

O BALANCED SCORECARD COMO FERRAMENTA DE GESTÃO ESTRATÉGICA NUMA PEQUENA E MÉDIA EMPRESA: UM ESTUDO DE CASO

Patrícia Rodrigues Quesado

Instituto Politécnico do Cávado e do Ave

E-mail: pquesado@ipca.pt

Ana Catarina Azevedo

Instituto Politécnico do Cávado e do Ave

E-mail: a11895@alunos.ipca.pt

Bruno Miguel Barbosa de Sousa

Instituto Politécnico do Cávado e do Ave

E-mail: bsousa@ipca.pt

Sandra Cunha

Instituto Politécnico do Cávado e do Ave

E-mail: scunha@ipca.pt

Linha Temática: Controladoria no Setor Privado

RESUMO

As Pequenas e Médias Empresas assumem um peso relevante na economia mundial. Estas empresas têm características próprias de gestão, que, na maioria dos casos, não promovem uma cultura de difusão de estratégias. Contudo, cada vez mais, estas empresas precisam de adotar ferramentas de Controlo de Gestão, tais como o *Balanced Scorecard* (BSC). Assim, o objetivo deste estudo consiste na elaboração e apresentação de uma proposta de implementação do BSC para uma Pequena e Média Empresa. Para alcançar este objetivo, recorreu-se a uma metodologia qualitativa, através da realização de um estudo de caso. Do estudo efetuado, observámos que o BSC demonstrou ser uma ferramenta capaz de dotar as equipas de trabalho de uma visão integrada da gestão estratégica, onde o sucesso da sua implementação pressupõe um consenso e envolvimento de toda a estrutura, sobretudo de todos os seus colaboradores, na definição da estratégia que seja capaz de garantir um desempenho organizacional eficaz e dar cumprimento aos objetivos estratégicos definidos.

Palavras-chave: *Balanced Scorecard*; Pequena e Média Empresa; Estudo de Caso.

1. INTRODUÇÃO

As Pequenas e Médias Empresas (PMEs) representam um papel significativo na economia mundial, não apenas no que se refere à geração de empregos como também no que respeita à produção de bens e à prestação de serviços. No entanto, estas empresas enfrentam

uma concorrência cada vez maior, derivada do processo de globalização dos mercados e da evolução tecnológica, que alteraram os fatores críticos de sucesso e, em consequência, provocaram maiores ameaças à sua sobrevivência.

No caso concreto de Portugal, a grande maioria das empresas são de pequena e média dimensão, não estão cotadas em Bolsa e são geridas normalmente pelo proprietário ou pela sua família. Em muitas destas empresas, não está implementada uma cultura de difusão de estratégias. No entanto, os utilizadores da informação contabilística exigem cada vez mais informação de cariz estratégico. Por conseguinte, evidencia-se a necessidade de adoção de novas ferramentas de Contabilidade de Gestão, em especial do *Balanced Scorecard* (BSC), que ajudem à avaliação do desempenho e à tomada de decisões estratégicas, permitindo-lhes adaptar-se às mudanças do ambiente interno e externo e às exigências de um mercado cada vez mais globalizado (Quesado et al. 2012).

A adoção do BSC permite que se consagrem novos processos de gestão que, de modo isolado ou combinado, colaboram na ligação dos objetivos estratégicos de longo prazo com as ações de curto prazo inicialmente consagradas, onde os objetivos e medidas de desempenho são traduzidos segundo quatro perspetivas: financeira, de clientes, processos internos e aprendizagem e crescimento (Kaplan & Norton, 1996a).

O universo do BSC e todas as particularidades desta ferramenta de gestão apresentam-se como fonte de grande interesse quando aplicadas ao segmento das PME's, tendo em conta a importância e características típicas desta tipologia de organizações (Russo, 2019). O ambiente competitivo que se vive atualmente acarreta inúmeros desafios para as PME's, sendo fulcral que estas sejam capazes de se adaptar às constantes mudanças do ambiente interno e externo e de todo o mercado em constante globalização (Quesado, 2010). Para tal, as pequenas empresas devem salvaguardar uma definição objetiva e transparente da estratégia a seguir e ser capazes de medir e avaliar o seu desempenho (Giannopoulos et al., 2013). Nesse processo, o BSC é uma ferramenta viável para apoiar uma abordagem integrada de gestão estratégica, fundamental a longo prazo, tendo em conta que o BSC, quando aplicado a esta tipologia de empresas, é útil e imprescindível enquanto fonte de oportunidades de melhoria, mas também como um mecanismo capaz de detetar ameaças e problemas.

Nesse sentido, o presente estudo procura conceber uma proposta de implementação do BSC, com base na teoria inicialmente concebida por Kaplan e Norton (1992, 1993, 1996b), para uma PME consagrando as quatro perspetivas identificadas pelos autores, a definição dos objetivos estratégicos, os indicadores de desempenho, os fatores críticos de sucesso, os planos de ação/iniciativas a levar a cabo e as metas que a empresa pretende e se propõe alcançar. Simultaneamente revelou-se indispensável perceber e analisar o grau de envolvimento dos colaboradores com os objetivos traçados pela Administração da empresa.

Com a realização do estudo pretende-se dar resposta às seguintes questões de investigação: i) Qual o papel do BSC enquanto fator diferenciador de gestão estratégica nas PME's? ii) Como conceber uma proposta de BSC para uma PME? Com o objetivo de obter resposta às questões enunciadas, para além da observação não participante e da análise dos vários documentos internos e demonstrações financeiras da empresa, foram realizadas entrevistas a um conjunto de departamentos: administração da empresa, contabilidade financeira, recursos humanos, industrial/produção, comercial e *marketing* e gestão da qualidade e melhoria.

Atendendo a estes objetivos, este trabalho encontra-se estruturado da seguinte forma: inicialmente apresentamos uma revisão da principal literatura sobre a temática. Posteriormente, apresentamos a metodologia que norteou a investigação e os principais

resultados obtidos. Finalmente, destacamos na conclusão do trabalho, as considerações finais, limitações do estudo e sugestões de investigação futura.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. *Balanced Scorecard*: âmbito e definição

Nos anos 90, Robert Kaplan e David Norton realizaram um estudo em doze empresas de diversos setores de atividade onde os gestores acreditavam que o sucesso, e a consequente criação de valor por parte das suas empresas, não estavam apenas relacionados com indicadores financeiros. A investigação intitulada “Measuring Performance in the Organization of the Future” tinha por finalidade encontrar um modelo capaz de incorporar simultaneamente indicadores financeiros e não-financeiros cruciais ao sucesso de qualquer organização e que fosse capaz de colmatar a ausência da abordagem estratégica. O modelo passou a denominar-se *Balanced Scorecard* (BSC) e focava-se na utilização de medidas financeiras e não financeiras, que se encontram estruturadas em quatro perspetivas: financeira, clientes, processos internos e aprendizagem e crescimento, para as quais são definidos objetivos, indicadores metas e iniciativas (Kaplan & Norton, 1992).

Segundo Quesado e Marques (2020:2), “o BSC é uma ferramenta que seleciona um conjunto equilibrado de indicadores e objetivos que refletem a visão estratégica da organização, ajudando-a a atender às expectativas dos seus *stakeholders*, a articular e comunicar objetivos estratégicos e avaliar a sua implementação, ou seja, transformar a missão e objetivos estratégicos em ações. Desta forma, permite que os seus membros comuniquem e percebam a sua contribuição para o cumprimento da missão organizacional, possibilitando, assim, melhorias na qualidade dos serviços prestados, *feedback* e aprendizagem contínuos. Portanto, o BSC representa um equilíbrio entre medidas externas, relacionadas com os acionistas e clientes, e medidas internas, relacionadas com processos internos e com a aprendizagem e crescimento”.

Para Kaplan e Norton (1992, 1996c), o BSC é entendido como uma ferramenta de planeamento e gestão estratégica que tem por objetivo encaminhar as atividades levadas a cabo pelas organizações em conformidade com a visão e estratégia definidas, incrementar melhorias na comunicação interna e externa e monitorizar o desempenho organizacional, visando sempre os propósitos pré-estabelecidos ao nível estratégico, extraindo diversas informações capazes de “espelhar” o desenvolvimento e progresso da organização. A adoção do BSC permite que se consagrem novos processos de gestão que, de modo isolado ou combinado, colaboram na ligação dos objetivos estratégicos de longo prazo com as ações de curto prazo inicialmente consagradas (Kaplan & Norton, 1996a).

2.2. O *Balanced Scorecard* nas Pequenas e Médias Empresas

É geralmente aceite que as PME's são o núcleo competitivo não só da economia portuguesa, mas também da economia mundial. Limitações não apenas de ordem financeira mas também ao nível dos sistemas de informação e de recursos humanos qualificados, da definição da estratégia (ou a ausência da mesma) e de procedimentos para a sua divulgação numa organização, assim como a pouca importância atribuída na planificação formal e estratégica e na inclusão de medidas de carácter não financeiro e a inexistência de uma articulação entre a estratégia e os resultados alcançados são fatores que caracterizam e limitam a atuação de muitas PME's e podem levar ao seu fracasso. Além disso, as PME's caracterizam-se pela capacidade de resposta rápida, eficiente e variada às mudanças produzidas no ambiente interno e externo da organização devido à simplicidade e à pouca hierarquia nas suas estruturas. Tudo isto faz com que estas empresas mereçam uma atenção especial, não

devendo ser consideradas secundárias em comparação com as empresas de maior dimensão (Quesado et al., 2012).

As PME's apresentam uma série de especificidades que as distinguem das demais organizações. Face ao ambiente extremamente competitivo, que acarreta uma série de desafios para esta tipologia de empresas como, por exemplo, a necessidade de instaurar melhorias contínuas ao nível do processo produtivo e da qualidade dos produtos/serviços, ser capaz de dar resposta às necessidades manifestadas pelos seus clientes e conseguir antecipar-se à concorrência, é extremamente importante que as PME's adotem novas ferramentas de gestão capazes de as sustentar no processo de avaliação de desempenho e na tomada de decisões estratégicas, uma vez que o planeamento estratégico nas PME's tem um impacto direto no seu desempenho pois permite deter um equilíbrio entre os objetivos operacionais de curto prazo com os objetivos estratégicos de médio/longo prazo. Desta forma, o BSC permite aos gestores das PME's dar resposta a algumas questões estratégicas básicas tais como: definir com clareza a direção e o rumo que desejam seguir e dar à empresa; deter um conhecimento profundo do seu negócio, avaliando a todo o tempo o desempenho da empresa e se esta está a fazer tudo o que realmente precisa para o propósito da criação de valor; possuir a capacidade de se concentrar e estabelecer prioridades e, por último, estimular e incrementar a ideologia de melhoria contínua, capaz de incorporar novos conhecimentos na definição da estratégia e do planeamento operacional (Azevedo et al., 2023).

Grande parte das PME's apresentam uma estrutura organizacional simples e é normalmente gerida pelo seu dono. Não obstante, é fundamental que as pequenas empresas possuam uma clara definição da estratégia que pretendem seguir e sejam, simultaneamente, capazes de medir e avaliar o seu desempenho para poderem sobreviver ao ambiente de negócios cada vez mais competitivo e complexo (Figueiredo, 2016; Basuony, 2014; Giannopoulos et al., 2013; Azeitão & Roberto, 2010; Lin, 1998).

Andersen, Cobbold e Lawrie (2001) defendem que a adoção do planeamento estratégico por parte das PME's permite que estas melhorem o seu desempenho e que, pelas suas características e funcionalidades, o BSC pode ser uma ferramenta de gestão capaz de traduzir e monitorizar a estratégia da empresa e medir o seu nível de desempenho. Para os autores, a consagração do BSC numa PME seguirá as mesmas etapas de processo, de forma semelhante às grandes empresas, com exceção da duração do processo, que numa PME é bastante mais rápido, pois existem menos pessoas e as estruturas hierárquicas e organizacionais são menos complexas. Importa ainda salientar, segundo os referidos autores, que o design do BSC numa PME reúne e implica igualmente o esforço inicial da sua criação que se traduz na declaração da visão/destino, na definição dos objetivos estratégicos e das medidas e iniciativas estratégicas.

3. ESTUDO EMPÍRICO

3.1. Metodologia

Com o intuito de dar resposta ao principal objetivo definido para o presente trabalho – conceção de uma proposta de implementação do BSC no contexto específico de uma PME, optou-se pela adoção do método de investigação qualitativo. O foco principal da investigação qualitativa é, segundo Sousa e Baptista (2011:56), “a compreensão dos problemas, analisando os comportamentos, as atitudes ou os valores”. Para os referidos autores, o objetivo desta tipologia de investigação será sempre, com base nos dados recolhidos, desenvolver conceitos, ideias e entendimentos, sem que haja preocupação com a dimensão da amostra e a generalização dos resultados. Por seu turno, Yin (2014) defende que a investigação qualitativa

se debruça sobre os aspetos sociais e culturais dos fenómenos que ocorrem, debatendo-se sobretudo com afirmações verbais, impressões e reações. A investigação qualitativa é caracterizada pela sua inserção em contexto real e natural, onde o investigador realiza um trabalho de campo, através da análise direta e da recolha de dados, onde se destaca a observação direta das pessoas no seu contexto real de trabalho, a análise documental e a realização de entrevistas (Creswell, 2009).

Para a concretização da presente investigação, o método de pesquisa adotado foi o estudo de caso que, para Yin (2014), é um método que se foca essencialmente em perceber o “como” e o “porquê” das circunstâncias atuais de um determinado contexto real. Sousa e Baptista (2011:64) defendem que o estudo de caso deve ser adotado sempre que se pretenda realizar “um estudo intensivo e detalhado a uma entidade bem definida, um caso que é único, específico, diferente e complexo”.

A recolha de dados teve por base três fontes de informação: realização de entrevistas semiestruturadas, onde se procedeu, de forma prévia, à elaboração dos guiões de entrevista direcionados para o contexto e realidade dos vários departamentos que compõem a empresa objeto de estudo; observação não participante por parte do investigador; e análise das várias peças documentais internas e financeiras da empresa (como Balanços, Demonstrações dos Resultados e Mapas de Pessoal). Na tabela 1, apresentamos informação sobre as entrevistas realizadas.

Tabela 1 – Entrevistas realizadas

Nº	DEPARTAMENTO	ENTREVISTADO	DATA	TIPO DE CONTACTO	DURAÇÃO
1	Administração da Empresa	Sócios-gerentes	02/03/2021	Skype	60 minutos
2	Contabilidade Financeira	Responsável pelo departamento	02/02/2021	Skype	30 minutos
3	Recursos Humanos	Responsável pelo departamento	02/03/2021	Skype	30 minutos
4	Industrial/Produção	Sócios-gerentes	02/03/2021	Skype	45 minutos
5	Comercial e Marketing	Responsável pelo departamento	02/02/2021	Skype	30 minutos
6	Gestão da Qualidade e Melhoria	Responsável pelo departamento	02/02/2021	Skype	30 minutos

Fonte: elaboração própria

3.2. Caracterização da empresa

A XYZ, Lda. (por questões de anonimato e confidencialidade não será revelado o nome da empresa estudada) é uma PME que se situa na Região Norte de Portugal, criada em 2004, dedicada à área da aplicação de tetos falsos e divisórias. Para o sucesso de cada obra, a empresa começa e opta por selecionar rigorosamente os seus fornecedores, por forma a

salvaguardar a aquisição de material de qualidade a um preço acessível a todos os segmentos de clientes. Logo de imediato, a empresa debruça-se e preocupa-se com a formação dos seus colaboradores que têm de estar aptos e deter um nível avançado de conhecimento relativo aos materiais a utilizar em cada obra, ser capazes de contornar situações imprevistas e eventuais problemas que possam ocorrer no normal funcionamento da obra e, sobretudo, estarem cientes da importância de trabalhar em equipa para garantir que a obra seja realizada de forma rápida e eficaz.

Depois de salvaguardar a sua estrutura interna e garantir que a mesma se encontra firme e apta a trabalhar, a empresa direciona-se e foca-se na satisfação do cliente. Desde início que a empresa se debruça em perceber com clareza o que o cliente pretende, desde a seleção de material, a estética final e a data pretendida para conclusão da obra. Durante a execução da obra, a empresa faz questão de colocar o cliente ao corrente do estado da obra para integrá-lo o máximo possível no seu projeto.

3.3. Proposta de BSC

A construção do BSC para a empresa em estudo seguirá o modelo proposto por Kaplan e Norton. Assim, segundo Marques (2020:48), “para além da perspetiva financeira, que acompanha os resultados financeiros, foram consideradas as perspetivas de clientes, processos internos e aprendizagem e crescimento, que monitorizam o desempenho com critérios não-financeiros”.

A perspetiva financeira é a responsável por descrever os resultados tangíveis relativos aos termos financeiros (Martins, 2019). Segundo Marques (2020:49), “a perspetiva financeira mede o desempenho da organização na ótica dos acionistas e propõe-se a avaliar se a organização cria valor para os mesmos”. A Administração da empresa prevê e deseja entrar em novos segmentos de mercados-alvo, nomeadamente nos mercados internacionais, aumentar o lucro global da empresa e aumentar a sua capacidade produtiva. De igual modo, a empresa deseja criar sinergias que lhe permitam crescer de uma forma sustentável. Uma das maiores preocupações centra-se na melhoria de níveis de eficiência e eficácia nos processos internos, que permitam reduzir os custos de estrutura através do controlo do desperdício de matérias-primas. Na fase da pandemia do covid-19 (período em que se realizou o estudo), a empresa sentiu a necessidade de redefinir os seus objetivos, focando-se na manutenção do volume de negócios e numa forte aposta nos mercados de venda online.

Através da perspetiva de clientes é possível medir o desempenho da organização na ótica dos seus clientes e o processo de criação de valor para este grupo (Marques, 2020). Para Matos (2020), é relevante que as empresas se debrucem sobre as suas qualidades que fazem com os que clientes as escolham em detrimento de outras, sobre as razões pelas quais estes se interessam e o que os torna leais às empresas. A estratégia de *marketing*, atualmente consagrada pela empresa, está a permitir o aumento de novos clientes sendo que a empresa, consciente que se destaca pelo produto de excelente qualidade que oferece, sente a necessidade de incrementar melhorias na comunicação com os clientes e de adotar novos métodos que permitam um acompanhamento constante para melhoria dos canais de comunicação da empresa, pois só assim conseguem garantir a fidelização do cliente. Do mesmo modo, a empresa salientou a necessidade de se salvaguardar um esforço acrescido na percentagem de produtos novos sem defeito, por forma a conseguir diminuir o número de reclamações de clientes insatisfeitos e o prazo de entrega do produto final ao cliente, traduzindo-se numa melhoria visível dos resultados da empresa. Para a empresa, a aposta contínua na diferenciação dos produtos e serviços que oferecem permite-lhes aumentar o volume de vendas, atrair novos clientes e reter os clientes já fidelizados à empresa. Os prazos

de entrega aos clientes são uma preocupação da empresa, pois só assim conseguirá um aumento dos clientes satisfeitos que permite obter, em consequência, uma maior taxa de retenção dos mesmos.

Quando questionados sobre os aspetos mais valorizados pelos seus clientes, a empresa identificou a qualidade e durabilidade dos produtos que oferece e coloca à disposição dos seus clientes aquando da sua prestação de serviços. Nesse sentido, “é fundamental que os processos internos da empresa sejam eficientes, pelo que o foco não deve ser apenas a venda de produtos e prestação de serviços” (Matos, 2020:46). Assim, a perspetiva dos processos internos foca-se no desempenho da empresa ao nível das suas operações nas áreas de negócio em que se insere e que são fundamentais para a sua vantagem competitiva (Marques, 2020). Com a certeza de que a empresa é capaz de melhorar e obter níveis de eficiência e eficácia ao nível dos seus processos internos, que permite reduzir os custos de estrutura através do controlo do desperdício de matérias-primas, é importante que se atue no sentido de combater a lacuna existente que passa por salvaguardar que todos os funcionários operacionais têm conhecimento dos objetivos estratégicos definidos pela empresa e que, simultaneamente, tenham a noção de que as decisões que tomam com base nas suas próprias ideias e crenças afetam o negócio e a capacidade de desempenho de todos os níveis da organização.

A cultura organizacional da empresa nem sempre é recetiva a novos desafios que impliquem alterações ao seu *mind-set*, isto é, mudar a forma de trabalhar e transmitir informação sendo, por isso, fulcral que se inove e altere procedimentos para se conseguir uma organização mais funcional. A empresa encontra-se em fase de implementação de níveis de automatização/robotização, através da adoção de máquinas CNC (*Computer Numeric Control*) para o fabrico de móveis, verificando-se a resistência na interiorização dos processos e na habituação aos novos sistemas que permitirão reduzir o tempo de fabrico de qualquer peça.

A empresa debruça-se e preocupa-se, no exercício das suas funções, com o pressuposto da melhoria contínua, onde a comunicação interna é um aspeto fundamental no seio da organização. Não obstante, no seu quotidiano, a empresa sente algumas dificuldades na prossecução dos processos que derivam precisamente de falhas ao nível da comunicação e no entendimento global, onde os responsáveis operacionais nem sempre utilizam e valorizam a informação que é produzida, reagindo com alguma resistência. A empresa crê que tal facto decorre do facto dos funcionários operacionais não terem consciência do impacto do seu trabalho nos resultados dos trabalhos que executam, não demonstrando o empenho necessário e desejado no exercício das suas funções.

Neste sentido, Martins (2019:54) defende que “sendo a perspetiva de aprendizagem e crescimento a base do mapa estratégico, identifica os ativos intangíveis mais importantes para a estratégia”. Esta perspetiva mede o desempenho da empresa no desenvolvimento das vantagens competitivas e, simultaneamente, o desempenho na ótica dos colaboradores no que se refere à sua capacidade de criar valor para os clientes e para os acionistas da empresa (Marques, 2020).

O maior entrave identificado pela empresa ao desenvolvimento desta ferramenta de gestão estratégica traduz-se na elavada faixa etária dos trabalhadores, nos baixos níveis de instrução destes e na falta de mão-de-obra qualificada no setor da construção que os tornam mais resistentes e avessos ao desenvolvimento de novas técnicas de trabalho. Dessa forma, a empresa esforça-se para incutir elevados níveis de formação aos colaboradores, que são recetivos e aderem positivamente às ações de formação promovidas, e prevê que se os funcionários forem mais responsabilizados no que respeita ao cumprimento dos objetivos definidos estes serão mais eficientes no desenvolvimento dos seus processos.

Das entrevistas realizadas constatou-se que os fatores de motivação e fontes de satisfação considerados mais relevantes ao nível da motivação dos colaboradores foram a remuneração financeira e o reconhecimento/valorização do colaborador. Conscientes de que o clima organizacional incentiva o sucesso, a empresa esforça-se por oferecer continuamente melhores condições de trabalho aos seus colaboradores, com maior qualidade, estando prestes a investir na ampliação das instalações. De igual modo, foi reforçada a necessidade de se apostar fortemente na investigação e desenvolvimento de forma a permitir que a empresa se diferencie no mercado, através da aposta em produtos diferentes e inovadores que vão de encontro às necessidades evidenciadas pelos seus clientes.

Uma vez identificadas e analisadas as perspetivas a adotar e a contemplar na construção do BSC, foram identificados os objetivos estratégicos para cada perspetiva, os indicadores de desempenho e as metas a alcançar que irão permitir avaliar o grau e nível de desempenho da empresa. Segundo Sousa (2014:56), os objetivos estratégicos “identificam os aspetos considerados essenciais para atingir com sucesso a visão da empresa. Deverão estar relacionados com os temas estratégicos definidos e ter uma relação de causa-efeito entre si, evidenciada pelo Mapa da Estratégia”. Por sua vez, para Russo (2019), os indicadores selecionados para cada uma das perspetivas, devem ser capazes de avaliar o grau de cumprimento da direção estratégica definida pela empresa, assente nos objetivos estratégicos.

Os objetivos estratégicos, indicadores e metas propostas para a empresa estão apresentados na Tabela 2.

Tabela 2 – Objetivos estratégicos, indicadores de desempenho e metas

PERSPETIVA	OBJETIVOS ESTRATÉGICOS	INDICADORES DE DESEMPENHO	METAS
Financeira	Aumento do volume de negócios e crescimento da margem de lucro;	Volume de Negócios	20%
		Margem de Lucro por projeto	15%
	Aumento da capacidade produtiva;	Taxa de adjudicação de propostas	20%
	Incremento de melhorias na estrutura de custos;	Taxa de redução de custos	10%
	Salvaguardar a capacidade financeira e de investimento.	Necessidade de fundo de maneo	Encurtar o prazo médio de recebimentos para 30 dias
		Autonomia Financeira	15%
Clientes	Conquista de novos clientes;	Número de novos clientes	20%
	Fidelizar os clientes já existentes;	Índice de satisfação dos clientes	100%

	Alcance de novos mercados.	Nº de novos mercados alcançados pela empresa	4
Processos Internos	Aumento da qualidade dos produtos e serviços oferecidos	Qualidade dos produtos e/ou serviços face à concorrência	15%
	Contratação de mão-de-obra especializada;	Percentagem de mão-de-obra especializada	10%
	Incremento da criatividade e inovação;	Nível e grau de diferenciação dos produtos e/ou serviços	10%
	Otimização dos recursos;	Taxa de desperdício das matérias-primas	20%
	Incremento de melhorias de eficiência e eficácia;	Redução do tempo afeto ao ciclo da operação/produção	15%
	Melhoria da comunicação interna;	Número de reuniões mensais com todos os colaboradores	2
	Esforço acrescido na percentagem de produtos novos sem defeito.	Percentagem dos produtos e/u serviços sem defeito	10%
Aprendizagem e Crescimento	Aumentar a competência técnica dos trabalhadores;	Nº de horas de formação dos trabalhadores	40
	Aumentar a motivação e satisfação dos funcionários (cultura organizacional enraizada);	Índice de satisfação dos funcionários	20%
	Equipamentos de trabalho atualizados e adequados.	Número de novas ferramentas de trabalho	10

Fonte: Elaboração própria.

3.3. Mapa Estratégico

O mapa da estratégia tem como alicerce os objetivos estratégicos previamente definidos pela empresa, onde todos esses objetivos devem estar interligados e apresentar uma relação de causa-efeito entre eles, em todas as perspetivas que integram o BSC (Sousa, 2014).

Desta forma, após se ter analisado e abordado as quatro perspetivas clássicas do BSC, identificando para cada uma delas os objetivos e as metas adequadas ilustra-se, de seguida, através da Figura 1, o mapa estratégico desenhado para a empresa, onde é possível visualizar, de forma simples e clara, as quatro perspetivas do BSC, os objetivos estratégicos definidos e as relações de causa-efeito que se desenrolam entre si.

V SIMPCONT

Recife, 25 e 26 de agosto de 2023.

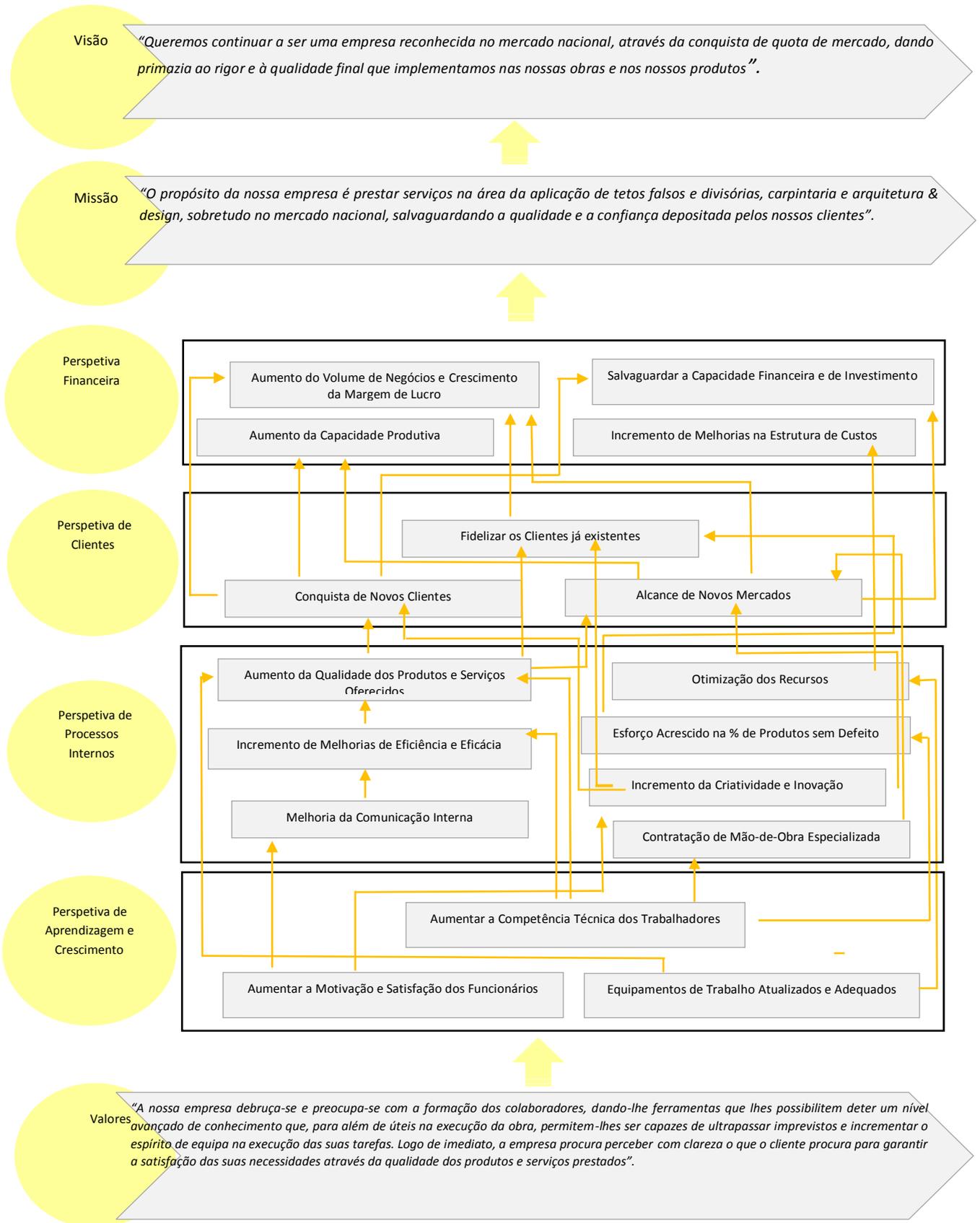


Figura 1 – Mapa Estratégico.

Fonte: elaboração própria.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

O estudo desenvolvido mostrou que a empresa adota uma contabilidade tradicional sem recurso a procedimentos de gestão. Genericamente ao nível interno da PME objeto de estudo, registava-se um desconhecimento absoluto da ferramenta BSC e das suas vantagens, pese embora os entrevistados tenham manifestado vontade de adotar novas ferramentas de gestão que possam contribuir para o desempenho da empresa, nomeadamente ao nível da excelência, do rigor e da qualidade do produto e/ou serviço final.

Apesar de reconhecer a necessidade de rever e mesmo alterar os procedimentos e métodos em vigor, a empresa não tinha implementado qualquer Sistema de Gestão da Qualidade (SGQ). O responsável pelo departamento de Gestão da Qualidade e Melhoria, coincidindo com Gomes e Saraiva (2019), reconheceu que a empresa não se pode focar apenas nos indicadores financeiros e na redução da estrutura de custos.

Com a grande vontade de alcançar novos segmentos de mercado-alvo, como expressamente proferido pelo departamento Comercial e *Marketing*, que promova um crescimento sustentável, a empresa reforçou e evidenciou uma das suas grandes preocupações nesta temática que se centra na melhoria dos níveis de eficiência e eficácia dos seus processos internos, nomeadamente do processo produtivo propriamente dito, uma vez que, como proferido por Sousa e Magalhães (2020), não basta somente, aquando da projeção da estratégia, que se considerem as necessidades dos seus consumidores/clientes, mas também que se tenha em consideração as necessidades e objetivos dos seus *stakeholders*, e do que estes procuram, pois só assim será possível reduzir os custos de estrutura através de um maior controlo e rigor na afetação das matérias-primas e na seleção dos produtos e serviços a oferecer.

A Administração da empresa, estando certa de que conseguirão reduzir os referidos custos, está disposta e recetiva a atuar no sentido de combater esta lacuna existente, isto é, a salvaguardar que todos os colaboradores têm conhecimento dos objetivos previamente definidos e estejam conscientes da forma como as suas ações e decisões afetam e comprometem o bom desempenho da empresa. Verificou-se, contudo, que a cultura organizacional da empresa nem sempre é recetiva a novos desafios, mudanças na forma de trabalhar, sendo, por isso, crucial que se proceda à adoção de novos procedimentos. Da entrevista realizada ao departamento de Recursos Humanos foi perceptível a importância de se considerarem fatores de motivação e fontes de satisfação, considerados relevantes ao nível da motivação dos colaboradores, onde foram destacados a remuneração financeira e o reconhecimento/valorização do colaborador, por forma a garantir um maior envolvimento e desempenho dos colaboradores na prossecução da estratégia e dos objetivos da empresa.

O grande entrave, consensual e enunciado pelos vários responsáveis de departamento da empresa, ao desenvolvimento desta ferramenta de gestão, para além do facto de nem todos os colaboradores terem conhecimento dos objetivos previamente definidos, prende-se com a elevada faixa etária da maioria dos seus colaboradores, com os baixos níveis de instrução e qualificação destes e com a falta de mão de obra no setor. Indo de encontro ao defendido por Matos (2020), que refere que “a existência de colaboradores qualificados e motivados é considerado um requisito fundamental para a satisfação dos clientes, a empresa, no seu departamento Industrial/Produção, onde é mais visível a referida lacuna, esforça-se por combater a mesma através da adoção de mecanismos que permitam incutir elevados níveis de formação aos colaboradores, que são recetivos e aderem com entusiasmo às ações de formação oferecidas, prevendo que se estes forem mais responsabilizados pelo seu contributo na prossecução dos objetivos, serão certamente mais eficientes no desenrolar dos processos.

Neste sentido, estão reunidas as condições para dar resposta à primeira questão de investigação: Qual o papel do BSC enquanto fator diferenciador de gestão estratégica nas PMEs? Consagrar e gerir a estratégia é um processo deveras complexo. Embora operar com eficácia e eficiência permita reduzir custos, diminuir tempos e melhorar a qualidade do produto/serviço final, não é sinónimo de que a empresa apresente um desempenho sustentável sendo que, para que tal aconteça, é necessário que se consagre a premissa básica da visão estratégica. Desse modo, o BSC, que inicialmente era entendido como uma ferramenta de avaliação de desempenho com base em indicadores financeiros de curto prazo, rapidamente se tornou num método de gestão estratégica capaz de permitir, simultaneamente, um maior e melhor controlo para os gestores e de colocar em evidência e no centro das atenções a estratégia e a visão das empresas. O BSC, enquanto ferramenta de gestão estratégica, concebe uma direção/orientação estratégica que permite ligar as iniciativas operacionais a desenvolver aos objetivos estratégicos consagrados, uma vez que é capaz de clarificar e traduzir a visão e a estratégia definidas, comunicar e transmitir com clareza os objetivos estratégicos definidos, alinhar as metas com a estratégia e, por fim, incrementar melhorias na aprendizagem estratégica.

No que respeita à segunda questão: Como conceber uma proposta de BSC para a uma PME? O processo de proposta de criação do BSC para a empresa estudada foi mais rápido e simples, uma vez que se trata de uma empresa de menor dimensão, onde os pressupostos do BSC tiveram de ser devidamente adaptados. Sabendo logo à partida que os seus colaboradores não tinham conhecimento do BSC, a Administração da empresa demonstrou desde logo o desejo de incrementar novas ferramentas de gestão capazes de monitorizar e melhorar o seu desempenho e estimular o envolvimento de todos os colaboradores nos objetivos estratégicos da empresa.

Partindo de uma análise estratégica, realizada através de uma análise interna da empresa com recurso à análise SWOT e ao modelo das cinco forças de Porter, e da formulação da estratégia, onde se determinaram a missão, visão e valores da empresa, iniciou-se o processo de construção do BSC. Numa primeira fase, foram adaptadas à realidade da empresa em estudo as quatro perspectivas apresentadas por Kaplan e Norton – financeira, clientes, processos internos e aprendizagem e crescimento. Este passo permitiu-nos identificar e traduzir os objetivos estratégicos da empresa e os respetivos fatores críticos de sucesso para o seu cumprimento. Em seguida, com a colaboração da Administração da empresa, foram determinados os indicadores de desempenho, que servirão para monitorizar os objetivos estratégicos traçados, e foram identificadas as metas a alcançar no futuro pela empresa.

5. CONCLUSÃO

A importância das PMEs, no cenário económico e social português, é inegável. No entanto, distintos fatores podem limitar a sua atuação, levando à sua insolvência num curto espaço de tempo. Do mesmo modo, podemos caracterizar o BSC como uma ferramenta que serve de apoio aos gestores, ao proporcionar-lhes um conjunto de informações que ajudam na tomada de decisões. Assim, o BSC é uma ferramenta que ajuda as organizações, independentemente da sua dimensão, a satisfazer as expectativas dos seus *stakeholders* e a articular e comunicar os objetivos estratégicos e avaliar a sua execução. Nas PMEs assume especial relevância o papel exercido pelo BSC no desenho e descrição da visão estratégica e na obtenção de consenso sobre os objetivos e prioridades estratégicas, possibilitando um processo de gestão estratégica mais efetivo (Souto et al., 2013; Quesado et al., 2012).

No desenrolar do estudo foi, de forma sistemática, reforçada a nova envolvente económica, deveras competitiva, onde as organizações são alvo de múltiplas ameaças

decorrentes do complexo contexto económico atualmente vivido. Desta forma, as organizações sentiram a necessidade de repensar e reformular os seus fatores críticos de sucesso, deixando de parte a avaliação de desempenho com base em apenas indicadores financeiros, que colocavam em causa o seu crescimento e conseqüente criação de valor, dando lugar e oportunidade a novos indicadores da gestão “moderna” que são capazes de lhes apresentar soluções que, simultaneamente, permitam às organizações manter-se “vivas” e ativas no mercado e dar cumprimento aos seus objetivos, onde são exemplos de indicadores o reforço da relação existente com os clientes, as melhorias contínuas e equilibradas dos seus processos internos e a valorização do conhecimento e aptidões de todos os colaboradores da organização.

Se na sua generalidade o contexto económico abala todas as organizações e pressupõe que todas elas adotem novas ferramentas de gestão devidamente adequadas e enquadradas numa gestão estratégica que pressupõe o cumprimento da visão definida, como o BSC, quando nos focamos e debruçamos sobre o universo e particularidades específicas das PME, todas as questões tomam outras proporções.

As PMEs, por forma a se adaptarem às constantes e sucessivas mudanças do ambiente interno e externo e do mercado cada vez mais globalizado, deparam-se com um conjunto de desafios a que têm de ser capazes de dar resposta: melhorias na produtividade e na qualidade dos produtos/serviços, diversificação da produção, resposta rápida às necessidades manifestadas pelos clientes e antecipação à concorrência. Esta tipologia de empresas tende sempre em direcionar e centrar as suas atenções no processo produtivo propriamente dito e para os meios tecnológicos, acabando por não salvaguardar importantes questões e problemas organizacionais e de gestão estratégica.

A dimensão das organizações não deve, à partida, constituir um entrave à adoção de novas ferramentas de gestão como o BSC, uma vez que, se o capital humano/colaboradores da empresa detiver a vontade incessante de saber e aprender e forem sensíveis e receptivos à importância de deter uma gestão mais “moderna” e enquadrada com a realidade económica atual, encontram-se reunidos os requisitos básicos à aplicabilidade com sucesso do BSC.

De facto, verificou-se no caso em estudo que, apesar do desconhecimento da ferramenta, existia nos colaboradores vontade de melhorar o desempenho da empresa e, nesse sentido, manifestaram predisposição para adotar o BSC, enquanto instrumento de promoção dos níveis de qualidade dos produtos e serviços oferecidos aos clientes.

Por outro lado, verificámos que é possível, com as devidas adaptações, nomeadamente tornando-o mais rápido e simples, aplicar o BSC a uma PME, mantendo a sua relevância na gestão estratégica baseada em indicadores financeiros e não financeiros.

Acresce ainda que este estudo permitiu dar a conhecer à empresa a ferramenta BSC e todas as suas potencialidades, tendo sido uma forma de contribuir a melhoria para a conscientização da importância de utilização de ferramentas de controlo de gestão em empresas de qualquer dimensão e natureza.

As conclusões obtidas com este trabalho reforçam a ideia de Quesado et al. (2018; 2015), de que umas das grandes qualidades do BSC é a flexibilidade da sua aplicação, independentemente das características e atividade de cada empresa. No caso concreto em estudo, entendemos que o BSC trará vantagens i) na definição da estratégia e objetivos estratégicos a curto, médio e longo prazo; ii) no alinhamento dos objetivos estratégicos com os planos de ação/iniciativas a desenvolver, visando o seu cumprimento; iii) na capacidade de resposta face a eventuais alterações no mercado; iv) na tinformação e comunicação da estratégia internamente, promovendo o envolvimento na prossecução dos objetivos

estratégicos definidos; v) na estrutura de custos, promovendo uma produção mais eficiente e eficaz através da racionalização das matérias-primas e, conseqüentemente, um aumento da margem de lucro; vi) na coordenação dos recursos humanos; vii) na percepção das necessidades dos clientes, o que eventualmente poderá levar à oferta de mais ou de novos produtos e serviços; viii) no reforço das competências dos trabalhadores da empresa, através do investimento em formação contínua; e ix) na motivação e satisfação dos colaboradores, através de mecanismos de reconhecimento e valorização.

Uma das principais limitações deste estudo prende-se com o facto do BSC ser, na sua essência, uma ferramenta destinada a empresas de grande dimensão e, no caso em estudo, a empresa enquadra-se na tipologia de PME. Isto significa que a estrutura organizacional é simples e pequena, constituída por um reduzido número de trabalhadores e departamentos, o que limita a recolha de dados. Por outro lado, dada a dimensão da empresa, alguns responsáveis acumulam funções em departamentos diferentes, o que dificultou as entrevistas e a recolha de dados por esta via. Além disso, sendo o objetivo deste estudo apresentar uma proposta de BSC, existe a limitação inerente à falta da sua implementação, fase que nos poderia mostrar o impacto da utilização desta ferramenta de gestão na empresa.

Ficam, no entanto, pistas para trabalhos futuros. Desde logo, seria desejável estudar a implementação da proposta apresentada, analisando em cada fase do processo as eventuais dificuldades da empresa na adoção do BSC, as vantagens retiradas, os impactos na definição da estratégia e acompanhar periódica e sistematicamente as estratégias definidas e efetuar os reajustes necessários através de um novo alinhamento entre objetivos estratégicos e planos de ação/melhorias, modificando-os se necessário. Entendemos ainda que se deveria alargar o estudo a mais PMEs, contribuindo assim para aprofundar o conhecimento das condições de aplicação do BSC nas PMEs.

REFERÊNCIAS

ANDERSEN, H., COBBOLD, I., & LAWRIE, G. Balanced Scorecard implementation in SMEs: reflection on literature and practice. *2GC Active Management*, pp. 1-12. Copenhaga, Dinamarca, 2001.

AZEITÃO, J., & ROBERTO, J. O planeamento estratégico e a gestão estratégica nas PME. *Revista TOC*, n. 120, p. 57-68, 2010.

AZEVEDO, A.C., QUESADO, P., SOUSA, B., RIBEIRO, A. *The Role of the Balanced Scorecard as a Differentiating Factor for Education Marketing*. In: Abreu, A., Carvalho, J.V., Liberato, D., Galdames, I.S. (eds) *Advances in Tourism, Technology and Systems*. Smart Innovation, Systems and Technologies, v. 340 (p. 745-753). Springer, Singapore, 2023.

BASUONY, M. The Balanced Scorecard in Large Firms and SMEs: A Critique of the Nature, Value and Application. *Accounting and Finance Research*, v. 3, n. 2, p. 14-22, 2014.

CRESWELL, J. *Research design: Qualitative, Quantitative and Mixed Methods Approaches*. Thousand Oaks: Sage Publications, 2009.

FIGUEIREDO, I. *Desenvolvimento do Balanced Scorecard num PME industrial*. Projeto de Mestrado, Instituto Superior de Economia e Gestão da Universidade de Lisboa, Lisboa, Portugal, 2016.

- GIANNOPOULOS, G., HOLT, A., KHANSALAR, E., & CLEANTHOUS, S. The Use of the Balanced Scorecard in Small Companies. *International Journal of Business and Management*, v. 8, n. 14, p. 1-22, 2013.
- GOMES, M., & SARAIVA, H. A implementação e utilização do Balanced Scorecard numa PME do Setor Textil. *Portuguese Journal of Finance, Management and Accounting*, v. 5, n. 10, p. 3-22, 2019.
- KAPLAN, R., & NORTON, D. The Balanced Scorecard - Measures that Drive Performance. *Harvard Business Review*, v. 70, p. 71-79, 1992.
- KAPLAN, R., & NORTON, D. Putting the Balanced Scorecard to Work. *Harvard Business Review*, v. 71, n. 5, p. 134-147, 1993.
- KAPLAN, R., & NORTON, D. Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. *Harvard Business Review*, v. 74, n. 1, p. 75-85, 1996a.
- KAPLAN, R., & NORTON, D. *Translating strategy into action: The Balanced Scorecard*. New York: Harvard Business School Press, 1996b.
- KAPLAN, R., & NORTON, D. Linking the balanced scorecard to strategy. *California Management Review*, v. 39, n. 1, p. 53-79, 1996c.
- KAPLAN, R., & NORTON, D. Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part I. *Accounting Horizons*, v. 15, n. 1, p. 87-104, 2001.
- KEDING, C. Understanding the interplay of artificial intelligence and strategic management: four decades of research in review. *Management Review Quarterly*, v. 71, n. 1, p. 91-134, 2021.
- LIN, C. Success factors of small- and medium-sized enterprises in Taiwan: An analysis of cases. *Journal of Small Business Management*, v. 36, n. 4, p. 43-56, 1998.
- MARQUES, S. *Proposta de Implementação do Balanced Scorecard numa Indústria Têxtil*. Projeto de Mestrado em Contabilidade e Finanças, Instituto Politécnico do Cávado e do Ave, Barcelos, Portugal, 2020.
- MARTINS, F. *Balanced Scorecard - Aplicação Prática na Fapricela, S.A.* Dissertação de Mestrado em Gestão Empresarial, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Coimbra, Portugal, 2019.
- MATOS, J. *Desenvolvimento de uma Balanced Scorecard para uma PME*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade, ISCTE Business School, Lisboa, Portugal, 2020.
- QUESADO, P. *Factores determinantes de la implementación del cuadro de mando integral en organizaciones públicas y privadas portuguesas*. Tese de Doutoramento, Universidade de Santiago de Compostela, Santiago de Compostela, Espanha, 2010.
- QUESADO, P., & LETRAS, C. O Balanced Scorecard como Ferramenta de Gestão Estratégica no Setor Bancário. *European Journal of Applied Business Management*, v. 1, n. 1, p. 19-39, 2015.
- QUESADO, P., & MARQUES, S. O Balanced Scorecard como Ferramenta de Gestão Estratégica no Setor Têxtil. In *XIX Encuentro AECA*. Instituto Politécnico da Guarda, Guarda, Portugal, 2020.

QUESADO, P., AIBAR-GUZMÁN, B., & RODRIGUES, L. El Cuadro de Mando Integral como Herramienta de Gestión Estratégica en Pequeñas y Medianas Empresas Portuguesas. *Revista Internacional de la Pequeña y Mediana Empresa*, v. 1, n. 4, p. 90-128, 2012.

QUESADO, P., RODRIGUES, L., & GUZMÁN B. Ventajas y aportaciones del Cuadro de Mando Integral: un análisis bibliográfico. In *V Congresso dos TOC*. Lisboa, Portugal, 2015.

QUESADO, P., GUZMÁN, B., & RODRIGUES, L. Advantages and Contributions in the Balanced Scorecard Implementation. *Intangible Capital*, v. 14, n. 1, p. 186-201, 2018.

RUSSO, J. *Balanced Scorecard para PME e Pequenas e Médias Instituições*. Lisboa: Lidel, 2019.

SOUSA, B. The Strategic Management of Creation Process and of Change: A Theoretical Contribute from the Perspective of Turism. *European Scientific Journal*, v. 10, n. 10, p. 487-493, 2014.

SOUSA, B., & MAGALHÃES, F. Social and Strategic Partnership in Marketing Contexts: The Case Study of Help2Kids. *Cases in Strategic Partnerships for Resilient Communities and Schools*, p. 122-145, 2020.

SOUSA, M., & BAPTISTA, C. *Como fazer investigação, dissertações, teses e relatórios segundo Bolonha*. Lisboa: Pactor, 2011.

SOUTO, B., RODRIGUEZ S., & HOYOS, I. El cuadro de mando integral en las PYMES: Un instrumento para su contabilidad estratégica. *Partida Doble*, n. 145, p. 40-53, 2003.

YIN, R. *Case study research design and methods*. California: Sage Publications, 2014.