2004a. Measuring the Strategic Readiness of Intangible Assets. **Harvard Business Review**, Fevereiro: 52-67.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 2004b. **Strategy maps: Converting intangible assets into tangible outcomes**. Boston, Massachusetts: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 2006. **Alignment**. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 2008a. **The Execution Premium – Linking Strategy to Operations for Competitive Advantage**. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P.. 2008b. Integrating Strategy Planning and Operational Execution: A Six-Stage System. **Harvard Business Publishing**, Maio-Junho: 10(3).
- Kaplan, R. S., Norton, D. P., & Barrows Jr., E. A.. 2008. Developing the Strategy: Vision, Value Gaps, and Analysis. **Harvard Business Publishing**, Janeiro-Fevereiro.
- Kaplan, R. S.. 2010. Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard. **Management Accounting Research**, Volume 3.
- Laitinen, E. K.. 2003. Future-based management accounting: a new approach with survey evidence. **Critical Perspectives on Accounting**, 14 (3): 293–323.
- Langfield-Smith, K.. 1997. Management control systems and strategy: A critical review. **Accounting, Organizations and Society**, 22 (2): 207-232.
- Lebas, M.. 1994. Managerial accounting in France Overview of past tradition and current practice. **European Accounting Review**, 3(3): 471–488.
- Major, M. J., & Veira, R.. 2009. **Contabilidade e Controlo de gestão -Teoria, metodologia e prática**. Lisboa: Escolar Editora.
- Mirvis, P., Googins, B., & Kinnicutt, S.. 2010. **Vision, mission, values: Guideposts to sustainability**. Organization Dynamics, 39: 319-324.
- Niven, P. R.. 2006. **Balanced Scorecard Step-By-Step** (2ª Ed.). New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Norreklit, H.. 2000. The balance on the balanced scorecard a critical analysis of some of its assumptions. **Management Accounting Research**, 11 (1): 65–88.
- Nørreklit, H.. 2003. The Balanced Scorecard: what is the score? A rhetorical analysis of the Balanced Scorecard. **Accounting, Organizations and Society**, 28 (6): 591–619.

- Otley, D.. 2001. Extending the boundaries of management accounting research: Developing systems for performance management. *British Accounting Review*, 33: 243-261.
- Pezet, A.. 2009. The history of the french tableau de bord (1885–1975): evidence from the archives. *Accounting, Business & Financial History*, 19 (2): 103-125.
- Porter, M. E.. 2008. The Five Competitive Forces That Shape Strategy. *Harvard Business Review*, Janeiro: 25-40.
- Reis, H., & Rodrigues, J.. 2011. *Ao encontro da eficiência* (1ª Ed.). Lisboa: Escolar Editora.
- Ryan, B., Scapens, R.W. e Theobald, M.. 2002. *Research method and methodology in finance and accounting* (2ª Ed.). London: Thomson.
- Salem, M. A., Hasnan, N., Osman, NH.. 2012. Balanced Scorecad: Weaknesses, Strengths, and its ability as Performance Management System versus other Performance Management Systems. *Journal of Environment and Earth Science*, 2 (9).
- Saraiva, H. I., & Alves, MC. F. G.. 2017. A evolução do Balanced Scorecard – Uma comparação com outros sistemas. *Holos*, 33 (4).
- Sigalas, C.. 2015. Empirical investigation of balanced scorecard's theoretical underpinnings. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 11(4): 546-572.
- Simons, R.. 1987. Accounting control systems and business strategy: An empirical analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 12(4): 357-374.
- Simons, R.. 1991. Strategic orientation and top management attention to control systems. *Strategic Management Journal*, 12 (1): 49-62.
- Simons, R.. 1995. *Levers of Organization Design: How Managers Use Accountability Systems For Greater Performance And Commitment*. Boston: Harvard Business School Press.
- Simons, R.. 2000. *Performance measurement & Control Systems for Implementing Strategy*. New Jersey: Prentice-Hall.
- Smith, A.V. & Kerridge, C.R.. 2012. *Using action research to develop a balanced scorecard to aid corporate governance*. School of Business and Management, University of Gloucestershire.
- Vieira, R., Major, M., & Robalo, R.. 2009. *Investigação Qualitativa em Contabilidade. Contabilidade e controlo de gestão, teoria, metodologia e prática* (1ª Ed.). Lisboa: Escolar Editora.
- Yin, R. K.. 2014. *Case study research: Design and methods* (5ª Ed.). Thousand Oaks: Sage.

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Anexo I - Organograma



Anexo II - Ficha de registo da 1ª reunião

Detalhes da reunião

Entidade	Riberalves SGPS, S.A.
Contacto	Eng. Vicente Pedro Nunes, Chief Financial Officer
Tipo de contacto	Presencial
Data da reunião:	18/12/2018
Hora da reunião:	15:30
Duração	Uma hora
Local da reunião:	Estrada Nacional 8 Carvalhal – Turcifal, Torres Vedras

1. Agenda da reunião

- Definição da área de aplicação do *Balanced Scorecard*;
- Características da área (dimensão do departamento, principais responsáveis, processos desenvolvidos e quais os elementos que podem ser medidos);
- Formato da reunião seguinte com o pessoal operacional da área definida (questões relevantes, problemas que podem existir e elementos que devem ser quantificados);
- Organização das próximas reuniões, por forma a alinhar as informações recolhidas com a administração;
- Procurar compreender o processo de definição estratégica e qual o foco para a área;
- Elementos focados pela administração para o departamento;
- Marcação da data e interlocutores para a reunião seguinte.

2. Principais pontos acordados com a empresa

- A área para a realização do estudo e implementação do *Balanced Scorecard* é a de Logística e Expedição;
- As reuniões subsequentes serão realizadas com os principais responsáveis do departamento, sendo os detalhes acertados com a administração numa reunião de alinhamento/confirmação dos elementos discutidos;

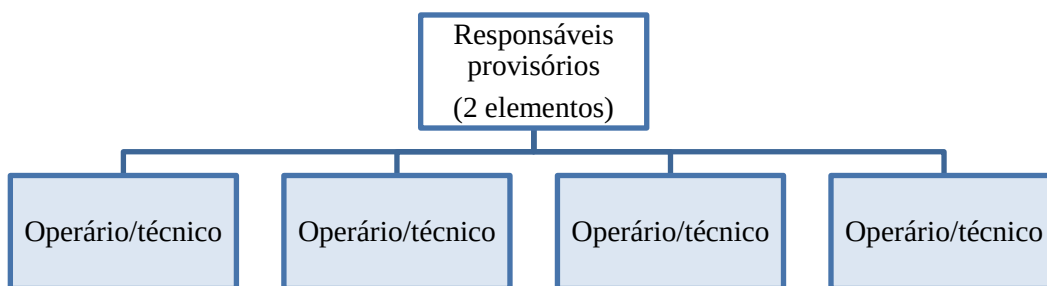
Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

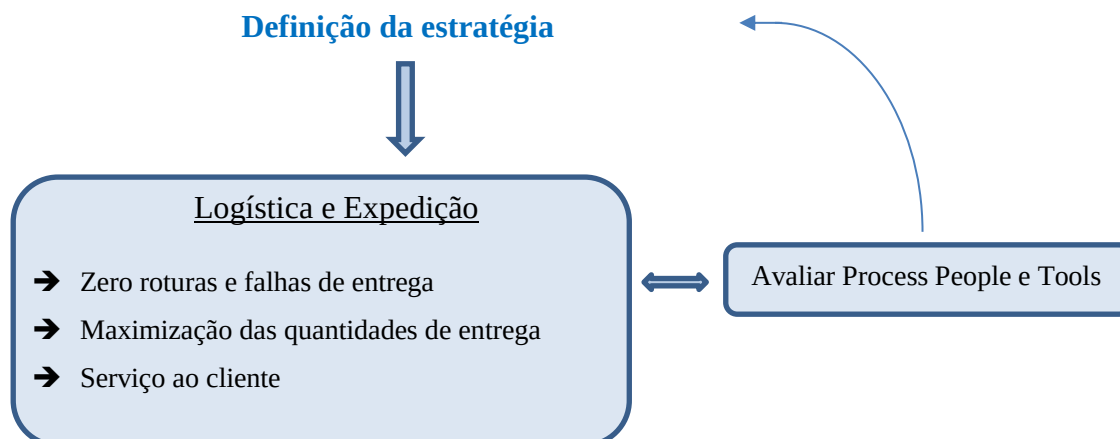
- A segunda reunião vai ser elaborada no dia 5 de Fevereiro de 2019.

3. Recolha de informação

- Relatório e Contas dos anos 2016 e 2017 com informação relativa às contas detalhadas, demonstrações financeiras, mercado e enquadramento da empresa, tendências registadas e perspetivas futuras;
- A dimensão do departamento definido é de seis pessoas;
- Existem duas pessoas que são responsáveis pela gestão operacional do departamento interinamente e as restantes são subordinadas (esquema seguinte):



- As principais atividades desenvolvidas na área de Logística e Expedição são: preparar as embalagens de bacalhau seco, carregar o meio de transporte e certificar que o espaço disponível é ocupado de modo eficaz;
- Estudo de mercado adquirido pela Riberalves (informações do mercado, principais clientes e concorrentes, estatísticas de evolução do negócio por produto, geografia e cliente, etc.);
- Processo de definição estratégica e quais os principais elementos avaliados no departamento alvo (esquema seguinte):



4. Próximos passos a realizar

- Reunir com os responsáveis pelo Departamento de Logística para recolher as seguintes informações:
 - Principais processos e tarefas desenvolvidas na atividade corrente do departamento (desenhar a sequência de atividades para a melhor compreensão do processo);
 - Como são feitos esses processos;
 - Quais os pontos críticos para o bom funcionamento da área;
 - Quais as interações com os restantes departamentos;
 - Principais indicadores utilizados à data e se os mesmos são indicados face às atividades desenvolvidas e estratégias para a repartição;
 - Quais os objetivos estabelecidos e se são adequados;
 - Quais os elementos medidos atualmente;
 - Quais os principais problemas com que se deparam;
 - O que consideram relevante medir e porquê.
- Elaborar um relatório das reuniões com os trabalhadores do departamento para que os detalhes sejam discutidos em reuniões intercalares com a administração.

Anexo III - Guião da 2ª e 3ª reunião

Detalhes da reunião

Contacto	Eng. Vicente Pedro Nunes, Chief Financial Officer
-----------------	--

1. Recolha de informação

Domínio	Principais questões
1.1 Definição de objetivos	• Quais os principais objetivos estabelecidos para o departamento? • Os objetivos são adequados às características da área de logística?
1.2 Atividade do departamento	• Quais os principais processos e tarefas desenvolvidas na atividade corrente do departamento? • Qual é a sequência de atividades (para a melhor compreensão do processo)? • Como são feitos esses processos?
1.3 Indicadores	• Quais os elementos medidos atualmente? • O que consideram relevante medir e porquê? • Os principais indicadores utilizados à data são indicados face às atividades desenvolvidas e estratégias para a repartição?
1.4 Pontos críticos	• Quais os pontos críticos para o bom funcionamento da área?
1.5 Problemas	• Quais os principais problemas com que se deparam?
1.6 Comunicação	• Quais as principais interações com os restantes departamentos? • Qual a forma de comunicação da estratégia por parte da gestão?

2. Próximos passos

Ações	
1	• Preenchimento do relatório da 2ª reunião.
2	• Preparação do guião para a 3ª reunião.
3	• Reunir com a administração para que seja feito o alinhamento das informações partilhadas.

Anexo IV - Ficha de registo da 2ª reunião

Detalhes da reunião

Entidade	Riberalves SGPS, S.A.
Contacto	Andreia Correia – Departamento de Logística
Tipo de contacto	Presencial
Data da reunião:	05/02/2019
Hora da reunião:	10:00
Duração	Uma hora
Local da reunião:	Estrada Nacional 8 Carvalhal – Turcifal, Torres Vedras

1. Agenda da reunião

- Definição da sequência de processos desenvolvidos pelo Departamento de Logística;
- Compreensão das principais atividades desenvolvidas na área;
- Questões feitas com base no guião para a reunião direcionado à vertente operacional da área;
- Marcação da data e interlocutores para a reunião seguinte.

2. Principais pontos acordados com a empresa

- A reunião subsequente será realizada com um dos responsáveis do departamento na fábrica localizada na Moita;
- A terceira reunião vai ser realizada no dia 6 de Fevereiro de 2019;
- Após reunião na fábrica da Moita, deverá ser feito um ponto de situação com a administração para estabelecer os indicadores fundamentais para o departamento.

3. Recolha de informação

1.1) Objetivos estabelecidos

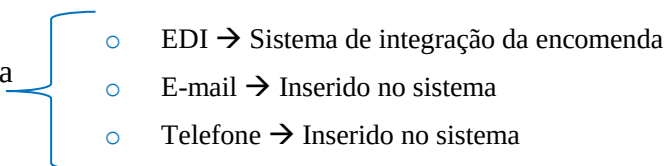
- Os objetivos comunicados pela administração para o departamento são:

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

- Zero roturas e falhas de entrega;
- Maximização das quantidades de entrega;
- Serviço ao cliente;
- Os objetivos não são quantificados;

1.2) Processo e tarefas desenvolvidas no departamento

- 1- Recepção da encomenda
- 
- EDI → Sistema de integração da encomenda
 - E-mail → Inserido no sistema
 - Telefone → Inserido no sistema

- 2- Definição da data de expedição mediante as geografias para a entrega e os prazos definidos;

(Não interfere no processo de produção)

- 3- Pedido de aprovação de crédito ao cliente;
 - 4- Processo de “picking” → nome da remessa com referência da encomenda e quais os produtos e quantidades para expedição;
 - 5- Pedido de aprovação de crédito ao cliente;
 - 6- Registo da saída de mercadoria (é impressa uma remessa sem valor e, com esse número de remessa, gerar uma fatura) → envio do respetivo documento feito por EDI ou e-mail;
 - 7- Registo na base de dados da transportadora o produto e quantidade pelo número de remessa gerado pela própria empresa de transporte;
 - 8- Carregamento;
 - 9- Entrega da guia de transporte e/ou fatura ao transportador.
- Não existem elementos medidos nem indicadores utilizados para quantificar a performance;

1.3) Indicadores (Agendado para discussão com a administração)

1.4) Pontos críticos

- Os dois momentos de aprovação de crédito;
- O planeamento das encomendas e coordenação com o transporte (geografia e prazos de entrega).

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

1.5) Problemas

- Gestão dos *timings* de produção e do processo logístico (dificuldades de coordenação);
- Disponibilidade de produto vs procura e prazos estabelecidos;
- Reduzida margem oferecida pela área comercial para a entrega do produto;
- Falta de flexibilidade do stock no produto seco;
- Dificuldade/demora na comunicação das encomendas por “auto-venda”.

1.6) Comunicação

- Os principais elos de comunicação entre o Departamento de Logística e os restantes são:
 - A área comercial é responsável por comunicar as encomendas com alguma antecedência para facilitar o planeamento dos processos seguintes;
 - O Departamento de Logística deve transmitir à área da produção se existe alguma dificuldade nas quantidades disponíveis ou de entrega;
 - O Departamento de Logística deve comunicar à área comercial, caso exista alguma rotura de produto, com conhecimento para a produção.

4. Próximos passos a realizar

- Reunir com um dos responsáveis pelo Departamento de Logística na Moita, para que o questionário seja repetido;
- Elaborar um relatório das reuniões com os trabalhadores do departamento na Moita e em Torres Vedras, para que os detalhes sejam alinhados e os indicadores sejam discutidos com a administração.

Anexo V - Ficha de registo da 3ª reunião

Detalhes da reunião

Entidade	Riberalves SGPS, S.A.
Contacto	Carlos Malheiro – Departamento de Logística
Tipo de contacto	Presencial
Data da reunião:	06/02/2019
Hora da reunião:	12:00
Duração	Uma hora
Local da reunião:	Quinta dos Fundilhões, Rua da Cidla - Moita

1. Agenda da reunião

- Visita à fábrica de processamento e expedição de produto na Moita;
- Compreensão do processo de processamento desenvolvido na fábrica;
- Compreensão das principais atividades desenvolvidas pelo Departamento de Logística nesta unidade;
- Repetição das questões feitas para a segunda reunião;
- Marcação da data e interlocutores para a reunião seguinte.

2. Principais pontos acordados com a empresa

- A reunião subsequente será realizada, em data a acordar, com um dos elementos da administração para a discussão dos indicadores mais apropriados;
- Caso necessário algum esclarecimento, o pessoal operacional da fábrica da Moita mostrou-se disponível para nova reunião/entrevista.

3. Recolha de informação

1.1) Objetivos estabelecidos (confirmada a informação recolhida na 2ª reunião)

- Os objetivos comunicados pela administração para o departamento são:
 - Zero roturas e falhas de entrega;

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

- Maximização das quantidades de entrega;
 - Serviço ao cliente;
 - Os objetivos não são quantificados;
- 1.2) Processo e tarefas desenvolvidas no departamento (reorganizado e especificado face à informação recolhida anteriormente)

- 1- Recepção da encomenda
- EDI → Sistema de integração da encomenda
 - E-mail → Inserido no sistema
 - Telefone → Inserido no sistema
- 2- Definição da data de expedição mediante as geografias para a entrega e os prazos definidos;

(Não interfere no processo de produção)

- 3- Transferências internas de produto, caso existam necessidades extraordinárias ou baixos níveis de stock;
- 4- Pedido de aprovação de crédito ao cliente junto do Departamento Financeiro;
- 5- Processo de “picking” (desde este processo até à entrega do produto existe um período de preparação de encomenda que ronda as 72h) → Processo de registo da quantidade e tipo de produto que gera uma referência para expedição. Esta informação é transferida para as áreas dos operadores para dar início à preparação da encomenda;
- 6- Estabelecidos os operadores logísticos que devem entregar os produtos. A escolha é feita mediante geografias, custos da operadora, características do produto (bacalhau seco e demolhado, que são transportados a temperaturas de -4° e -18° respetivamente) e das quantidades a transportar (volume), sem que seja posta em causa a entrega do produto na data definida. O produto pode ser transferido para um centro logístico da empresa responsável pelo transporte e daí seguir para o cliente final;
- 7- Pedido de aprovação de crédito ao cliente junto do Departamento Financeiro;
- 8- Registo da saída de mercadoria (é impressa uma remessa sem valor e, com esse número de remessa, gerar uma fatura) → envio do respetivo documento feito por EDI ou e-mail;

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

- 9- Registo na base de dados da transportadora o produto e quantidade pelo número de remessa gerado pela própria empresa de transporte;
- 10- Carregamento;
- 11- Entrega da guia de transporte e/ou fatura ao transportador.

- Não existem elementos medidos nem indicadores utilizados para quantificar a performance;

1.3) Indicadores (Agendado para discussão com a administração)

1.4) Pontos críticos (informação completa)

- Os dois momentos de aprovação de crédito;
- O planeamento das encomendas e coordenação com o transporte (geografia, prazos de entrega e tipos de transporte);
- Níveis mínimos de stock estabelecidos;
- Planeamento dos picos de procura junto dos clientes (promoções e campanhas podem gerar dificuldades de produção e logística de expedição).

1.5) Problemas (informação completa)

- Gestão dos *timings* de produção e do processo logístico (dificuldades de coordenação);
- Disponibilidade de produto vs procura e prazos estabelecidos;
- Reduzida margem oferecida pela área comercial para a entrega do produto;
- Falta de flexibilidade do stock no produto seco;
- Dificuldade/demora na comunicação das encomendas por “auto-venda”;
- Dificuldade na aquisição de licenças para exportação de produtos;
- Complicada logística de exportação para encomendas de grande dimensão feitas em contentor.

1.6) Comunicação (informação completa)

- Os principais elos de comunicação entre o Departamento de Logística e os restantes são:
 - A área comercial é responsável por comunicar as encomendas com alguma antecedência para facilitar o planeamento dos processos seguintes;

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

- O Departamento de Logística deve transmitir à área da produção se existe alguma dificuldade nas quantidades disponíveis ou de entrega;
 - O Departamento de Logística deve comunicar à área comercial, caso exista alguma rotura de produto, com conhecimento para a produção;
 - O Departamento Financeiro é responsável por confirmar se existem condições de concessão de crédito ao cliente e comunicar essa informação à área de logística e expedição.
- A comunicação com os Departamentos de Produção e Comercial é feita com base no sistema que gere as encomendas prioritárias e os níveis de stock mínimos. As formas de comunicação podem ser alteradas consoante grandes mudanças no planeamento ou urgências.

4. Próximos passos a realizar

- Reunir com um dos elementos da administração para estabelecer os indicadores mais importantes para medir a performance do departamento;
- Elaborar o relatório final do processo operacional e dos principais elementos desenvolvidos pela área logística;

Concetualização de um Balanced Scorecard

Um estudo de caso na Riberalves

Anexo VI - Guião da 4ª reunião

Detalhes da reunião

Contacto	Eng. Vicente Pedro Nunes, Chief Financial Officer
-----------------	--

1. Recolha de informação

Domínio	Principais questões
1.1 Informação de gestão	• Quais os elementos utilizados na gestão corrente da empresa (sistemas, indicadores, etc)? • Quais os elementos utilizados no departamento em estudo?
1.2 Missão (propósito) e Visão	• Qual a Missão e Visão para o Departamento de Logística?
1.3 Perspetivas	• Quais as perspetivas que se adequam à realidade do departamento? • Qual a ordem de relevância das perspetivas para a atividade corrente?
1.4 Definição de objetivos	• Quais os principais objetivos estabelecidos em cada uma das perspetivas definidas para o departamento (preenchimento tabela)?
1.5 Indicadores	• Quais os elementos medidos atualmente? • O que considera relevante medir e porquê? • Os principais indicadores utilizados à data são indicados face às atividades desenvolvidas e estratégias para a repartição?
1.6 Iniciativas e Ações	• Quais as iniciativas/ações propostas para a melhoria de cada indicador definido?

2. Próximos passos

Ações	
1	• Preenchimento do relatório da 4ª reunião.
2	• Preparação do Mapa Estratégico para discussão com a empresa.
3	• Preparação do quadro de indicadores e ações.

Anexo VII - Ficha de registo da 4ª reunião

Detalhes da reunião

Entidade	Riberalves SGPS, S.A.
Contacto	Eng. Vicente Pedro Nunes, Chief Financial Officer
Tipo de contacto	Presencial
Data da reunião:	11/04/2019
Hora da reunião:	09:30
Duração	Uma hora e meia
Local da reunião:	Estrada Nacional 8 Carvalhal – Turcifal, Torres Vedras

1. Agenda da reunião

- Recolha de dados relativos aos sistemas e informação de gestão utilizados pela empresa e pelo departamento em estudo;
- Estabelecer a Missão e a Visão do Departamento de Logística e da empresa;
- Definir quais as perspetivas adequadas ao âmbito do departamento;
- Registo dos principais objetivos por perspetiva;
- Definir/discutir quais os indicadores são fundamentais para a gestão;
- Estabelecer as iniciativas para a melhoria de cada indicador;
- Procurar estabelecer relações de causa-efeito entre as perspetivas e objetivos definidos;
- Discutir um primeiro esboço do Mapa Estratégico.

2. Principais pontos acordados com a empresa

- Após revisão e exposição do Mapa Estratégico será realizada nova reunião para concluir os detalhes necessários.

3. Recolha de informação

3.1) Informação de gestão e/ou sistemas utilizados

- A empresa dispõe do sistema SAP, que é utilizado como base para a gestão operacional e financeira e através do qual a informação é canalizada para um mapa de KPI's (*key performance indicators*) organizados consoante a geografia e canal de distribuição. Em paralelo, existe um orçamento que funciona como um plano orientador para a gestão corrente da empresa.
- O Departamento de Logística, tal como referido no ponto anterior, baseia a sua operação no sistema SAP, através do qual são gerados e controlados indicadores chave para a atividade da área. Dos indicadores medidos destaca-se o custo/kg entregue, que pela relevância do custo de transporte para o custo total apresenta um enorme impacto na rentabilidade da empresa.

3.2) Missão e Visão do departamento

Apesar de, até à data, ainda não existir qualquer declaração de Missão e Visão para o departamento foi efetuado um exercício de discussão e procura do real propósito desta área e quais as perspetivas futuras para a mesma.

Nesse sentido a Riberalves define para este departamento que a sua Missão se resume a “Preparação e expedição dos produtos da forma mais eficiente e económica possível” (Fonte- Vicente Nunes, CFO).

Relativamente à visão da Riberalves para este departamento, a empresa idealiza que exista uma “Constante procura pela melhoria de processos, por forma a realizar cada vez mais sem incorrer em falhas/roturas” (Fonte- Vicente Nunes, CFO).

3.3) Perspetivas, Objetivos e Ações/Iniciativas (no corpo da tese)

3.4) Medidas e fórmula de cálculo (no corpo da tese)

3.5) Mapa Estratégico (no corpo da tese)

4. Próximos passos a realizar

- Revisão do Mapa Estratégico estabelecido;