

MESTRADO
CONTABILIDADE E CONTROLO DE GESTÃO

Proposta de um modelo de Balanced Scorecard para uma empresa têxtil

Tiago Henrique Gonçalves Santos

M

2018



Proposta de um modelo de Balanced Scorecard para uma empresa têxtil
Tiago Henrique Gonçalves dos Santos

Dissertação
Mestrado em Contabilidade e Controlo de Gestão

Orientado por
João Oliveira

2018

Agradecimentos

Gostaria de expressar a minha gratidão a todos aqueles que de algum modo deixaram, ao longo deste tempo, a sua influência em mim e por consequência neste trabalho.

O meu agradecimento ao administrador da empresa Sports Portugal que desde o primeiro momento em que analisámos a possibilidade de desenvolver este projeto, me abriu as portas para tudo aquilo que necessitasse, com o desejo de que eu desenvolvesse um trabalho rigoroso e útil para o progresso da empresa na área do controlo de gestão.

Ao professor João Oliveira, que convidei para ser meu orientador pelas suas características particulares em expressar o seu conhecimento, o meu muito obrigado pela disponibilidade contínua ao longo de toda a revisão, sugestões de melhoria e correções.

À minha família agradeço, sem esquecer nenhum deles, pois todos foram importantes pelo tempo, paciência e compreensão que durante este período da minha vida tive de dividir entre eles e este trabalho.

Obrigado aos meus amigos, em especial aqueles com quem desabafei e pedi a partilha da sua opinião e experiência. Sem esses contributos preciosos, com certeza não teria resultado o mesmo trabalho.

Aos colegas de trabalho da Sports Portugal, aos responsáveis de departamentos e a todos aqueles que tiveram sempre o cuidado de ir acompanhando o meu projeto, o meu sincero obrigado.

Resumo

Se definir uma estratégia é uma exigência para qualquer empresa, controlar a sua execução não é de menor importância. A luta por mercados cada vez mais específicos e exigentes, ganha-se com estratégias bem definidas, estruturadas e monitorizadas, de modo a que no final se atinjam os resultados pretendidos.

Este projeto apresenta uma solução para medir o desempenho estratégico de uma empresa têxtil a laborar em Portugal há quase três décadas. Foi escolhido o modelo do Balanced Scorecard, depois de feita uma revisão de literatura sobre o tema. Esta ferramenta promove a melhoria do desempenho organizacional, recorrendo à utilização de indicadores relevantes para monitorizar o grau de execução dos objetivos estratégicos. Deste modo, a escolha desses indicadores é da máxima importância e, tanto quanto possível, devem ser perfeitamente adequados e específicos à atividade da empresa. Assim, se puderem ser escolhidos a partir de um conjunto de indicadores já em uso na empresa e testados quanto à sua qualidade técnica, terão maior capacidade de monitorizar aspetos específicos e chave do negócio.

O projeto iniciou-se com a recolha de 38 indicadores usados na empresa, aos quais foram aplicados testes de qualidade técnica, chegando-se a 18 indicadores (47,4% do total recolhido) que apresentaram a qualidade exigida para serem integrados no Balanced Scorecard. Após desenvolvido o mapa estratégico, com base na missão, visão e valores, foram eliminados 10 indicadores por não se demonstrarem úteis à monitorização de qualquer um dos objetivos estratégicos. Os indicadores selecionados foram complementados com 14 novos indicadores para monitorizar os objetivos presentes nesse mapa. O trabalho conclui-se com a apresentação do Balanced Scorecard e a avaliação das vantagens e desvantagens da construção de uma ferramenta deste tipo partindo de indicadores existentes. No final foi ainda indicado à empresa: quais os indicadores que são tecnicamente inseguros e devem deixar de ser utilizados; o mapa estratégico desenvolvido; e o conjunto dos indicadores considerados os melhores para monitorizar a sua estratégia.

Abstract

If defining a strategy is a requirement for any company, the control of its execution is not of minor importance. The struggle for increasingly specific and demanding markets requires well-structured and defined strategies in order to achieve the desired results.

This project presents a proposal to measure the strategic performance of a textile company working in Portugal for almost three decades. After a literature review on the subject the *Balanced Scorecard* concept was chosen for this purpose. This management process tool promotes the improvement of organizational performance, by using relevant indicators to control the degree of execution of the strategic objectives. Therefore, the choice of these indicators is of extreme importance and as far as possible must be totally intrinsic to the company's activity. Thus, if the indicators are chosen starting from a set of indicators which are already in use in the company dully tested according to their technical quality, they will have more capacity to monitor specific business aspects supplemented by additional indicators considered to be required.

The project started with the collection of 38 indicators used in the company. These indicators were submitted to applied technical quality tests and 18 indicators (47,4% from the total which were collected) had the required quality in order to be integrated into the *Balanced Scorecard*. After developing the strategic map based on Mission, Vision and Values, ten of these indicators were eliminated because they were not useful to control any of the strategic goals. The tested indicators were complemented with new indicators to control the objectives on this map. The work was concluded with the presentation of the *Balanced Scorecard* and the evaluation of the advantages and disadvantages of building such a type of tool based on existing indicators. At the end of this work, the company was informed about: the indicators which are technically unsafe and should no longer be used; the strategy map developed; and the set of indicators considered to be the best to monitor the implementation of its strategy.

Índice

Agradecimentos.....	II
Resumo.....	III
<i>Abstract</i>	IV
Índice	V
Índice de Figuras	VII
Índice de Tabelas.....	VII
Capítulo 1. Introdução	1
Capítulo 2. Enquadramento teórico.....	4
2.1. O Balanced Scorecard	4
2.1.1. O desenvolvimento de indicadores e sua avaliação.....	4
2.1.2. Enquadramento teórico do Balanced Scorecard.....	10
2.1.3. Críticas ao Balanced Scorecard.....	12
Capítulo 3. Estudo Empírico	14
3.1. Metodologia.....	14
3.2. Apresentação da empresa	18
3.3. Avaliação dos indicadores atualmente em uso	20
3.4. Construção do Balanced Scorecard.....	30
3.4.1. Perspetiva de Aprendizagem e Crescimento	31
3.4.2. Perspetiva de Processos Internos.....	35
3.4.3. Perspetiva de Cliente.....	40
3.4.4. Perspetiva Financeira	43
Capítulo 4. Discussão e conclusões.....	45
Bibliografia	48

Anexos	50
--------------	----

Índice de Figuras

Figura 1	- Natureza dos indicadores	15
Figura 2	- Organigrama da empresa	25
Figura 3	- Mapa estratégico da Sports Portugal	28
Figura 4	- Quantidade de indicadores por tipo de comportamento	35

Índice de Tabelas

Tabela 1	- Resumo da informação das entrevistas	23
Tabela 2	- Indicadores não enquadráveis nos objetivos estratégicos	32
Tabela 3	- Indicadores enquadráveis nos objetivos estratégicos	34
Tabela 4	- Indicadores que serão incorporados no BSC	37
Tabela 5	- Indicadores da Perspetiva de Aprendizagem e Crescimento	38
Tabela 6	- Indicadores da Perspetiva de Processos Internos	42
Tabela 7	- Indicadores da perspetiva de cliente	47
Tabela 8	- Indicadores da perspetiva financeira	50

Capítulo 1. Introdução

Para enfrentar os atuais desafios competitivos a nível mundial, é necessário que as empresas desenvolvam claramente a sua estratégia e desenhem um plano estratégico que as ajude a oferecer valor aos seus clientes, cumprindo a sua missão, os seus valores e a sua visão. É importante que conheçam profundamente, tanto a si mesmas como a sua envolvente externa, para planearem a estratégia definindo metas que lhes permitam objetivamente saber para onde têm de ir. O passo seguinte será alinhar as operações de todos os recursos, incluindo o planeamento das vendas, a definição da capacidade produtiva e consequente a necessidade de recursos humanos, técnicos e financeiros, que terão de estar em concordância com a linha estratégica definida. As empresas devem estabelecer relações fortes entre a estratégia e as operações, para que as atividades operacionais quotidianas dos colaboradores sustentem os objetivos estratégicos (Kaplan e Norton, 2009). Avançando-se com a execução estratégica, terá de se monitorizar os resultados periódicos alcançados, sendo necessário aprender com eles e ajustar o necessário.

A gestão já há muito deixou de ser baseada em indicadores meramente financeiros. Há informação não financeira que tem de ser tida em conta para a tomada de decisões. O Balanced Scorecard (BSC) é uma ferramenta proposta por Kaplan e Norton (1992) que pretende fornecer informação relevante e concisa aos gestores, reduzindo o tempo gasto no seu processamento que poderá ser aplicado na tomada de decisões (Geuser *et al.* 2009). Esta ferramenta avalia o desempenho da organização com base em indicadores que abrangem quatro perspetivas e, na ótica de Kaplan e Norton (1992), têm de ser tidas em conta: financeira, cliente, processos internos e aprendizagem e crescimento.

Kaplan e Norton (2009) indicaram que 73% das empresas com um bom desempenho comunicam claramente a sua estratégia e os indicadores estratégicos a toda a hierarquia. Por outro lado, das que apresentaram fraco desempenho, apenas 28% o fizeram. Com o apoio do BSC, é possível converter os objetivos estratégicos de longo prazo em ações de curto prazo que, baseadas nos indicadores utilizados diariamente, asseguram a execução da estratégia. O processo de conversão destes objetivos em tarefas operacionais é moroso e de difícil concretização pela grande panóplia de possibilidades que estão ao dispor do autor e

ainda devido à falta de organização que caracteriza a informação numa fase inicial da investigação (Tan e Platts, 2003).

Neste contexto, pretende-se estudar se os indicadores usados se relacionam em torno dos objetivos estratégicos e a partir destes elaborar um projeto de implementação de um mapa estratégico, na empresa têxtil de produção de roupa de desporto onde exerço funções de análise financeira e de gestão do sistema de melhoria contínua. Com base nesse mapa, será desenvolvido um BSC, com vista a estruturar, integrar, relacionar e complementar os indicadores atualmente utilizados, com a finalidade de melhorar o apoio aos órgãos de gestão na tomada de decisões consistentes com a estratégia que definiram.

A realização deste projeto foi proposta pelo autor ao CEO (Chief Executive Officer) da Sports Portugal, Lda., (nome fictício para garantir o sigilo exigido) com a finalidade de contribuir para a eliminação de uma lacuna identificada por ambos, relacionada com a inexistência de um sistema de controlo de gestão na organização, mais concretamente, da execução da sua estratégia. As empresas precisam de ferramentas de controlo de gestão que lhes indiquem constantemente todos os parâmetros relevantes e os seus gestores necessitam de informação tanto interna como externa relativa a situações que possam mudar rapidamente (Montava *et al.* 2010).

Recorrendo à análise documental dos relatórios de contas, dos orçamentos e dos relatórios de auditorias operacionais internas e ainda a entrevistas semi-estruturadas aos responsáveis dos setores Financeiro, Produção, Recursos Humanos, Sistema de Melhoria Contínua e ao CEO, foi possível identificar todos os indicadores que estavam nessa altura a ser usados pelos diversos setores da Sports Portugal.

Ao avaliar e ajustar os indicadores que são utilizados, ou ao criar novos indicadores integrando-os no mapa estratégico, pretende-se contribuir para o desenvolvimento desse sistema de controlo de gestão, com informação relevante para a tomada de decisões. A aplicação deste sistema de controlo de gestão vai ser muito importante para a empresa, pois contribuirá para que a execução das operações diárias concorram para o cumprimento do plano estratégico. Conforme foi transmitido inicialmente pelo gestor do programa integrado de gestão implementado na empresa, será de todo o interesse a introdução da versão final deste BSC nesse mesmo programa, que está acessível a todos os colaboradores, para de forma direcionada dar a conhecer a cada um deles os indicadores e metas que terão de cumprir de acordo com o BSC desenvolvido ao longo deste projeto.

A ferramenta de gestão a desenvolver será adaptada à realidade da empresa em estudo. Cada organização é única pela forma como define a sua estratégia e a efetiva nas unidades de negócio de que faz parte (Saraiva e Alves, 2017). A relação causal entre as diferentes perspetivas do modelo de base do BSC demonstrou-se adequada para um elevado número de organizações, como reportam Saraiva e Alves (2017), mas esta ferramenta tem a adaptabilidade como característica de fundo, não havendo um limite ou número ideal de perspetivas a ser utilizadas. As mesmas autoras referem que as empresas têm de procurar, dependendo das suas especificidades intrínsecas e circunstâncias exógenas, qual o número correto de perspetivas a incluir no seu BSC, sendo plausível que agrupem ou desagrupem uma ou mais perspetivas. Esta ferramenta é utilizada para diferentes finalidades e por diferentes tipologias de organizações. Portanto, não se espera que a sua aplicação em diferentes contextos assuma exatamente a mesma estrutura que foi desenhada inicialmente pelos seus criadores, Kaplan e Norton. Prevê-se antes que se adapte ao contexto em que é aplicada e às necessidades das instituições que a apliquem, como refere Waruhiu (2014).

Capítulo 2. Enquadramento teórico

Baseado em revisão de literatura, será apresentado neste capítulo o enquadramento teórico do BSC, fundamentando a importância da sua aplicação nas empresas. Na parte inicial pretende-se fazer uma abordagem à importância dos indicadores, a sua relação causal entre si e com os objetivos estratégicos das empresas. Em seguida será feita uma breve apresentação teórica do BSC baseada na perspetiva de diversos autores que já estudaram esta ferramenta de um modo aprofundado, onde se incluirá uma análise crítica com a apresentação das limitações apontadas por alguns críticos.

2.1.O Balanced Scorecard

2.1.1.O desenvolvimento de indicadores e sua avaliação

A possibilidade dos gestores obterem um guia que os ajude a converter um conjunto de objetivos em planos de ação está longe de ser uma realidade (Tan e Platts, 2003). Ainda assim, o primeiro passo para decidir que indicadores utilizar será identificar os objetivos estratégicos. O facto de ser possível refinar continuamente os indicadores do BSC à medida que as instituições vão adquirindo conhecimento e melhorando o seu desempenho ajudará com certeza os gestores a converter os objetivos em ações, defende Waruhiu (2014).

Desenvolver um sistema de avaliação de desempenho é um desafio enorme, que requer a quantificação de todos os aspetos relevantes das diferentes perspetivas da organização (financeiros e não financeiros), não esquecendo a interligação que tem de existir entre todos esses aspetos, traduzidos em indicadores, como referiram Wouters e Wilderom (2008).

Um bom sistema de avaliação da estratégia tem de explicitar as ligações existentes com os objetivos para que possa ser validado. Segundo Simons (2000), a relação causal entre os objetivos das diferentes perspetivas de um BSC tem de ser claramente perceptível para evidenciar que o cumprimento dos objetivos estratégicos numa perspetiva vai causar efeito nos das outras perspetivas, e vice-versa.

Tomemos o seguinte exemplo prático: o objetivo de atingir um dado valor para o EBIT (*earnings before interests and taxes*) faz parte da perspectiva financeira. O objetivo que pode provocar variações neste poderá ser o crescimento de um segmento de clientes já existente que ocorrerá se houver uma boa taxa de fidelização de clientes. O objetivo de fidelizar clientes conseguir-se-á, por exemplo, com o cumprimento do prazo de entregas aos clientes, que por sua vez é plausível se houver um melhoramento no tempo de processamento de encomendas, objetivos da perspectiva de processos internos. O aperfeiçoamento destes processos internos pode ser conseguido através do aumento das capacidades técnicas dos trabalhadores para o processamento de encomendas, um objetivo enquadrável na perspectiva de aprendizagem e crescimento. Portanto, se houver uma relação de causa-efeito entre todos estes objetivos estratégicos, concluiremos que se se aumentar a formação técnica aos trabalhadores em processamento de encomendas, haverá um impacto positivo no indicador EBIT e o contrário, ou seja, um mau resultado neste indicador será influenciado pelo não investimento em formação técnica aos colaboradores que fazem processamento de encomendas.

De acordo com Wouters e Wilderom (2008), existem três características que os indicadores utilizados nos sistemas de avaliação de desempenho estratégico devem possuir: (1) **baseados na experiência**: devem ser criados com base na análise e na avaliação de documentos e registos históricos que possibilitem a identificação de uma tendência ou conhecimento; (2) **experimentação**: representa a possibilidade da criação da primeira bateria de indicadores que possam ser subsequentemente usados, refinados e melhorados à medida que se vai adquirindo experiência, e por último; (3) **obtidos com os trabalhadores**: devem ser aperfeiçoados com a ajuda daqueles que irão ser avaliados por esses indicadores para serem válidos, realistas e principalmente compreendidos por eles.

Wouters e Wilderom (2008) referiram ainda que tradicionalmente os sistemas de indicadores de desempenho serviam para assegurar objetivos como a minimização de custos diretos de produção, fosse pela utilização de matérias-primas de baixo custo, pela maximização da capacidade de produção ou pelo aumento da eficiência produtiva. Mais recentemente outras prioridades surgiram neste âmbito, como por exemplo, o controlo da qualidade, os tempos de entrega ou a flexibilidade para responder a novas encomendas.

Jordan e Messner (2012) pronunciaram-se quanto à informação contabilística que não absorve todas as dimensões do desempenho consideradas relevantes para a organização.

Talvez numa perspetiva tradicional, quando apenas se pretendia avaliar itens como a minimização de custos diretos de produção, esta fonte de informação fosse suficiente. Mas as respostas que as empresas têm de dar atualmente ao mercado obrigaram-nas a ter mais atenção ao tipo de indicadores utilizados pois os objetivos a avaliar são de certa forma mais complexos e ambíguos. Feltham e Xie (1994) acrescentaram relativamente à informação contabilística que os indicadores baseados nela são considerados míopes uma vez que não consideram os benefícios futuros que podem advir das externalidades, focando-se apenas nas atividades da própria unidade gerida, não olhando para a organização como um todo.

Os gestores necessitam de entender a totalidade das consequências económicas que decorrem das suas ações e a informação que advém da contabilidade não é suficiente para tal. Por outro lado, os indicadores baseados no mercado são considerados mais congruentes, mas menos precisos que os contabilísticos, uma vez que refletem consequências futuras das ações presentes, mas são mais influenciados por eventos incontroláveis, próprios de um contexto de mercado.

Podemos concluir que os indicadores deverão basear-se em informação de múltiplas origens e quando necessário, deve utilizar-se indicadores complementares quando o principal não consegue capturar todos os atributos relevantes que se pretende. Feltham e Xie (1994) chamam a atenção para a necessidade de se criar indicadores complementares, se e só se o primeiro não for suficiente para captar a informação pretendida. De outro modo, o valor de um novo indicador será nulo e servirá apenas para causar incongruência na informação obtida. Os melhores resultados são alcançados quando os indicadores de desempenho são perfeitamente congruentes com o resultado bruto que se espera deles e com a ausência de ruído, isto é, isenção de fatores incontroláveis pelo gestor, usualmente existentes na informação externa à empresa, e que possam afetar o seu desempenho.

Jordan e Messner (2012) apontam o facto de atualmente os indicadores de desempenho serem de utilização generalizada nas organizações, combinados de forma integrada em sistemas de avaliação de desempenho como os balanced scorecards, painéis de controlo ou árvores de decisão de indicadores. Dada a sua elevada utilização, é de extrema relevância avaliar a qualidade dos indicadores a escolher. Simons (2000) escreveu sobre este tema, referindo que para se determinar se um indicador é apropriado para suportar um objetivo estratégico é necessário sujeitá-lo aos testes de avaliação de qualidade. Se por um lado, quem avalia quer ter a certeza que os indicadores que utiliza têm qualidade

suficiente para capturar toda a informação necessária, por outro lado, quem está a ser avaliado, procura identificar neles o que realmente é importante fazer para poder influenciar o seu resultado. Em termos práticos, se um colaborador começa a ser avaliado pelo grau de satisfação dos clientes, ele vai tentar interferir nos pontos que sejam cruciais para garantir essa satisfação, com o intuito de obter uma boa avaliação do seu desempenho.

O primeiro cuidado a ter para identificar se um indicador é de qualidade é o seguinte: se o trabalhador olhar para um indicador pelo qual é responsável consegue perceber claramente quais são os objetivos em que os seus superiores hierárquicos pretendem que ele se foque? Se a resposta for positiva, na opinião de Simons (2000), há matéria-prima para se chegar a um indicador de qualidade, pois a ação do trabalhador vai ser motivada no sentido de fazer o que a empresa necessita que seja feito para cumprir um determinado objetivo estratégico.

No que toca ao risco de comportamentos disfuncionais, os indicadores podem ser avaliados com base em três características, conforme é, ou não, objetivo, completo ou reativo. Um indicador que tenha estas três características em simultâneo é isento da possibilidade de comportamentos disfuncionais. Iremos observar mais abaixo, na figura 1, uma árvore de decisão que ajudará a compreender melhor o método da avaliação de indicadores. Antes, importa explicar o significado de cada uma das três características referidas há pouco, de acordo com Simons (2000):

- **Indicadores objetivos:** podem ser verificados por auditores independentes e derivam de fórmulas claras, onde o nível de ambiguidade do seu significado é muito reduzido;
- **Indicadores completos:** capturam todos os atributos relevantes que se pretende atingir; portanto, sem necessidade de complemento por outro indicador, conseguem aferir claramente se o objetivo está ou não a ser atingido;
- **Indicadores reativos:** induzem a execução de determinadas ações para o seu cumprimento; ou seja, o colaborador sabe claramente o que tem de fazer para influenciar o resultado deste tipo de indicadores.

O facto de os indicadores serem incompletos é de reduzida importância se os gestores puderem utilizá-los numa perspetiva flexível, encarando-os mais como meios do que como fins durante o desenvolvimento das suas atividades. À medida que subimos na hierarquia organizacional de uma empresa, a atitude dos gestores relativamente a indicadores

subjetivos, incompletos ou não reativos é mais preocupante, uma vez que mais facilmente são induzidos em pensamentos de causa efeito para alcançar melhorias no desempenho de indicadores que já tinham uma avaliação elevada, segundo Jordan e Messner (2012). O ideal serão os indicadores objetivos, completos e reativos que se encontram no topo da árvore de decisão e são normalmente obtidos para tarefas da base da pirâmide hierárquica, ou seja, para tarefas rotineiras e simples. Por outro lado, para tarefas de níveis hierárquicos médio ou superior, alcançar o equilíbrio entre a objetividade, completude e reatividade é uma tarefa que requer muito cuidado e atenção por parte dos gestores de topo. Se os indicadores para os níveis hierárquicos superiores forem de fraca qualidade, irão originar como referido atrás, consequências não desejadas como manipulação de resultados através de diferimentos ou acréscimos de custos ou proveitos para antecipar ou postecipar resultados pretendidos e polarização no reporte, levando a comunicar apenas informações favoráveis e ocultando as desfavoráveis. Pode dizer-se que quanto mais elevado for o nível hierárquico para o qual se estão a preparar os indicadores, maior tem de ser o cuidado a ter na avaliação da sua qualidade para evitar comportamentos disfuncionais e indesejados.

Natureza dos Indicadores

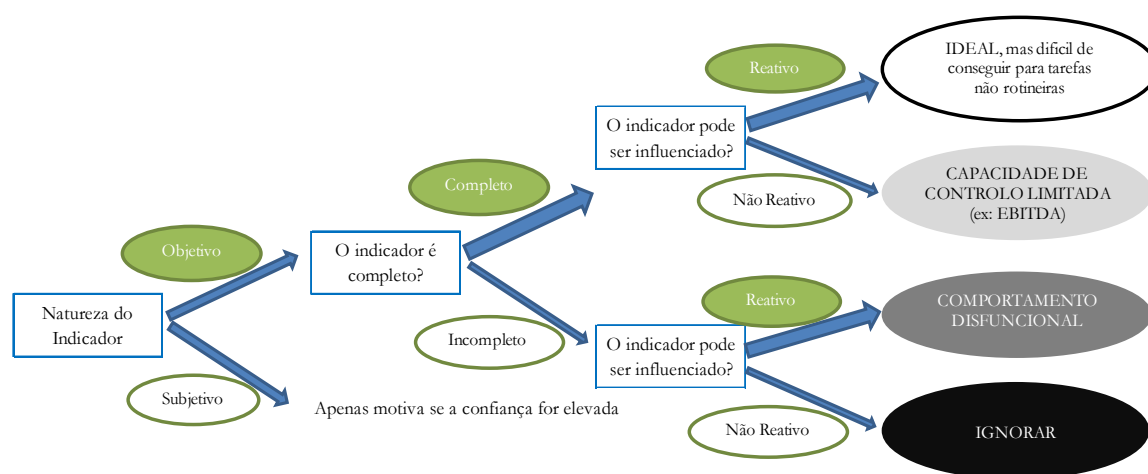


Figura 1 - Natureza dos indicadores

Fonte: Elaborado pelo autor (adaptado de Robert Simons, Performance measurement and control systems for implementing strategy - text and cases e Barreiros, F., - Controlo de Gestão II – Mestrado em Contabilidade e Controlo de Gestão”, Apontamentos letivos, Faculdade de Economia do Porto)

A árvore de decisão da figura 1 permite-nos uma categorização dos indicadores em quatro tipos:

- O **indicador ideal** será aquele que é objetivo, ou seja, pode ser verificado por auditores independentes e deriva de fórmulas claras e isentas de ambiguidade. É completo na medida em que consegue capturar todos os atributos relevantes que se pretende atingir não necessitando de outro indicador para o complementar. Também é reativo porque induz a execução de ações para o seu cumprimento, portanto o colaborador sabe claramente o que tem de fazer para influenciar o seu resultado.
- O **indicador com capacidade limitada** é objetivo, ou seja, pode ser verificado por auditores independentes e deriva de fórmulas claras e isentas de ambiguidade. É completo pois também consegue capturar todos os atributos relevantes que se pretende atingir não necessitando de outro indicador para o complementar. No entanto ele não é reativo e por isso não induz a execução de ações por parte dos colaboradores para o seu cumprimento.
- O **indicador com comportamento disfuncional** será objetivo e portanto pode ser verificado por auditores independentes porque deriva de fórmulas claras e é isento de ambiguidade. É incompleto uma vez que necessita de um ou mais indicadores complementares que lhe permitam capturar todos os atributos relevantes a monitorizar. É reativo pois induz a execução de ações para o seu cumprimento.
- O **indicador a ignorar** é objetivo porque pode ser verificado por auditores independentes e deriva de fórmulas claras e isentas de ambiguidade, mas é incompleto, necessitando de indicadores auxiliares que o complementem. Não é reativo, portanto não induz nos colaboradores a execução de determinadas ações para o seu cumprimento.

Um BSC eficaz deve ter um equilíbrio em termos da quantidade de indicadores de resultados (*lagging indicators*) e indicadores de indução (*leading indicators*). Os indicadores de resultados que não estejam balanceados com indicadores de indução não serão capazes de comunicar por si só como os objetivos têm de ser atingidos, ou seja, quais as ações a tomar na prática para atingir determinados resultados. Por outro lado, indicadores de indução não

serão suficientes para alertar antecipadamente se a estratégia está ou não a ser implementada com sucesso.

Um terceiro aspeto a ter em conta na avaliação dos indicadores é a sua viabilidade técnica, ou seja, a possibilidade de serem calculados com base na informação que existe disponível e por último o custo que esta mesma informação acarreta. É muito importante que o *trade-off* entre o custo de obter a informação para colocar o indicador em funcionamento e o benefício que ele traz ao ser incluído no BSC seja positivo.

2.1.2. Enquadramento teórico do Balanced Scorecard

Kaplan e Norton desenvolveram uma ferramenta para medir o desempenho a que chamaram de Balanced Scorecard. O BSC adiciona indicadores de desempenho não-financeiro aos tradicionais indicadores financeiros para dar aos gestores uma visão mais equilibrada do desempenho global da organização (Perramon *et al.* 2016). A sua versão inicial incluía indicadores de desempenho financeiro e indicadores operacionais que se categorizavam em três perspetivas: clientes, processos internos e inovação e aprendizagem (Hoque, 2014). De forma muito sucinta, o BSC baseia-se num mapa estratégico ao qual se adicionaram os indicadores de desempenho para cada uma das perspetivas que promovem que as operações diárias dos colaboradores estejam a contribuir para a execução do plano estratégico da empresa.

Para se poder fazer uma gestão eficaz é preciso definir o conjunto das variáveis a controlar. Há variáveis que se não forem controladas não têm implicação significativa na execução estratégica da empresa. Já aquelas que estão intrinsecamente ligadas aos objetivos estratégicos, se não forem controladas, podem colocar em causa toda a estratégia delineada. Os órgãos de gestão devem munir-se de ferramentas que lhes permitam medir e avaliar o que é essencial para cumprir o plano estratégico. A identificação das variáveis a controlar será, assim, e naturalmente, parte do projeto de elaboração do BSC. Kaplan e Norton expressaram a estratégia das organizações em torno de um modelo (BSC) causa-efeito, representando-o num mapa estratégico que demonstra como todas estas variáveis se relacionam em torno do objetivo estratégico (Geuser *et al.*, 2009).

Segundo Hoque (2014), em 1992, o BSC surgiu como meio para promover uma visão de futuro para as organizações, medindo o seu desempenho de longo prazo. Naquela altura, esta ferramenta era vista como um medidor de desempenho mais eficaz, porquanto era balanceado, utilizava indicadores financeiros e não-financeiros. O BSC não é apenas um modelo que recolhe indicadores de desempenho relevantes (ao nível estratégico e operacional), mas é uma ferramenta de gestão de processos que melhora o desempenho organizacional pelo suporte que dá na implementação da sua estratégia (Geuser, 2009). Na revisão de Kaplan e Norton (2001), enfatizaram que a organização tem de estar totalmente focada na estratégia, seguindo os cinco passos seguintes: (1) tradução da estratégia em termos operacionais, através da construção de mapas estratégicos; (2) alinhamento de todos os recursos da empresa para a obtenção de sinergias; (3) fazer da estratégia um trabalho diário de cada um dos colaboradores. Criar proximidade com a estratégia, definir objetivos pessoais e de equipa; (4) fazer da estratégia um processo contínuo; (5) mobilizar para a mudança através da liderança executiva.

Hoque (2014) conclui referindo que em 2006, aconteceu a última atualização mais significativa, em que Kaplan e Norton (2006) enfatizam o alinhamento da estratégia por parte de todos os stakeholders com um importante papel na definição da estratégia de uma empresa: equipas de gestão, investidores e parceiros externos.

O Balanced Scorecard desde a sua criação tem vindo a evoluir e a ter cada vez mais adeptos da sua aplicação. A este respeito, Saraiva e Alves (2017) consideram que apesar de ser uma ferramenta de gestão introduzida há cerca de vinte e cinco anos, verifica-se que a sua aplicação tem sido efetiva e crescente a nível mundial, ao invés do que aconteceu com outras ferramentas de gestão que surgiram na mesma época e foram passadas para segundo plano em termos de utilização. O BSC é uma ferramenta da área da gestão reconhecida, que tem sido tratada e discutida em muitos manuais de gestão para executivos (Nørreklit *et al.* 2012). Durante os primeiros vinte anos da sua existência, foram apresentados 114 artigos científicos em jornais da área da contabilidade e da gestão, sendo na sua maioria apresentados na última metade do seu período de existência (Hoque, 2014). Isto demonstra que, com o passar dos anos, o BSC tem-se revelado uma ferramenta importante no controlo de gestão com aplicabilidade em diversos tipos de organizações.

Esta ferramenta veio mostrar que a gestão de uma empresa única e simplesmente baseada em indicadores financeiros, em regra provenientes da contabilidade, não era eficaz.

Existe nas organizações atuais uma forte componente de ativos intangíveis que não podem ser medidos numa ótica puramente financeira. Perramon *et al.* (2016) chamam a atenção para a necessidade de se controlar os indicadores não financeiros. Os relatórios financeiros mostram-se insuficientes para a tomada de decisão. Uma boa gestão requer informação não financeira e informação qualitativa para que a empresa se foque em criar valor. O BSC pode ser a conexão entre o desempenho externo e interno e é por isso que esta ferramenta de gestão é largamente implementada em todo o tipo de empresas e indústrias (Perramon *et al.* 2016).

Após implementado o modelo e para garantir o seu sucesso, a empresa terá de:

- Assegurar que quaisquer alterações à estratégia anual são passadas para o BSC;
- Confirmar que todos os gestores estão comprometidos com o processo de delineação da estratégia e que planeiam reuniões regulares para discussão da estratégia;
- Entender que o desenvolvimento da estratégia não deve ser um processo que se faz numa reunião anual. O BSC oferece informação relevante e contínua que deve ser monitorizada regularmente;
- Garantir que a estratégia, os objetivos, e as iniciativas a tomar são comunicadas aos trabalhadores para que eles contribuam de forma sistemática para a sua execução (Kaplan e Norton, 2009).

2.1.3. Críticas ao Balanced Scorecard

A literatura consultada não sugere explicitamente que o BSC seja uma metodologia falhada, em termos gerais. Existe contudo literatura que aponta algumas consequências negativas. Um exemplo é apontado por Geuser *et al.* (2009), relacionado com os custos em termos de tempo despendido na sua implementação sem sucesso. Esta é uma limitação que pretende ser contornada neste projeto porque o tempo que alocado para o desenho e a implementação do BSC será, em larga medida, para além do horário de trabalho profissional, pelo que não acarreta custos para a organização. A dificuldade em termos de tempo para o estudo e mensuração de variáveis a incluir no BSC será mitigada pela existência de múltiplos indicadores atualmente utilizados e que serão a base do BSC, depois

de analisada a sua pertinência estratégica e as relações que existam entre eles. Deste modo, a busca de novos indicadores será neste projeto relativamente pouco relevante e consumidora de tempo. Assim, o papel do autor no projeto será essencialmente o de verificação e reorganização de indicadores já existentes e o de garantir o seu alinhamento com o modelo global do mapa estratégico.

Outra crítica desta teoria, Nørreklit (2003), questiona se estaremos perante uma teoria convincente ou uma simples retórica persuasiva, diferindo apenas no tom aplicado na argumentação. A conclusão é que a teoria de Kaplan e Norton não é tão convincente como consegue ser persuasiva, sendo os sinais que envolvem o BSC ambíguos. Para Nørreklit (2003), esta teoria transgredir em muito as regras da argumentação, que chega a ser muito próxima de propaganda. Segundo ela, utilizam uma enorme quantidade de metáforas ambíguas e elaboram conceitos ilustrativos que pretendem criar entusiasmo nos gestores, mas apenas conseguem manchar o apelo à racionalidade do leitor.

Kaplan e Norton defendem a universalidade do seu modelo a todo o tipo de empresas, mas na sua literatura não está prevista uma solução de aplicação no caso de uma organização que tenha como determinante da sua estratégia uma perspetiva diferente das quatro previstas pelo modelo (Nørreklit *et al.* 2012).

Existem dúvidas quanto à clareza na definição das relações de causa-efeito defendidas pelo BSC. Há autores que não entendem como se pode justificar uma relação de causalidade entre, por exemplo; a formação de vendedores, os serviços de qualidade, a satisfação do cliente ou a sua fidelização, visto que estas frases são definidas de forma tão ambígua. Por exemplo, seria necessário especificar a formação a proporcionar aos vendedores e quais as implicações que esta iria ter em dimensões específicas, como qualidade do serviço e satisfação ou fidelização do cliente, para se poder afirmar que existe uma relação de causalidade (Nørreklit *et al.* 2012).

Capítulo 3. Estudo Empírico

Este projeto assenta no estudo aprofundado do caso da empresa Sports Portugal. Um estudo de caso para ter sucesso tem de cumprir regras que permitam um resultado claro e produza resultados fiáveis. Segundo Yin (2003), o estudo tem de se basear em fontes de informação completas e diversificadas, ou seja, resultantes de diferentes pontos de vista possíveis para evitar a limitação das conclusões. Também é importante definir o campo de ação em que se pretende trabalhar, assim como o limite até onde se pretende ir, a fim de o investigador perceber quando completou o seu objetivo de estudo. Este método de investigação tem de incluir toda a evidência recolhida de forma neutra e estar disponível a quem, de forma independente, pretender consultá-la. O mesmo autor concluiu que o relatório final, quer escrito quer oral, tem de ser cativante ao recetor para que o motive a conhecer as conclusões que resultaram do estudo de caso.

As fontes de informação consultadas para execução deste projeto, foram diversificadas, e recolhidas com recurso aos diversos órgãos de gestão da Sports Portugal já enunciados e, apesar do autor trabalhar na empresa em análise, procurou manter-se sempre isento quer na recolha de informação com recurso às entrevistas quer na observação direta, análise de documentos e de registos. Posto isto, é do total interesse do autor produzir um relatório que explique o processo de implementação prática do BSC na Sports Portugal, mas também que este possa servir de fonte de informação a outras entidades que, como a Sports Portugal, tenham identificado a mesma necessidade em avaliar indicadores que já tenham em uso e pretendam testá-los quanto à sua viabilidade para serem integrados em conjunto com novos indicadores num BSC.

3.1. Metodologia

Este projeto pretende garantir que as atividades de cada setor estão alinhadas com a orientação estratégica da Sports Portugal, com base nas ligações de causa-efeito existentes entre os objetivos estratégicos das diversas perspetivas do BSC. Esta ferramenta é baseada na premissa de que existem sempre relações causais entre as diversas perspetivas, independentemente do tipo de organização, setor ou situação (Perramon *et al.* 2016). De facto, na empresa objeto deste trabalho existem diversos indicadores que os órgãos de

gestão têm de controlar, quer ao nível financeiro quer ao nível operacional. Todavia, não há neste momento uma preocupação em garantir que essas métricas estejam interligadas, pelo menos de forma explícita, com o plano estratégico. O autor, após analisar esta possível lacuna com o CEO e baseando-se na sua experiência de mais de 8 anos na empresa, dos quais 6 anos na área financeira e de Controlo de Gestão, concluiu que atualmente poderá não haver uma perfeita interligação e consistência entre os objetivos estratégicos e os indicadores usados nos diversos departamentos. Esta é a motivação principal, do foro pessoal, profissional e da organização, para a realização do projeto, que poderá representar um contributo significativo em termos práticos para a organização.

A metodologia “Estudo de Caso” é comum em disciplinas como a gestão, entre outras, e é usual recorrer-se a ela para investigar, por exemplo, uma indústria ou a economia de uma empresa em particular. O método permite ao investigador captar e estudar acontecimentos em casos reais, podendo promover a implementação de uma melhoria ou eliminação de falhas nos processos atuais (Yin, 2003). A execução de um estudo de caso pressupõe a utilização de uma única amostra para a recolha de dados, que neste caso é a empresa em análise. Este projeto centrar-se-á na análise das características específicas da Sports Portugal por forma a definir um modelo de Balanced Scorecard ajustado à sua realidade, para que seja uma ferramenta prática e útil para ser aplicada. O projeto incorpora ainda o método do tipo investigação-ação, na medida em que pretende solucionar um problema prático, eminentemente de cariz qualitativo, que se resolverá com a obtenção de um modelo de avaliação da execução estratégica. O plano de execução deste projeto, numa primeira fase, será procurar o que já existe na empresa ao nível de indicadores de desempenho para de seguida investigar a sua adequação através de testes de avaliação à sua qualidade, que se basearão no modelo de avaliação de indicadores já referido na secção 2.1. Dessa avaliação resultarão os seguintes cenários: manter os indicadores em uso no caso de após a avaliação se concluir que ajudarão a monitorizar adequadamente a execução dos objetivos estratégicos; sugerir melhorias aos indicadores em uso quando após a avaliação se concluir que a introdução de uma alteração no indicador atual produzirá nele um aumento da capacidade de monitorização dos objetivos; poderá ainda ser necessário introduzir novos indicadores quando se entender não ser possível monitorizar adequadamente um objetivo estratégico com os disponíveis.

Para desenvolver este sistema de indicadores é necessário recorrer a uma série de dados de carácter interno e externo, que constituem informação de gestão (Montava, 2010). Conforme referiu Yin (2003), os métodos de recolha de dados mais utilizados no estudo de caso são a observação direta dos intervenientes, ou documentos que ofereçam informação histórica dos factos em estudo, assim como entrevistas às pessoas envolvidas. A informação foi recolhida durante os meses de Janeiro a Abril de 2018, sob a forma de cinco entrevistas semiestruturadas aos responsáveis dos setores Financeiro, Produção, Recursos Humanos, Sistema de Melhoria Contínua (SMC) e ao CEO, e ainda através da análise documental aos relatórios de contas, orçamentos financeiros e relatórios de auditorias operacionais internas. Na fase de recolha dos indicadores, o autor realizou uma entrevista presencial nas instalações da empresa a cada um dos referidos intervenientes. Antes de iniciadas as entrevistas foi pedido o consentimento informado a cada entrevistado e no seu decorrer foram tirados apontamentos das respostas e solicitado o envio em formato digital (sempre que possível) de um exemplo dos indicadores identificados pelo entrevistado como estando em uso, com o seu respetivo método de cálculo. Assim se obteve a informação quanto ao número exato de indicadores que estavam em uso e qual a razão para a utilização de cada um deles. Também foi possível identificar a sua origem, e se se tratavam de indicadores definidos internamente ou pela casa-mãe. Os dados caracterizadores das entrevistas encontram-se na tabela 1. Os entrevistados são três indivíduos do sexo feminino e dois do sexo masculino com idades compreendidas entre os 29 e os 52 anos. Foram realizadas no período entre 11 de Janeiro e 26 de Fevereiro de 2018, com a duração média de 20 minutos por cada entrevistado, num total de 99 minutos. Foram reunidos 38 indicadores distribuídos de acordo com a tabela 1.

Resumo da informação das entrevistas

Departamento/ Responsável	Sexo	Data	Duração (minutos)	Número de Indicadores recolhidos
CEO	Masculino	11-01-2018	26	0
Financeiro	Feminino	30-01-2018	16	4
Produção	Feminino	05-02-2018	21	13
Recursos Humanos	Feminino	22-02-2018	17	12
SMC	Masculino	26-02-2018	19	9
Totais	5		99	38

Tabela 1 - Resumo da informação das entrevistas

Fonte: Elaborado pelo autor

Após a primeira etapa da identificação dos indicadores em uso na Sports Portugal, foi elaborado um quadro resumo com a descrição de cada um deles, o departamento no qual estavam a ser usados, a sua fórmula de cálculo e a indicação de ter ou não uma meta definida (ver anexo 1). Partindo deste quadro resumo inicial avançou-se para a avaliação de cada um dos indicadores. Depois desta avaliação, cada indicador foi categorizado de acordo com as regras ilustradas na árvore de decisão apresentada na figura 1 do capítulo 2:

- Indicador Ideal
- Indicador com capacidade limitada
- Indicador com comportamento disfuncional
- Indicador a ignorar

Da aplicação desta categorização resultou parte da bateria de indicadores que poderiam constituir o mapa estratégico que serviu de base à proposta de BSC a apresentar. Todos os indicadores que não foram categorizados como “Indicador a ignorar” foram incorporados numa das perspetivas: Financeira, Cliente, Processos Internos e Aprendizagem e crescimento. Esta primeira bateria de indicadores foi completada numa segunda fase com indicadores complementares, indicadores reformulados ou indicadores novos. Os indicadores complementares servem para suportar o indicador inicial a capturar toda a informação pretendida para um determinado objetivo. Os indicadores reformulados resultam da alteração parcial do indicador inicialmente em uso para deixar de ser um indicador de comportamento disfuncional ou de capacidade limitada. Em última análise, os indicadores novos foram criados de raiz pela necessidade de avaliação de um determinado objetivo estratégico que não seria possível medir sem a criação desse novo indicador.

Como verificamos, diversos autores defendem a importância da escolha de indicadores com qualidade e na quantidade adequada. Portanto, esta fase da avaliação dos indicadores já em uso e da decisão pela introdução de novos indicadores foi da máxima importância no desenho de uma proposta de BSC adequado à realidade da Sports Portugal. Com eles será possível aos órgãos de gestão saber se estão a seguir o rumo certo na execução estratégica e os trabalhadores vão saber claramente onde terão de colocar o seu foco nas atividades diárias.

3.2. Apresentação da empresa

A empresa Sports Portugal faz parte de um grupo internacional sediado num país Europeu que representa uma marca comercializada nos diversos continentes. Dedicar-se à produção e comercialização de vestuário de desporto e iniciou a sua atividade no nosso país há várias décadas. Conta atualmente com cerca de 80 colaboradores distribuídos pelos departamentos indicados no organigrama da figura 2. É importante referir que a Sports Portugal não possui um departamento comercial nem de marketing, uma vez que o seu único cliente é a sua casa-mãe, entidade que faz toda a gestão e execução de programas a este nível.



Figura 2 - Organigrama da empresa

Fonte: Elaborado pelo autor (baseado na informação interna da empresa)

A Sports Portugal está numa fase de crescimento acentuado das suas vendas pois o grupo conseguiu entrar em novos mercados recentemente, onde está a ter uma aceitação muito positiva. Precisa, portanto, de ter forma de assegurar que as implicações deste crescimento rápido, não alteram o desempenho que está claramente definido e conectado com a linha estratégica traçada pela casa-mãe.

A empresa pretende estar sempre um passo à frente da concorrência em termos de inovação dos processos produtivos e pretende ser líder de produção no grupo. Caracteriza-se por ter uma forte preocupação na vertente social, tanto com os seus colaboradores como com a sociedade onde está inserida.

Recentemente, a Sports Portugal foi alvo de um ajustamento da sua Visão e Missão, uma vez que o seu posicionamento enquanto unidade de produtiva dentro do grupo internacional se alterou ligeiramente, como o CEO esclareceu. Abaixo está integralmente transcrita a Missão, Valores e Visão que neste momento servem de base à delineação da sua estratégia e serão a base para a definição dos objetivos estratégicos cuja fonte é o manual de acolhimento em vigor na empresa.

➤ **Missão**

“Pretendemos ser uma empresa que oferece ao mercado vestuário de desporto com elevado valor acrescentado, proporcionando lucro aos nossos investidores.

Criamos condições que garantam o bem-estar dos nossos colaboradores, quer no contexto laboral como familiar.

Procuramos otimizar o ciclo produtivo recorrendo a processos de produção inovadores e ao aperfeiçoamento do sistema *just in time* (JIT), com vista a garantir a qualidade e o cumprimento dos prazos de entrega dos nossos produtos.”

➤ **Valores**

“Profissionalismo, responsabilidade, rigor, espírito de equipa, pontualidade, amizade, respeito, solidariedade e sustentabilidade.”

➤ Visão

“Ser a médio prazo a melhor empresa europeia de produção de roupa underwear de desporto em termos de qualidade, eficiência nos processos e rapidez nas entregas, desenvolvendo capacidades internas para a colocação em prática de projetos inovadores como o *Time to Market*¹ e o *Customized Business*².”

Ser uma empresa de referência a nível europeu no desenvolvimento de ações sociais quer ao nível interno como na sociedade onde estamos inseridos.

Manter uma política de proximidade com os nossos parceiros estratégicos e recorrer a sistemas de produção inovadores e sustentáveis que permitam reduzir o impacto da nossa atividade no meio ambiente.”

3.3.Avaliação dos indicadores atualmente em uso

Neste ponto será feita uma análise à qualidade dos indicadores que na fase de recolha de informação estavam a ser utilizados pela empresa. No entanto, apenas podemos avaliá-los depois de encontrados os objetivos estratégicos assim como a relação de causa-efeito existente entre eles. O esquema apresentado abaixo foi totalmente desenvolvido pelo autor com base na informação recolhida nas entrevistas e nos documentos internos analisados e com ele pretende fazer uma demonstração visual dos objetivos definidos e da sua relação causal.

¹ Período de tempo que uma empresa necessita desde o momento da criação de uma nova ideia de produto até à sua colocação no mercado.

² Ajustamento manual de um ou mais componentes de um processo de forma a torná-lo capaz de cumprir o resultado desejado para o seu utilizador.

Mapa estratégico da empresa

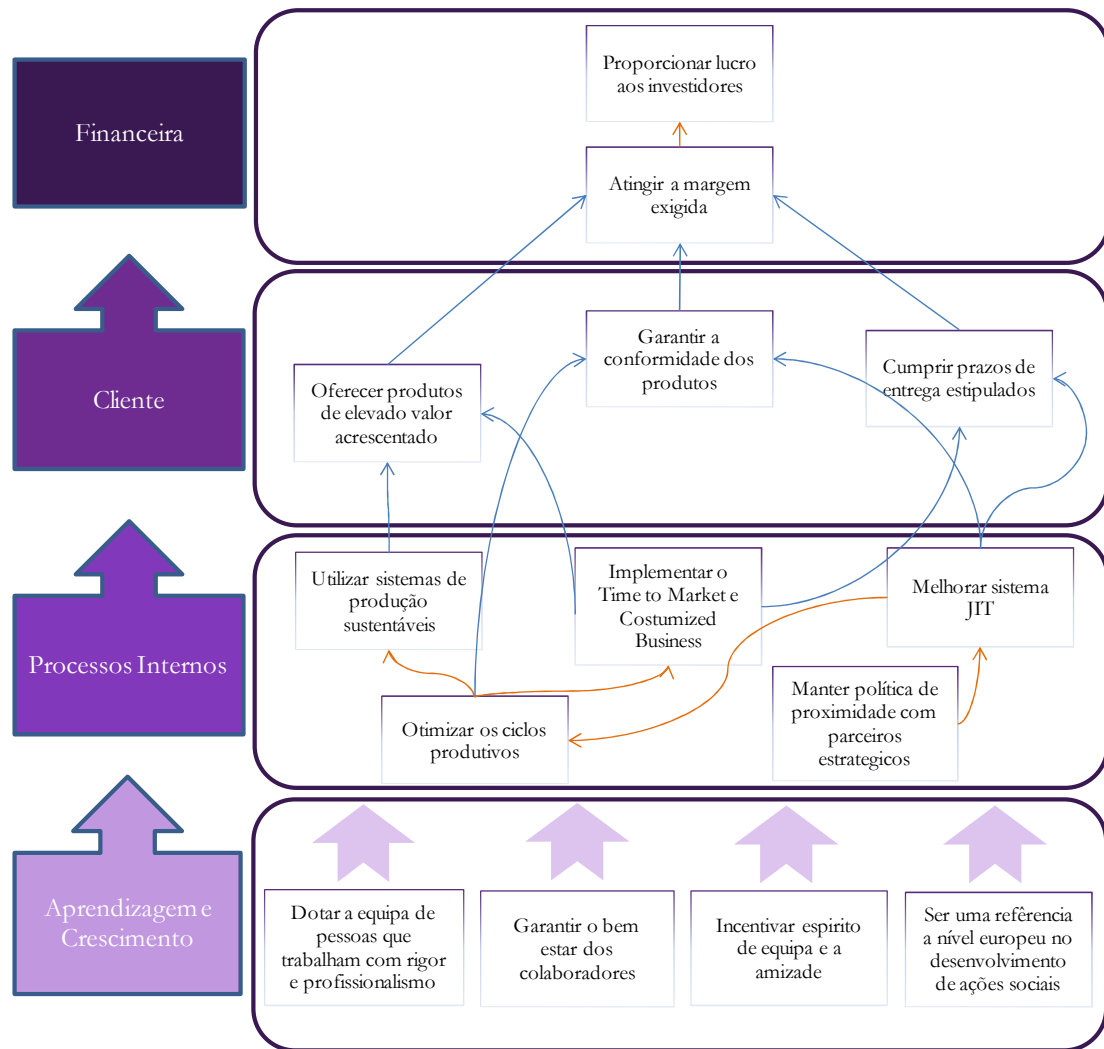


Figura 3 - Mapa estratégico da Sports Portugal

Fonte: Elaborado pelo autor

Um mapa estratégico pretende ilustrar de que forma se interliga a estratégia e as operações dos diversos departamentos que compõem a empresa (Kaplan e Norton, 2009). Após uma análise atenta à missão, aos valores e à visão e com base nas informações recolhidas durante as entrevistas, foi possível identificar toda a informação necessária para construir o mapa estratégico e foram definidas as relações de causa-efeito entre os catorze objetivos estratégicos que norteiam a atividade da empresa e que se encontram detalhados na figura 3.

Analisando o esquema apresentado na figura 3, conseguimos verificar de forma intuitiva como os diferentes objetivos estratégicos, divididos pelas diversas perspectivas, se relacionam de forma a ser atingido o objetivo final da Sports Portugal, que é proporcionar lucro aos seus investidores.

Recorrendo a essa análise é possível partir para a explicação da construção do mapa estratégico, começando pela sua base, pela perspetiva de aprendizagem e crescimento. Nesta perspectiva estão definidos os capitais humanos e tecnológicos de que a empresa necessita. Os quatro objetivos estratégicos aqui presentes não têm uma relação causal direta com um ou mais objetivos das perspectivas subsequentes mas com todos os objetivos das perspectivas seguintes e por esta razão não foram definidas graficamente ligações específicas, utilizando-se em vez disso, ligações generalizadas com a perspectiva seguinte. Com base na missão e nos valores foi possível identificar que a empresa pretende proporcionar ótimas condições de trabalho que permitam garantir o bem-estar dos seus colaboradores. Por diversas vezes é referido pelo CEO: “esta é a nossa segunda casa e por isso as pessoas têm de se sentir muito bem, como se em casa estivessem. Afinal é na empresa e com as pessoas que cá estão que passamos grande parte da nossa vida.”

Os outros dois objetivos patentes na base do mapa, foram obtidos a partir da análise aos valores da empresa, que preveem a capacidade de criar relacionamentos saudáveis entre os indivíduos da estrutura, ter um elevado nível de rigor técnico e profissionalismo assim como uma grande capacidade de trabalho em equipa e polivalência nas funções desempenhadas. Todas as pessoas selecionadas para trabalhar na empresa, especialmente em quadros intermédios e superiores, têm de provar ter estas características para se manter em funções. O quarto e último objetivo da perspectiva de aprendizagem e crescimento conclui o espírito de partilha e solidariedade que se fomenta, sempre incentivados pelo próprio CEO.

No segundo patamar do mapa estratégico, na perspetiva de processos internos, estão presentes cinco objetivos estratégicos. Começamos pelo de otimizar os ciclos produtivos, que tem ligações de causa-efeito com três objetivos dentro desta perspectiva e com o objetivo de garantir a conformidade dos produtos, presente na perspectiva de cliente. Otimizar os ciclos produtivos, para além de garantir a conformidade dos produtos, irá contribuir para um ciclo produtivo mais sustentável, pois originará menores índices de desperdícios e utilizará de forma mais eficiente as matérias-primas e outros recursos e,

também resultará na implementação dos novos projetos: *Time to Market* e *Customized Business*. Por sua vez, melhorar o sistema JIT tem uma relação causal direta na otimização dos ciclos produtivos. A empresa ao manter uma política de proximidade com os parceiros estratégicos conseguirá melhorar o sistema JIT. O objetivo da implementação dos projetos *time to market* e *customized business* pode ser detetado pela análise à visão da empresa e permitirá cumprir os prazos de entrega estipulados, assim como oferecer produtos de elevado valor acrescentado na medida em que oferecerá produtos customizados às necessidades específicas dos clientes. Por último, a utilização de sistemas de produção sustentáveis permitirá oferecer produtos de maior valor acrescentado, visto que cada vez mais o mercado escolhe comprar a empresas que se preocupem com o meio ambiente. Os clientes vêm maior valor nos produtos das empresas que tenham processos produtivos amigos do ambiente.

No terceiro patamar do mapa estratégico encontra-se a perspetiva de cliente, e é aqui que a empresa quer refletir a sua proposta de valor, conseguida com recurso ao valor já acrescentado das duas perspetivas anteriores. O cumprimento dos prazos estipulados é intimamente dependente da melhoria do sistema JIT. Este objetivo permitirá diretamente atingir a margem exigida e por sua vez proporcionar lucro para os investidores. O segundo objetivo estratégico é o de garantir a conformidade dos produtos com os requisitos para que apenas cheguem ao mercado produtos nas condições ótimas e nos prazos desejados pelos clientes. Os produtos em não conformidade irão, para além de criar insatisfação no cliente, atrasar a sua chegada ao mercado pois terão de ser substituídos por outros em conformidade. Este depende diretamente da otimização dos ciclos produtivos, que permite produzir de forma mais eficiente e com maior controlo sobre a qualidade, com vista à redução da taxa de defeitos e da melhoria do sistema JIT que garantirá a chegada das matérias-primas no tempo definido e em ótimas condições para produzir com a qualidade desejada pelo cliente. O cumprimento deste objetivo também visa auxiliar a empresa a atingir a margem exigida e consequentemente criar valor para os investidores. O terceiro e último objetivo da perspetiva de cliente é o de oferecer produtos de elevado valor acrescentado. Apenas com produtos deste tipo é possível proporcionar o nível de qualidade exigido pelo cliente e ao mesmo tempo atingir a margem de lucro definida.

Nestas três primeiras perspetivas estão geralmente evidenciados os fatores que levarão a atingir os resultados pretendidos na perspetiva financeira. Portanto, na perspetiva

financeira estarão os indicadores de resultados que comprovam que a visão e a missão da empresa são colocadas em prática na sua totalidade.

Assim, no quarto e último patamar temos a perspetiva financeira. É possível identificar claramente, com recurso à análise da missão, que a empresa pretende com a atividade que desenvolve proporcionar lucro aos investidores que nela apostam. Este objetivo é suportado pelo objetivo de atingir a margem exigida, resultante da atividade operacional, uma meta à qual é exigido o máximo rigor por parte da casa-mãe e só com o seu cumprimento se conseguirá atingir o objetivo principal de remunerar adequadamente os investidores.

Como referido anteriormente, foram recolhidos 38 indicadores, provenientes dos departamentos Administrativo, Aprovisionamento, Financeiro, Produção, Recursos Humanos e Sistema de Melhoria Contínua. Verificou-se que 7 indicadores são de indução e 31 são de resultados, estando estes últimos focados no ponto de chegada e não nos processos considerados necessários para que esse ponto de chegada seja atingido.

Numa primeira análise, esses indicadores foram avaliados quanto ao seu enquadramento com os objetivos estratégicos definidos. Todos os indicadores que não permitiam a monitorização de um qualquer objetivo estratégico foram nesta fase identificados como a “não considerar” (ver tabela 2). Por outras palavras, cada um dos indicadores foi observado e testado quanto à sua capacidade para captar informação que permitisse monitorizar algum dos 14 objetivos estratégicos representados no mapa estratégico da figura 3.

Foram então encontrados 10 indicadores a “não considerar”. Na tabela 2 estão representados de forma detalhada cada um desses indicadores e a respetiva perspetiva onde poderiam ser inseridos, caso se enquadrassem nos objetivos estratégicos. Podemos concluir desta primeira análise que 26,3% dos indicadores em uso pela Sports Portugal não podem ser utilizados para monitorizar o grau de execução dos seus objetivos estratégicos por não terem relação com a estratégia definida.

A título ilustrativo serão analisados os dois primeiros indicadores da tabela 2. O primeiro indicador é o “valor em dívida a subcontratados”. Se tentarmos monitorizar qualquer um dos 14 objetivos estratégicos com base neste indicador, não será possível. Poderia eventualmente ser usado para monitorizar o objetivo da proximidade com os parceiros estratégicos, pois o subcontratado também é um parceiro estratégico, mas pelo

facto de ser demasiado específico, só aplicável aos subcontratados, não foi considerado. O segundo é o “número de peças faturadas por semana”; outro exemplo de indicador não enquadrável nos objetivos estratégicos, por também ser demasiado específico. Poderia por hipótese ser usado para monitorizar o objetivo “cumprir os prazos de entrega estipulados”, mas seria demasiado ineficiente e não iria conseguir captar muita da informação necessária, pois saber o número de peças exportadas na semana não garantiria que foram exportadas as peças da referência planeada e na semana planeada. Por esse facto para este objetivo foi definido o indicador “percentagem de peças exportadas face ao previsto na semana” que se analisará em pormenor mais adiante. Tendo em conta que para cada semana existe um planeamento com as quantidades dos modelos, das cores, dos tamanhos e das datas de exportação, ao calcularmos a percentagem do que foi exportado face ao que refere este planeamento semanal, conseguimos monitorizar claramente se estamos a exportar o desejado nas semanas planeadas.

Indicadores não enquadráveis nos objetivos estratégicos

Perspetiva	Indicador	Objetivo Estratégico	Categorização do Indicador
Financeira	Valor em dívida a subcontratados	Não aplicável aos objetivos estratégicos	Não considerar
Financeira	Numero de peças faturadas por semana	Não aplicável aos objetivos estratégicos	Não considerar
Cliente	Número de peças a exportar por semana	Não aplicável aos objetivos estratégicos	Não considerar
Cliente	Valor de encomendas em carteira	Não aplicável aos objetivos estratégicos	Não considerar
Processos Internos	Valor das requisições em aberto	Não aplicável aos objetivos estratégicos	Não considerar
Processos Internos	Número de OF's de produção interna em aberto	Não aplicável aos objetivos estratégicos	Não considerar
Processos Internos	Número de OF's de subcontratação em aberto	Não aplicável aos objetivos estratégicos	Não considerar
Processos Internos	Número de referências de matéria prima rececionadas por dia	Não aplicável aos objetivos estratégicos	Não considerar
Processos Internos	Número de referências de matéria prima com saída para produção por dia	Não aplicável aos objetivos estratégicos	Não considerar
Processos Internos	Numero de Fichas Tecnicas criadas semanalmente	Não aplicável aos objetivos estratégicos	Não considerar

Tabela 2 - Indicadores não enquadráveis nos objetivos estratégicos

Fonte: Elaborado pelo autor com base em informação interna da empresa

O segundo ponto da análise incidiu sobre os restantes 28 indicadores aos quais foram aplicados os testes de qualidade já explicados no capítulo 1. A tabela 3 apresenta os 28 indicadores que poderão ser utilizados para monitorizar um dos objetivos estratégicos, a perspetiva onde se enquadram e a sua análise qualitativa que se baseará nos quatro parâmetros abaixo referidos. Estes auxiliarão na identificação dos indicadores que conseguirão efetivamente monitorizar se se estão a alcançar os objetivos estratégicos pretendidos (Barreiros, 2017), com base numa análise quanto a:

- Viabilidade técnica
- Custo
- Combinação adequada de indicadores de indução e de resultados
- Risco de comportamentos disfuncionais

Com base nestes parâmetros foram avaliados os 28 indicadores enquadráveis nos objetivos estratégicos e, na tabela 3, podemos verificar o resultado dessa avaliação. Cada indicador foi categorizado segundo as regras ilustradas na árvore de decisão apresentadas na figura 1 (ver capítulo 1):

- Indicador Ideal
- Indicador com capacidade limitada
- Indicador com comportamento disfuncional
- Indicador a ignorar

Do resultado desta categorização, os indicadores considerados ideais serão incluídos na versão final de BSC a propor à empresa. Os indicadores categorizados de capacidade limitada ou com comportamento disfuncional serão considerados na sua totalidade ou parcialmente em conjunto com outros indicadores novos ou reformulados, no sentido de melhorar a capacidade de monitorização do grau de execução de determinado objetivo estratégico. Os indicadores a ignorar não serão tidos em conta na elaboração da proposta final de BSC.

Indicadores enquadráveis nos objetivos estratégicos

Perspetiva	Indicador	Objetivo Estratégico	Viabilidade técnica	Sentido	Custo	Tipo	Categorização do Indicador
Financeira	Margem EBIT	Proporcionar lucro aos investidores	Sim	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo, Completo; Não Reativo; Capacidade de controlo limitada
Financeira	Margem Bruta mensal	Atingir a margem exigida	Sim	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo; Completo; Reativo; Ideal
Cliente	Percentagem de peças exportadas face ao previsto	Cumprir os prazos de entrega estipulados	Sim	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Completo; Reativo; Ideal
Processos Internos	Número de requisições a fornecedores	Manter uma política de proximidade com parceiros estratégicos	Sim	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Número de requisições a fornecedores sem datas de entrega	Melhorar o sistema JIT	Sim	Menor	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Percentagem de requisições a fornecedores satisfeitas dentro do prazo solicitado	Melhorar o sistema JIT	Sim	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto, Não Reativo; Ignorar
Processos Internos	Número de fornecedores com requisições em aberto	Melhorar o sistema JIT	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto, Não Reativo; Ignorar
Processos Internos	Quantidade de emissão anual de gases com efeito de estufa	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Médio	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Consumo energético	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Consumo de água	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Produção de resíduos perigosos sólidos	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Médio	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Quantidade de material não reciclável enviado para aterro	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Médio	Resultados	Objetivo; Incompleto, Não Reativo; Ignorar
Processos Internos	Produção anual de resíduos não perigosos	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Subjetivo; Ignorar
Processos Internos	Quantidade de papel enviado para reciclagem	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Quantidade de plástico enviado para reciclagem	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Classificação nas auditorias internas	Dotar a equipa de pessoas que trabalham com rigor e profissionalismo	Sim	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Número de acidentes de trabalho	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto, Não Reativo; Ignorar
Aprendizagem e Crescimento	Número de doenças profissionais	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Menor	Médio	Resultados	Subjetivo; Ignorar
Aprendizagem e Crescimento	Número de dias de baixa médica por doença	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Taxa de absentismo	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Número de horas de formação	Dotar a equipa de pessoas que trabalham com rigor e profissionalismo	Sim	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Número de dias consecutivos sem acidentes de trabalho	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto, Não Reativo; Ignorar
Aprendizagem e Crescimento	Número de acidentes de trabalho mortais	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto, Não Reativo; Ignorar
Aprendizagem e Crescimento	Número de dias de ausência por motivo de acidente de trabalho	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto, Não Reativo; Ignorar
Aprendizagem e Crescimento	Número de horas de formação em segurança e saúde no trabalho (SST)	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Número de trabalhadores com formação em SST	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Número de trabalhadores com formação em primeiros socorros	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Número de trabalhadores com formação em evacuação e combate a incêndios	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional

Tabela 3 - Indicadores enquadráveis nos objetivos estratégicos

Fonte: Elaborado pelo autor com base em informação interna da empresa

Quanto às **perspetivas**, foram considerados até esta fase, 2 indicadores na perspetiva financeira, 1 na perspetiva de cliente, 12 na perspetiva de processos internos e 13 na perspetiva de aprendizagem e crescimento. Todos os indicadores apresentam **viabilidade técnica**, uma vez que é possível efetuar o seu cálculo e existem dados fiáveis para o fazer e, além disso, todos eles já estão em uso e a ser atualmente calculados pela empresa. Quanto à avaliação do **custo** em obter a informação para alimentar os indicadores e a relação custo benefício entre a obtenção dessa informação e a sua utilidade, foram categorizados como baixo, médio ou alto. O custo é considerado baixo quando a informação está acessível e é obtida de imediato, sem recurso a qualquer suporte ou dispêndio extra. O custo é considerado médio se for necessário recolher dados já disponíveis nas bases de dados da empresa, mas o seu tratamento até obtenção da informação necessária exija tempo ou gastos. Por último, o custo é considerado elevado quando seja necessário novos desenvolvimentos informáticos ou outros que impliquem investimentos não comportados pelo orçamento anual. Em suma, existem 4 indicadores considerados de grau médio e 24 de grau baixo, não havendo qualquer indicador que necessite de um custo elevado para ser obtido.

Quanto ao **tipo**, 21 deles são indicadores de resultados, e 7 são de indução.

Quantidade de indicadores por tipo de comportamento

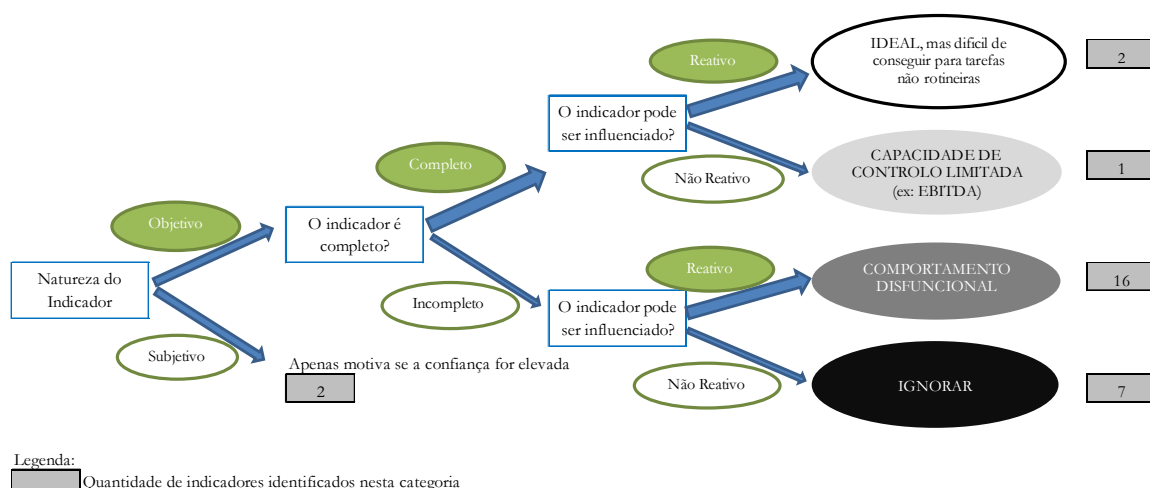


Figura 4 - Quantidade de indicadores por tipo de comportamento

Fonte: Elaborado pelo autor

A figura 4 mostra os resultados da avaliação dos indicadores quanto ao **risco de comportamento disfuncional**. Existem a este nível 2 indicadores considerados ideais e 1 de capacidade de controlo limitada. Os indicadores com comportamento disfuncional totalizam 16 e a ignorar somam 7 observações. Existem ainda 2 indicadores subjetivos e portanto, apenas motivam se a confiança dos colaboradores for elevada. Por se considerar que o uso de um indicador não deve estar totalmente dependente de um fator sobre o qual existe uma influência limitada como a confiança, estes também serão ignorados na fase seguinte da avaliação.

Fazendo um exercício de comparação, no momento inicial desta avaliação, tínhamos 38 indicadores disponíveis e em uso, dos quais, 10 foram retirados da análise por não se enquadrarem com nenhum dos objetivos estratégicos. Dos restantes 28, 9 deles foram também retirados por terem sido considerados como “a ignorar” com base na avaliação de qualidade feita com recurso à árvore de decisão. Existem por último 2 indicadores que são muito idênticos (número de horas de formação e número de horas de formação em segurança e saúde no trabalho) e por essa razão foi eliminado o segundo por ser demasiado específico e portanto com menor capacidade para monitorizar o objetivo estratégico de dotar equipa de pessoas que trabalham com rigor e profissionalismo. Finalizamos com 18 indicadores que irão fazer parte da lista a incluir na proposta de BSC da Sports Portugal (tabela 4).

Indicadores que serão incorporados no BSC

Perspetiva	Indicador	Objetivo Estratégico	Viabilidade técnica	Sentido	Custo	Tipo	Categorização do Indicador
Financeira	Margem EBIT	Proporcionar lucro aos investidores	Sim	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo, Completo; Não Reativo; Capacidade de controlo limitada
Financeira	Margem Bruta mensal	Atingir a margem exigida	Sim	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo, Completo; Reativo; Ideal
Cliente	Percentagem de peças exportadas face ao previsto na semana	Cumprir os prazos de entrega estipulados	Sim	Maior	Baixo	Indução	Objetivo, Completo; Reativo; Ideal
Processos Internos	Número de requisições a fornecedores	Manter uma política de proximidade com parceiros estratégicos	Sim	Maior	Baixo	Indução	Objetivo, Incompleto, Reativo; Comportamento disfuncional
Processos Internos	Número de requisições sem datas de entrega	Melhorar o sistema JIT	Sim	Menor	Baixo	Indução	Objetivo, Incompleto, Reativo; Comportamento disfuncional
Processos Internos	Quantidade de emissão anual de gases com efeito de estufa	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Médio	Resultados	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Consumo energético	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Consumo de água	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Produção de resíduos perigosos sólidos	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Médio	Resultados	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Quantidade de papel enviado para reciclagem	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Processos Internos	Quantidade de plástico enviado para reciclagem	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Classificação nas auditorias internas	Dotar a equipa de pessoas que trabalham com rigor e profissionalismo	Sim	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Número de dias de baixa médica por doença	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Taxa de absentismo	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Número de horas de formação	Dotar a equipa de pessoas que trabalham com rigor e profissionalismo	Sim	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Número de trabalhadores com formação em SST	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Maior	Baixo	Indução	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Número de trabalhadores com formação em primeiros socorros	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Maior	Baixo	Indução	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
Aprendizagem e Crescimento	Número de trabalhadores com formação em evacuação e combate a incêndios	Garantir o bem estar dos colaboradores	Sim	Maior	Baixo	Indução	Objetivo, Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional

Tabela 4 - Indicadores que serão incorporados no BSC

Fonte: Elaborado pelo autor

3.4.Construção do Balanced Scorecard

Realizada a fase de levantamento e avaliação dos indicadores em uso, passou-se a complementar os 18 indicadores (tabela 4) que ultrapassaram os testes de qualidade com outros que, em conjunto, possam sustentar o mapa estratégico. Portanto, foi necessário avaliar cada um dos indicadores que foram atribuídos aos objetivos estratégicos e procurar novos indicadores ou reformular algum dos rejeitados para poder ser integrado no BSC.

Nos pontos seguintes será feita a apresentação de cada indicador que fará parte da proposta final do BSC, explicando-se cada um deles e a sua respetiva fórmula de cálculo.

Os quadros apresentados em cada perspectiva contêm o indicador, o objetivo estratégico a que dizem respeito, o seu processo de cálculo, a unidade de medida, a periodicidade com que será calculado, o sentido (polaridade), a classificação quanto ao custo do seu apuramento, a sua caracterização quanto ao tipo e na última coluna a sua categorização quando ao risco de comportamento disfuncional. Idêntica fórmula de avaliação foi aplicada nos indicadores inicialmente em uso na empresa. Os novos indicadores estão sombreados a cinza, que se juntaram aos 18 indicadores identificados anteriormente.

3.4.1. Perspetiva de Aprendizagem e Crescimento

Indicadores da Perspetiva de Aprendizagem e Crescimento

	Indicador	Objetivo Estratégico	Processo de cálculo	Un. Medida	Periodicidade	Sentido	Custo	Tipo	Categorização do Indicador
Perspetiva de Aprendizagem e Crescimento	Nº de ações sociais em vigor	Ser uma referência a nível europeu no desenvolvimento de ações sociais	Nº de ações sociais em vigor	Número de processos	Anual	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento disfuncional
	Valor do orçamento para ações sociais		Valor do orçamento para ações sociais	€	Anual	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento disfuncional
	Taxa de adesão nas atividades de grupo	Incentivar o espírito de equipa e amizade entre os colaboradores	Nº médio de participantes/Total de colaboradores	%	Anual	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Nº de processos disciplinares devido a conflitos internos		Nº de processos disciplinares	Número de Processos	Anual	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Número de dias de baixa médica por doença	Garantir o bem estar dos colaboradores	Nº de dias de baixa médica	Número de dias	Anual	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Taxa de absentismo		Quantidade de horas trabalhadas/Quantidade de horas planeadas	%	Anual	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Número de horas de formação		Nº de horas de formação	Número de horas	Anual	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Número de trabalhadores com formação em SST		Número de trabalhadores com formação em SST	Número de trabalhadores	Anual	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Número de trabalhadores com formação em primeiros socorros		Número de trabalhadores com formação em primeiros socorros	Número de trabalhadores	Anual	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Número de trabalhadores com formação em evacuação e combate a incêndios		Número de trabalhadores com formação em evacuação e combate a incêndios	Número de trabalhadores	Anual	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Índice de avaliação dos inquéritos individuais aos chefes	Dotar equipa de pessoas que trabalham com rigor e profissionalismo	Resultado individual do inquérito	%	Semestral	Maior	Médio	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Classificação nas auditorias internas		Classificação obtida na auditoria	Número	Mensal	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional

Tabela 5 - Indicadores da Perspetiva de Aprendizagem e Crescimento

Fonte: Elaborado pelo autor

Esta perspetiva é constituída por 4 objetivos estratégicos e 12 indicadores para os monitorizar, dos quais 7 já estavam em uso e 5 são novos.

- **Ser uma referência a nível europeu no desenvolvimento de ações sociais:** este é um objetivo que, apesar de não ser crucial para atingir os objetivos estratégicos, é colocado na proposta de BSC pela importância que tem na definição das

caraterísticas pessoais dos membros que constituem as equipas. A área social, apesar de não ser estratégica para a Sports Portugal, tem uma importância muito elevada na imagem que o próprio CEO definiu para esta empresa. Por esse motivo, este objetivo não está ligado diretamente a outros objetivos estratégicos, mas está ligado globalmente a todos os seguintes, como é o caso de todos os objetivos presentes na perspetiva de aprendizagem e crescimento. O primeiro indicador que será usado para monitorizar este objetivo será o número de ações sociais em vigor. Trata-se de um indicador objetivo que pretende validar se o número das ações sociais definidas está em curso. Contudo, é um indicador incompleto, pois por si só não permitirá validar se o objetivo está a ser cumprido porque se, por exemplo, uma ação social estiver em curso, mas não se estiver a canalizar para ela os recursos considerados necessários, não será cumprido o objetivo final. Por último, este indicador é reativo na medida em que o responsável por esta área poderá tomar medidas de forma a garantir que o número de ações previstas está a ser implementado e que todas as ações se encontram em vigor. Como complemento ao indicador anterior, foi escolhido outro que garanta que se está a alocar o valor certo em termos orçamentais a cada projeto social para prevenir que tenha os frutos desejados. Esse indicador é o valor do orçamento para ações sociais. Este é um indicador objetivo que consegue claramente ser identificado independentemente de quem o transmita. É incompleto, mas em conjunto com o anterior assegurará a monitorização do objetivo em questão. É reativo porque a pessoa responsável por controlar o orçamento de cada projeto social poderá tomar medidas para que todo o valor orçado seja alocado ao devido projeto e quando não estiver a ser cumprido pode alertar o seu superior para que seja feito o devido ajustamento.

- **Incentivar o espírito de equipa e amizade entre os colaboradores:** este é um objetivo de difícil controlo pelo seu grau de ambiguidade. Ainda assim, para suportar este objetivo estratégico foram definidos dois indicadores que pretendem aferir se está ou não a ser cumprido. O primeiro indicador é a taxa de adesão nas atividades de grupo, que irá permitir saber se a maior parte das pessoas interagem nas atividades de grupo desenvolvidas pela empresa, como a ginástica laboral, a decoração mensal das áreas comuns ou as caminhadas e outras atividades de cariz social desenvolvidas em grupo. Como este é um indicador objetivo, mas incompleto, será complementado com o indicador número de processos

disciplinares devido a conflitos internos, que se pretende que seja muito reduzido ou nulo. Este indicador tem a pretensão de captar se existem atritos ou desentendimentos entre os colaboradores que possam colocar em causa o sucesso deste objetivo estratégico.

- **Garantir o bem-estar dos colaboradores:** este é um objetivo de difícil monitorização pela dificuldade em definir concretamente o sentido de “bem-estar”. Por esse motivo foi definido um maior número de indicadores para monitorizá-lo. Dada esta limitação foram assumidas as opções que de seguida se explicam. Para sustentar este objetivo estratégico serão utilizados 6 indicadores que já existiam. O primeiro indicador é o número de dias de baixa médica por doença que é objetivo, incompleto e (parcialmente) reativo. Se por um lado a doença pode ter origens exógenas à empresa e estar totalmente fora do seu controlo, por outro, o departamento de recursos humanos poderá tomar providências para reduzir o número de dias que os trabalhadores estão com baixa médica, encetando medidas de redução dos riscos de doença profissional, como o aumento do número de horas de ginástica laboral ou verificação da utilização dos equipamentos de proteção individual de trabalho por parte de todos os colaboradores a isso obrigados. O segundo indicador que auxiliará na monitorização deste objetivo é a taxa de absentismo, um indicador objetivo e incompleto. É considerado reativo na medida em que a responsável pelo departamento de recursos humanos será induzida a tomar medidas de forma que esta taxa se reduza. O terceiro indicador é o número de horas de formação, um indicador que é objetivo pois não depende que quem o informa e é incompleto pelo que será complementado. É reativo pois pode ser influenciado pelo colaborador responsável que planeará mais ou menos horas de formação conforme a necessidade de atingir o número de horas definidas pela meta. A escolha do tipo de formação terá um impacto notório na obtenção do dito “bem-estar”. Chama-se portanto a atenção para a importância da escolha do tipo de formação a oferecer, para que vá ao encontro deste requisito. A formação não técnica ou de cariz tendencialmente informal poderá ter resultados interessantes a este nível. O quarto indicador é o número de trabalhadores com formação em segurança e saúde no trabalho (SST), sendo também ele objetivo, incompleto e reativo, pois está aberto a alterações definidas pelo seu responsável, caso entenda que para garantir o bem-estar dos colaboradores seja necessário formar mais ou

menos pessoas nesta área de ação. O quinto indicador é o número de trabalhadores com formação em primeiros socorros, usado para monitorizar se a equipa de socorro definida garante o bem-estar de todos. Quanto às suas características é também objetivo e claro quanto ao número de pessoas necessárias, é incompleto pois tem de ser complementado e é reativo porque depende do seu responsável a definição de mais ou menos pessoas nesta equipa. O sexto e último indicador será o número de trabalhadores com formação em evacuação e combate a incêndios, que permitirá garantir o número ideal de pessoas aptas a apoiar as operações de socorro em caso de incêndio. Tal como os anteriores, é um indicador objetivo, incompleto e reativo.

- **Dotar a equipa de pessoas que trabalham com rigor e profissionalismo:** para sustentar este objetivo estratégico foram considerados dois indicadores. O primeiro é o índice de avaliação dos inquéritos aos chefes. Esta avaliação é feita aos responsáveis de cada departamento onde são avaliados pelo seu desempenho e cumprimento dos objetivos das suas funções na empresa. Este indicador é objetivo, ou seja, a qualidade da sua informação não depende de quem o informa. É reativo porque induz nos avaliados uma ação uma vez que ao obterem uma avaliação baixa numa área avaliada, tenderão a melhorar o seu desempenho nessa área, de forma a ter uma avaliação mais alta no próximo semestre. Por outro lado é incompleto e por essa razão será complementado com o indicador da classificação nas auditorias internas que são mensalmente feitas com base na metodologia dos 5S³. Esta auditoria é feita a cada departamento e serve para avaliar se as equipas estão cumprir com rigor as regras de organização fundamentais instituídas na empresa. Este é um indicador que apresenta risco de comportamento disfuncional porque apesar de ser objetivo e reativo é incompleto, ou seja, não consegue de forma isolada garantir que o objetivo seja cumprido. Em conclusão, a junção destes dois indicadores permitirá monitorizar de forma eficaz se o objetivo de dotar a equipa de pessoas que trabalham com rigor e profissionalismo está ou não a ser atingido.

³ Metodologia para a melhoria contínua, de origem japonesa e promovida pela filosofia Kaizen, que assenta na organização e disciplina das instituições através de cinco pontos: Triagem, Limpeza, Disciplina, Arrumação e Normalização.

3.4.2. Perspetiva de Processos Internos

Indicadores da Perspetiva de Processos Internos

	Indicador	Objetivo Estratégico	Processo de cálculo	Un. Medida	Periodicidade	Sentido	Custo	Tipo	Categorização do Indicador
Perspetiva de Processos Internos	Prazo médio de recebimento de matérias-primas	Otimizar os ciclos produtivos	Nº de dias entre data do envio da requisição até à data de receção da mercadoria	Número de dias	Mensal	Menor	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento disfuncional
	Tempo de produção		Nº de dias entre data de entrada em corte até data de embalagem	Número de dias	Mensal	Menor	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento disfuncional
	Cumprimento do prazo de imp. Time to Market	Implementar o Time to Market e o Customized Business	Data prevista para entrada em vigor	Data	Anual	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Completo; Reativo; Ideal
	Cumprimento do prazo de imp. Customized Business		Data prevista para entrada em vigor	Data	Anual	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Completo; Reativo; Ideal
	Número de requisições a fornecedores	Manter política de proximidade com parceiros estratégicos	Quantidade de Requisições emitidas por semana	Número de requisições	Mensal	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento disfuncional
	Prazo médio de pagamentos		(Saldo médio de Fornecedores mensal/Compras anuais) x 365	Dias	Mensal	Menor	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento disfuncional
	Quantidade de plástico enviado para reciclagem	Utilizar sistemas de produção sustentáveis	Quantidade de plástico enviado para reciclagem	Toneladas	Anual	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Quantidade de papel enviado para reciclagem		Quantidade de papel enviado para reciclagem	Toneladas	Anual	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Consumo energético		Quantidade de energia consumida	Kw	Anual	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Consumo de água		Quantidade de água consumida	M³	Anual	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Produção de resíduos perigosos sólidos		Quantidade produzida de resíduos sólidos perigosos	Toneladas	Anual	Menor	Médio	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Quantidade de emissão de gases com efeito de estufa		Quantidade de emissão anual de gases com efeito de estufa	Toneladas	Anual	Menor	Médio	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento Disfuncional
	Varição do tempo de recebimento de matérias-primas	Melhorar o sistema JIT	$\sum_{k=0}^n \left(\frac{ \text{Desvios entre data prevista e definitiva de recebimento de m.p.} }{n} \right)$	Dias	Anual	Menor	Baixo	Resultados	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento disfuncional
	Número de requisições sem datas de entrega		Número de requisições sem datas de entrega	Número de requisições	Mensal	Menor	Baixo	Indução	Objetivo; Incompleto; Reativo; Comportamento disfuncional

Tabela 6 - Indicadores da Perspetiva de Processos Internos

Fonte: Elaborado pelo autor

A perspetiva de processos internos é constituída por 5 objetivos estratégicos que são suportados por 14 indicadores, dos quais 8 já estavam em uso e 6 são novos. Esta perspetiva como as seguintes apresentam ligações de causa efeito diretamente relacionáveis com alguns objetivos dentro desta como com objetivos das perspetivas de cliente e financeira.

- **Otimizar os ciclos produtivos:** este objetivo tem relação causal dentro da mesma perspetiva com os objetivos de utilizar sistemas de produção sustentáveis e implementar os programas *Time to Market* e *Customized Business*. Possibilitará também garantir a conformidade dos produtos, um objetivo da perspetiva de cliente. Melhorar o sistema JIT, ainda nesta perspetiva, também terá resultados recíprocos no objetivo de otimizar os ciclos produtivos. O cumprimento deste objetivo depende da minimização de dois fatores, convertidos nos dois indicadores escolhidos. O prazo médio de recebimento de matérias-primas garantirá que cada

fornecedor entrega as requisições no tempo médio habitual definido para que resulte na entrega no prazo definido como ideal para a sua entrada em produção. Trata-se de um indicador de indução uma vez que influencia claramente o atingimento do objetivo estratégico. É objetivo quanto à sua forma de cálculo e incompleto e por esta razão se procurou um outro indicador que permita controlar a outra componente que constitui o ciclo produtivo, ou seja, o próprio tempo de produção. Assim, controlando o prazo médio de recebimento das matérias-primas assegura-se a primeira fase necessária para a produção e na segunda fase assegura-se que o tempo de produção é o mais curto possível. Portanto, o indicador tempo de produção terá de ser minimizado com recurso à redução dos tempos de receção e separação de matérias-primas e tempos de paragem e de mudança em produção, com vista a reduzir o intervalo existente entre o tempo de entrada em corte das malhas, primeira operação de entrada em produção, e da saída das peças embaladas em linha, a última operação do processo produtivo. Este é também um indicador de indução pois o seu atingimento contribuirá para atingir o objetivo estratégico e, é objetivo pois mede-se recorrendo à informação existente no programa de gestão de produção, que será sempre a mesma independentemente de quem a obtém. É um indicador incompleto porque isoladamente não nos permite garantir que se estejam a otimizar os ciclos produtivos. É reativo na medida em que o responsável procurará alternativas que permitam reduzir os tempos de produção, sempre que este indicador não esteja ao nível desejado.

- **Implementar o *time to market* e o *customized business*:** este objetivo estratégico é monitorizado pelo indicador cumprimento do prazo de implementação, (de cada um destes modelos), que é objetivo, completo e reativo, portanto ideal na monitorização. Não necessita de qualquer indicador complementar e dará indicação precisa sobre quando este objetivo estiver cumprido. Apresenta relação causal com o objetivo de cumprir os prazos de entrega estipulados que consta da perspectiva de cliente. Em relação a este objetivo irá alertar-se a empresa que terá de ser revisto após atingido o objetivo primário, que nesta fase é a implementação destes dois modelos. Para garantir essa implementação bastará identificar que estarão implementados na data prevista. Posteriormente terão de ser encontrados objetivos concretos para monitorizar se a

utilização destes dois modelos está a proporcionar os resultados desejados com a sua implementação.

- **Manter política de proximidade com parceiros estratégicos:** para monitorizar este objetivo foram escolhidos dois indicadores do tipo indução, que se complementam. Este objetivo apresenta uma relação causal com outro objetivo desta perspetiva, o de melhorar o sistema JIT, pois entende-se que havendo uma relação de proximidade com os fornecedores, melhor se conseguirá negociar com eles para que cumpram os prazos de entrega mais vantajosos para a empresa. O primeiro indicador escolhido como mais adequado foi o número de requisições a fornecedores. Este permitirá perceber se existe consistência na quantidade de requisições a fornecedores ao longo dos meses. Se a frequência com que se emitem requisições, refletido no volume dessas requisições, a um fornecedor de matérias-primas ou de serviços, se alterar no decorrer da análise a este indicador, ter-se-á de questionar internamente se existe simplesmente um motivo derivado das necessidades de produção ou estará a verificar-se uma redução na relação de proximidade com esse fornecedor. O prazo médio de pagamentos pretende ser uma forma de confirmar que os compromissos com os fornecedores estão a ser saldados dentro dos prazos estipulados, o que permitirá uma boa relação e aumentará o poder negocial.
- **Utilizar sistemas de produção sustentáveis:** este indicador tem uma relação causal com o objetivo de oferecer produtos de elevado valor acrescentado. Os clientes da Sports Portugal são muito exigentes ao nível da sustentabilidade e proteção do ambiente, pelo que consideram um acréscimo ao valor dos produtos que compram, o facto de eles serem produzidos com recurso a processos sustentáveis. A sustentabilidade do sistema de produção mede-se pelos recursos que consome e que devem ser na menor quantidade possível, e pela quantidade de resíduos que provoca, devendo também ser minimizados. Para monitorizar este objetivo foram seleccionados 6 indicadores, todos eles em uso na empresa. A recolha deste tipo de informação não é simples e foi uma das principais razões para ter sido seleccionados estes indicadores que já providenciam toda a informação necessária a este controlo. Para monitorizar a quantidade de materiais sólidos enviados para reciclagem, uma ação cada vez mais promovida pela empresa, serão utilizados os indicadores: quantidade de plástico enviado para reciclagem e

quantidade de papel enviado para reciclagem. Ambos são objetivos, incompletos uma vez que de forma isolada não conseguiriam capturar toda a informação necessária para monitorizar este objetivo. São reativos porque induzirão os responsáveis a tentar diminuir esta quantidade sempre que sejam ultrapassados os limites definidos. É importante referir que a empresa desenvolveu uma formação a todos os colaboradores que lidam com resíduos resultantes do processo produtivo, onde se definiram as regras para a sua colocação nos recipientes de reciclagem ou nos recipientes para aterro. Estas regras visam impedir que um colaborador possa colocar por sua iniciativa papel no lixo para aterro em vez de o reciclar com o objetivo de manipular o valor destes indicadores. Para monitorizar o consumo de recursos existem dois indicadores: o consumo energético e o consumo de água. Pelo lado da produção de resíduos não recicláveis foram definidos dois indicadores: a produção de resíduos perigosos sólidos e a quantidade de emissão de gases com efeito de estufa. Todos estes quatro indicadores são de periodicidade anual e do tipo resultados. São classificados como objetivos e incompletos, mas reativos porque os seus responsáveis poderão tomar iniciativas que garantam que os limites definidos não sejam ultrapassados. Foram escolhidos pelo facto de já serem utilizados e assim oferecerem a informação necessária à monitorização deste objetivo estratégico sem a necessidade de outros custos.

- **Melhorar o sistema *just in time*:** este objetivo estratégico é suportado por dois indicadores de comportamento disfuncional, sendo um deles já utilizado. Tem uma relação causal direta com os objetivos do cumprimento de prazos de entrega estipulados e garantir a conformidade dos produtos, ambos patentes na perspetiva de cliente. Também apresenta uma relação de causa-efeito com o objetivo da otimização dos ciclos produtivos que faz parte da mesma perspetiva. Tal se verifica porque garantir o recebimento das matérias-primas dentro do prazo definido permitirá reduzir os ciclos de produção que poderão ser dilatados caso a receção dos fornecedores seja tardia. A variação do tempo de recebimento das matérias-primas mede o desvio entre a data prevista e a data efetiva em que o fornecedor entrega as matérias-primas. Este indicador tem de ser calculado em valor absoluto para que quando se apura o seu somatório, os desvios positivos não anulem os negativos, o que impediria que se obtenha o número total de dias de desvio. Quanto mais próximo de zero este indicador estiver, mais perfeito será o

funcionamento do sistema JIT, pois significará que estão a ser efetivadas entregas nas datas desejadas, ideais para serem rececionadas em armazém, conferidas e transferidas de imediato para a produção. Assim se evitará por um lado os custos de armazenamento desnecessários e por outro o atraso na chegada de matérias-primas, que obriga a replaneamentos e consequentes atrasos na produção. Este é um indicador novo que foi introduzido com o intuito de complementar o indicador já utilizado, o número de requisições sem data de entrega (que será analisado em seguida). Este é um indicador objetivo e incompleto porque não garante de forma isolada a correta monitorização deste objetivo. É considerado reativo pois tendo como meta o valor zero, sempre que a realidade se desviar irá implicar a reação do colaborador para contactar e pressionar os fornecedores para entregar na data solicitada. O indicador número de requisições sem data de entrega é objetivo pois basta tirar uma listagem do programa e identificar as requisições sem data. Nestes casos tem de ser verificado com o responsável de planeamentos qual a data pretendida para a chegada da matéria-prima para a comunicar ao fornecedor e atualizar o programa. Para um controlo eficiente das datas de entrega da matéria-prima é crucial que essa informação esteja disponível ao colaborador que contacta os fornecedores e os pressiona para que entreguem no tempo definido. Portanto, a existência de requisições sem data de entrega são um obstáculo ao cumprimento deste objetivo estratégico e por esse facto tem de ser monitorizado atentamente e induz de imediato a ação do colaborador para indicar essa informação em falta.

3.4.3. Perspetiva de Cliente

Como já referido, a empresa é fornecedora de um único cliente, que é a sua casa-mãe. O facto de haver apenas um cliente não diminuiu a importância desta perspetiva na criação do BSC. A estratégia da empresa tem na sua gene objetivos claros que têm de ser representados nesta perspetiva. A tabela seguinte apresenta os 3 indicadores que suportam os 3 objetivos estratégicos definidos para satisfazer o único cliente.

Indicadores da Perspetiva de Cliente

	Indicador	Objetivo Estratégico	Processo de cálculo	Un. Medida	Periodicidade	Sentido	Custo	Tipo	Categorização do Indicador
Perspetiva de Cliente	Percentagem de peças exportadas face ao previsto na semana	Cumprir os prazos de entrega estipulados	Média de Mínimo {(Nº de Peças exportadas na semana A/Nº de peças confirmadas na semana A):1}	%	Mensal	Maior	Baixo	Indução	Objetivo; Completo; Reativo; Ideal
	Taxa de reclamações	Garantir a conformidade dos produtos	Nº de peças com reclamação/Nº de peças exportadas	%	Mensal	Menor	Médio	Resultados	Objetivo; Completo; Reativo; Ideal
	Margem Bruta por categoria	Oferecer produtos de elevado valor acrescentado	Valor de Venda da Categoria - Custos diretos dos produtos vendidos da categoria)/Quantidade de peças vendidas da categoria	%	Anual	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo; Completo; Reativo; Ideal

Tabela 7 - Indicadores da perspetiva de cliente

Fonte: Elaborado pelo autor

- **Cumprir os prazos de entrega estipulados:** este é um dos objetivos mais importantes nesta perspetiva, na medida em que a produção própria permite à empresa chegar ao mercado com novos produtos muito antes da concorrência, sendo este um fator crítico de sucesso. Por isso, o cumprimento de prazos estipulados é tão importante pois só assim conseguem manter este fator crítico de sucesso. Para monitorizar este objetivo estratégico será usado o indicador que já estava em uso na empresa, percentagem de peças exportadas face ao previsto. Pretende-se que este indicador seja o mais próximo ou mesmo cem por cento, para garantir que todos os produtos que o cliente precisa estão a ser recebidos nos prazos definidos. É importante referir que todas as vendas da empresa são exportações ou transações intracomunitárias, e a empresa vende tudo o que produz, pelo que não possui stocks de produto acabado. Também é importante frisar que a empresa recorre a uma plataforma online, acessível a todo o grupo, para gerir as necessidades de produto acabado por parte das lojas e as quantidades exportadas

por parte das unidades produtivas, como é o caso da Sports Portugal. Nesse programa estão discriminadas as quantidades necessárias por modelo, cor e tamanho assim como a data pretendida para a exportação dessas peças. Portanto, o indicador tem o seguinte cálculo:

$$= \frac{\text{Número de peças exportadas no final da semana A}}{\text{Número de peças confirmadas para a semana A}}; 1$$

O número de peças exportadas no final da semana “A” é o número de peças que no final da semana de exportação foram produzidas e exportadas para aquela determinada ordem de fabrico que era composta de X peças do modelo Y, na cor W e tamanho Z. É retirado um **relatório da plataforma de gestão de exportações no final da semana de exportação** com esta informação. Esse relatório é comparado com o **relatório inicial com o número de peças confirmadas ao cliente para a semana “A”** (planeadas) e que estavam pedidas na encomenda que deu origem à ordem de fabrico. No final da exportação é feita uma comparação entre esses dois relatórios que de forma automática nos dá a percentagem de peças exportadas no total de peças confirmadas que nunca poderá ser superior a 100%, uma vez que não é possível exportar um número de peças superior ao da encomenda. Por esta razão o indicador permitirá saber concretamente se estamos a exportar o modelo que o nosso cliente pretende, na data desejada e nas quantidades encomendadas. Quando este indicador tem um resultado de 100%, não significa apenas que estamos a exportar o número de peças que o nosso cliente pediu em termos totais, mas que também estamos a exportar o número de peças de um determinado modelo que o cliente pediu para uma semana concreta.

- **Garantir a conformidade dos produtos:** para monitorizar este objetivo estratégico será utilizado um único indicador ideal, que é objetivo, completo e reativo; a taxa de reclamações. A taxa promoverá ações por parte dos colaboradores no sentido de a fazer baixar, melhorando e controlando a qualidade e conformidade dos produtos exportados de forma a reduzir ao máximo o envio de produtos não conformes. A conformidade dos produtos tem uma relação causal direta com o objetivo da margem na medida em que uma taxa de reclamações acima do intervalo aceite, devido à venda de produtos não conformes, levará a suportar custos acima

do esperado e poderá também ter influência negativa do lado da receita, diminuindo as vendas do período corrente e futuros, porque os clientes não repetirão a compra por se sentirem insatisfeitos.

- **Oferecer produtos de elevado valor acrescentado:** quanto maior for a diferença entre o preço de venda e os custos diretos de produção dos artigos, maior é a percentagem de valor acrescentado atribuído aos produtos vendidos. O cliente com que a empresa trabalha vende apenas em mercados onde se pratica um preço médio/alto, e onde os clientes procuram diferenciação e por isso exigem produtos com elevado valor acrescentado pelas suas características únicas e diferenciadoras. Existe uma relação causa-efeito entre este objetivo e o cumprimento da margem. Para o monitorizar foi encontrado o indicador Margem bruta por categoria, que na realidade serão 5, um por cada uma das 5 categorias de produtos existentes, informação que poderá ser recolhida da contabilidade analítica. Este indicador permitirá ponderar a margem bruta pela quantidade total vendida de cada categoria para que a informação entre diferentes categorias seja comparável. Trata-se de um indicador ideal pois é objetivo dado que se retira diretamente da contabilidade da empresa e o seu resultado não depende de quem o calcula. É completo porque consegue monitorizar de forma clara se existe maior ou menor valor acrescentado, consoante se trata de uma categoria com maior ou menor margem bruta. É reativo uma vez que os gestores podem interferir nas variáveis em questão (preço de venda e custo de produção), negociando com o cliente, (ainda que seja a casa-mãe) fornecedores e tentando aumentar a eficiência do processo produtivo. A Sports Portugal tem algum poder de negociação sobre os preços de venda que pratica, desde que sejam cumpridos os valores definidos nos manual de preços de transferência, uma vez que se trata de um grupo empresarial. Também tem poder de negociação com os fornecedores, sendo alguns deles indicados pela casa-mãe, mas na sua grande maioria são fornecedores selecionados pela empresa.

3.4.4. Perspetiva Financeira

Indicadores da Perspetiva Financeira

	Indicador	Objetivo Estratégico	Processo de cálculo	Un. Medida	Periodicidade	Sentido	Custo	Tipo	Categorização do Indicador
Perspetiva Financeira	Margem EBIT	Proporcionar lucro aos investidores	EBIT/Vendas	%	Mensal	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo, Completo; Não Reativo; Capacidade de controlo limitada
	Valor de Dividendos transferidos		Valor dos Dividendos	€	Anual	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo, Completo; Não Reativo; Capacidade de controlo limitada
	Margem Bruta	Atingir a margem exigida	Lucro bruto/Vendas	%	Mensal	Maior	Baixo	Resultados	Objetivo; Completo; Reativo; Ideal

Tabela 8 - Indicadores da perspetiva financeira

Fonte: Elaborado pelo autor

A quarta e última perspetiva do BSC absorve, como podemos verificar no mapa estratégico apresentado na figura 3, a ligação de causalidade proveniente de todos os objetivos estratégicos enumerados nas perspetivas anteriores. Por outras palavras, podemos dizer que todos os objetivos estratégicos anteriores têm de ser cumpridos para se conseguir atingir estes da perspetiva financeira. Nesta perspetiva existem 2 objetivos estratégicos e 3 indicadores que os suportam, 2 deles já em uso e apenas 1 é novo.

- **Proporcionar lucro aos investidores:** este objetivo estratégico será monitorizado por dois indicadores, a margem EBIT, que visto ser um indicador com capacidade de controlo limitada é complementado com o indicador do valor dos dividendos transferidos. Este no final do ano permite avaliar se a empresa está a remunerar a casa-mãe com os valores que acordou e assim se este último objetivo estratégico está a ser alcançado. A margem EBIT foi classificada como objetiva e completa, mas menos reativa que a margem bruta, visto que a margem EBIT contém algumas rubricas pouco controláveis pelo gestor, pelo menos no curto prazo, como é o caso das depreciações.
- **Atingir a margem exigida:** este objetivo estratégico é monitorizado pelo indicador da margem bruta. Se este indicador estiver a ser cumprido, significa que os ganhos e os gastos da empresa ao nível operacional estão de acordo com o estipulado no orçamento. É portanto um indicador objetivo pois não depende de quem o calcula, é completo porque de forma isolada consegue medir se a margem pretendida está ou não a ser atingida e é reativo porque as variáveis que o

compõem (ganhos e gastos), são operacionais, e à partida controláveis na sua grande maioria pelo gestor. Como referido anteriormente, a empresa tem algum poder negocial com a casa-mãe em termos de preços de venda e com fornecedores em termos de preços de compra de matérias-primas, subsidiárias e de consumo.

Capítulo 4. Discussão e conclusões

A proposta de modelo de BSC apresentada neste trabalho segue a estrutura definida pelos seus criadores, Kaplan e Norton. Na fase de projeto, foi colocada a hipótese de se prescindir da perspectiva de cliente na estrutura final, hipótese que foi colocada de parte após uma análise cuidada ao plano estratégico da empresa. Essa análise permitiu concluir que existiam objetivos estratégicos relacionados com o cliente (casa-mãe) que claramente tinham de ser incluídos nesta perspectiva e deles dependeria o sucesso da implementação do BSC.

Este projeto iniciou-se com o levantamento dos indicadores que a empresa já usava até então. Totalizavam 38 indicadores, dos quais apenas 10,5% tinham uma meta definida. Os restantes 89,5% eram utilizados única e exclusivamente para monitorização e registo dos resultados com o intuito de perceber a tendência dos mesmos ao longo do tempo. O autor comparou cada um dos indicadores com os objetivos estratégicos, e excluiu *à priori* os indicadores que não tivessem qualquer relação com esses objetivos e que portanto não fossem úteis para monitorizar algum dos catorze objetivos estratégicos. Foram retirados 10 indicadores nestas condições (ver tabela 2) e os restantes 28 (ver tabela 4) foram submetidos a testes de qualidade com recurso à análise da natureza de indicadores pela árvore de decisão (ver figura 4) (Simons, 2000 e Barreiros, 2017). Da aplicação da árvore de decisão foram retirados 7 indicadores categorizados como “a ignorar” e 2 indicadores que apenas poderiam ser utilizados se a confiança fosse muito elevada, pelo que também foram excluídos. Foi retirado um último indicador por ser considerado idêntico a outro, que se apresentou com maior capacidade de monitorização do objetivo estratégico em questão. Restaram 18 indicadores, ou seja, 47,4% dos 38 indicadores inicialmente elencados. Pode daqui depreender-se que mais de metade (52,6%) dos indicadores usados não se apresentava adequada para avaliar o desempenho estratégico da empresa. Aos 18 indicadores pré-existent e aprovados, foram acrescentados 14 indicadores novos, ou seja, 43,8% do total dos indicadores que constituem a proposta final de BSC. Esta percentagem é significativa e evidencia a importância do projeto. Por um lado acrescentou-se uma percentagem significativa de novos indicadores. Por outro lado a maioria dos indicadores já estava em uso, com as vantagens de serem já habitualmente calculados e os gestores estarem familiarizados com eles, não sendo necessário criar de raiz a totalidade dos 32 indicadores. Finalmente é de referir a enorme vantagem de agora todos os indicadores

estarem devidamente relacionados no âmbito do mapa estratégico formulado, o que permite aumentar o seu potencial de utilização efetiva para monitorização estratégica.

Os indicadores escolhidos para o BSC são na sua maioria potencialmente disfuncionais como verificamos no capítulo 3, na categorização de cada indicador. No entanto cenários ideais não existem. Porquanto, foi escolhida esta bateria de 32 indicadores que em conjunto irão seguramente atenuar essas disfuncionalidades de forma eficaz.

Não foi identificado na literatura consultada qualquer estudo similar a este, ou seja, que tivesse por base a análise prévia de indicadores em uso por uma organização para a partir deles avançar para a construção de um BSC. Ao invés disso, nota-se sempre a partida para a criação de indicadores novos que pareçam mais adequados para a construção de um novo BSC. No entanto, o seu desenho partindo da análise de indicadores existentes faz todo o sentido na medida em que as organizações têm uma história e bases de dados que são únicas. É importante que se comece por estudar esses dados, neste caso os indicadores em uso, e isso será uma vantagem, pois estas já terão muito a dizer sobre o que é importante monitorizar nessa organização, face às suas características. Regra geral, as empresas não estão a começar no momento da criação do BSC e por isso, a sua construção pode ganhar muito em termos de tempo com a análise do que já existe e a utilização ou melhoria de indicadores previamente criados. Outra vantagem desta abordagem será a facilidade em alimentar indicadores já em uso, comparativamente com a alternativa de criação de novos indicadores e a necessária procura da informação para os manter atualizados.

Este projeto permitiu perceber e alertar a empresa estudada que estava a utilizar diversos indicadores que não estão em linha com a sua estratégia e, além disso, que estavam a utilizar alguns indicadores tecnicamente inseguros, mais concretamente os 9 indicadores da tabela 3 classificados como “a ignorar” por serem subjetivos, incompletos e não reativos, portanto, não oferecendo qualquer garantia de qualidade para monitorização.

Após aplicado este BSC, pode ser sugerido como pista para investigação futura o estudo da aceitação deste modelo pelos gestores da empresa e perceber se eles continuam a utilizar os indicadores que foram classificados como “a ignorar” ou se utilizam apenas os que foram integrados na sugestão final do BSC.

Em jeito de conclusão, espera-se que este relatório que explana o processo de implementação do BSC na Sports Portugal, também possa servir de fonte de informação a outras entidades que, como a Sports Portugal, tenham identificado a mesma necessidade de

avaliar indicadores previamente criados e em uso e pretendam testá-los quanto à sua viabilidade para serem integrados na construção de um BSC.

Bibliografia

- Barreiros, J.M.F. (2017), “Controlo de Gestão II – Mestrado em Contabilidade e Controlo de Gestão”, Apontamentos letivos, Faculdade de Economia do Porto, pp. 179-212.
- Feltham, G. e Xie, J., (1994), “Performance Measure Congruity and Diversity in Multi-Task Principal/Agent Relations”, *The Accounting Review*, Vol. 69, N° 3, pp. 429-453.
- Geuser, F. S. e Oyon, M. D. (2009), “Does the BSC add value? Empirical evidence on its effect on performance”, *European Accounting Review*, Vol. 18, N° 1, pp. 93-122.
- Hoque, Z. (2014), “20 years of studies on the balanced scorecard: Trends, accomplishments, gaps and opportunities for future research”, *The British Accounting Review*, N° 46, pp. 33–59.
- Jordan, S. e Messner, M. (2012), “Enabling control and the problem of incomplete performance indicators”, *Accounting, Organizations and Society*, N° 37, pp. 544-564.
- Kaplan, R. e Norton, D. (1996), *The Balanced Scorecard: Translating Strategy Into Action*, Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. e Norton, D. (2001), *The Strategy Focused Organization de Execução - How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*, Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. e Norton, D. (2006), *Alignment - Using the balanced scorecard to create corporate synergies*, Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. e Norton, D. (2009), *Prémio de Execução*, Lisboa: Actual Editora.
- Kaplan R. e Norton, D. (2009), “The office of strategy”, *Harvard Business Review* (October), pp. 72-80.
- Montava, I., Garcia, R., Bonet, A. e Diaz, P. (2010), “Textile industry indicators for management”, *Total Quality Management & Business Excellence*, Vol. 21, N°1, pp. 1-9.
- Nørreklit, H., Nørreklit, L., Mitchell, F. e Bjørnenak T. (2012), “The rise of the balanced scorecard! Relevance regained?”, *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 8, N°4, pp. 490-510.
- Nørreklit, H. (2003), “The Balanced Scorecard: what is the score? A rhetorical analysis of the Balanced Scorecard”, *Accounting, Organizations and Society*, N° 28, pp. 591–619.

- Perramon, J., Rocafort, A., Femenias, L. B. e Llach, J. (2016), “Learning to create value through the ‘balanced scorecard’ model: an empirical study”, *Total Quality Management & Business Excellence*, Vol. 27, N° 9, pp. 1121-1139.
- Saraiva, H. I. e Alves, F. G. (2017), “A evolução do Balanced Scorecard - uma comparação com outros sistemas”, *Holos*, Vol. 4, pp. 185-200.
- Simons, R. (2000), *Performance measurement and control systems for implementing strategy - text and cases*, Boston: Harvard Business School Publishing.
- Tan, K. e Platts, K. (2003), “Linking Objectives to Actions: A Decision Support Approach Based on Cause–Effect Linkages”, *Decision Sciences*, Vol. 34, N° 3, pp. 569-593.
- Waruhiu, H. (2014), “Rebalancing the Balanced Scorecard: a sequel to Kaplan and Norton”. *European Journal Business Management*, Vol. 6, N° 29, pp. 116–124.
- Wouters, M. e Wilderom, C. (2008), “Developing performance-measurement systems as enabling formalization: A longitudinal field study of a logistics department”, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 33, N° 4-5, pp. 488-516.
- Yin, K. R. (2003), *Case Study Research Design and Methods*, Thousand Oaks: Sage Publications Inc.

Anexos

Anexo 1 – Listagem dos indicadores originais recolhidos

Ordem	Indicador	Departamento	Meta	Forma de Cálculo
1	Valor em dívida a subcontratados	Financeiro	Não Definida	Saldo da conta corrente dos subcontratados
2	Margem EBIT	Financeiro	Sim	EBIT/Vendas
3	Margem Bruta mensal	Financeiro	Sim	Lucro bruto mensal/Vendas mensais
4	Numero de peças faturadas por semana	Produção	Não Definida	Numero de peças faturadas por semana
5	Número de peças a exportar por semana	Produção	Não Definida	Numero de peças planeadas a exportar na semana
6	Valor de encomendas em carteira	Financeiro	Não Definida	Valor total encomendas em aberto
7	Percentagem de peças exportadas face ao previsto	Produção	Sim	Numero de peças exportadas na semana/ Numero de peças previstas para exportação
8	Número de requisições a fornecedores	Produção	Não Definida	Número de requisições emitidas a fornecedores
9	Número de requisições sem datas de entrega	Produção	Não Definida	Número de requisições sem datas de entrega
10	Valor das requisições em aberto	Produção	Não Definida	Valor das requisições a fornecedores não entregues
11	Percentagem de requisições satisfeitas dentro do prazo solicitado	Produção	Não Definida	Número de requisições satisfeitas dentro do prazo solicitado/Númeor de requisições total
12	Número de fornecedores com requisições em aberto	Produção	Não Definida	Número de fornecedores com requisições em aberto
13	Número de OF's de produção interna em aberto	Produção	Não Definida	Número de OF's de produção interna em aberto
14	Número de OF's de subcontratação em aberto	Produção	Não Definida	Número de OF's de subcontratação em aberto
15	Número de referencias de matéria prima rececionadas por dia	Produção	Não Definida	Número de referencias de matéria prima rececionadas por dia
16	Número de referencias de matéria prima com saída para produção por dia	Produção	Não Definida	Número de referencias de matéria prima com saída para produção por dia
17	Numero de Fichas Tecnicas criadas semanalmente	Produção	Não Definida	Numero de Fichas Tecnicas criadas semanalmente
18	Quantidade de emissão anual de gases com efeito de estufa	Sistema Contínua	Melhoria Não Definida	Quantidade de emissão anual de gases com efeito de estufa
19	Consumo energético	Sistema Contínua	Melhoria Não Definida	Quantidade de energia consumida
20	Consumo de água	Sistema Contínua	Melhoria Não Definida	Quantidade de água consumida
21	Produção de resíduos perigosos sólidos	Sistema Contínua	Melhoria Não Definida	Quantidade de resíduos perigosos sólidos
22	Produção de resíduos não perigosos	Sistema Contínua	Melhoria Não Definida	Quantidade de resíduos não perigosos produzidos
23	Quantidade de papel enviado para reciclagem	Sistema Contínua	Melhoria Não Definida	Quantidade de papel enviado para reciclagem
24	Quantidade de plástico enviado para reciclagem	Sistema Contínua	Melhoria Não Definida	Quantidade de plástico enviado para reciclagem
25	Quantidade de material não reciclável enviado para aterro	Sistema Contínua	Melhoria Não Definida	Quantidade de material não reciclável enviado para aterro
26	Classificação nas auditorias internas	Sistema Contínua	Melhoria Sim	Classificação nas auditorias internas

27	Número de acidentes de trabalho	Recursos Humanos	Não Definida	Número de acidentes de trabalho
28	Número de acidentes de trabalho mortais	Recursos Humanos	Não Definida	Número de acidentes de trabalho mortais
29	Número de dias de ausência por motivo de acidente de trabalho	Recursos Humanos	Não Definida	Número de dias de ausência por motivo de acidente de trabalho
30	Número de doenças profissionais	Recursos Humanos	Não Definida	Número de doenças profissionais
31	Número de dias de baixa médica por doença	Recursos Humanos	Não Definida	Número de dias de baixa médica por doença
32	Taxa de absentismo	Recursos Humanos	Não Definida	Número de horas com falta/Número de horas totais
33	Número de horas de formação	Recursos Humanos	Não Definida	Número de horas de formação
34	Número de horas de formação em segurança e saúde no trabalho (SST)	Recursos Humanos	Não Definida	Número de horas de formação em segurança e saúde no trabalho (SST)
35	Número de trabalhadores com formação em SST	Recursos Humanos	Não Definida	Número de trabalhadores com formação em SST
36	Número de trabalhadores com formação em primeiros socorros	Recursos Humanos	Não Definida	Número de trabalhadores com formação em primeiros socorros
37	Número de trabalhadores com formação em evacuação e combate a incêndios	Recursos Humanos	Não Definida	Número de trabalhadores com formação em evacuação e combate a incêndios
38	Número de dias consecutivos sem acidentes de trabalho	Recursos Humanos	Não Definida	Número de dias consecutivos sem acidentes de trabalho