



Instituto Politécnico de Portalegre  
Escola Superior de Tecnologia e Gestão

Mestrado em Gestão de PME

Adelino Leitão Trindade

Projeto

Controlo de Gestão nas PME do Distrito de Portalegre

Orientação do Prof. Doutor Nicolau Miguel Almeida

2020

“A mudança não assegura necessariamente progresso, mas o progresso implacavelmente requer mudança”

Henry S. Commager

“O que pode ser medido, pode ser melhorado”

Peter Drucker

## **AGRADECIMENTOS**

O agradecimento é uma tarefa muito sensível.

Este caminho não se faz sem ajuda de muita gente e nesta altura de chegada ao fim do processo quero agradecer a diversas pessoas que foram importantes neste trajeto

Agradeço à minha mulher, filhas, genro, neto Vasco e demais familiares, que tiveram paciência suficiente para me aturarem naquelas horas a fio virado para o computador por vezes aflito, angustiado e stressado. Adoro-vos.

Agradeço ao meu orientador, Professor Doutor Nicolau Miguel Almeida, pela paciência, pelo ensinamento, pelas instruções valiosas que me transmitiu e pelo rigor que impôs ao trabalho e à minha atuação. Agradeço pelas muitas horas que dedicou a comentar e efetuar sugestões ao meu projeto, tendo-lhe acrescentado muito valor.

Ao Professor Doutor Rui Brites, do ISEG-UL, muito lhe agradeço a disponibilidade e o conhecimento transmitido ao nível do tratamento estatístico dos dados e da utilização do software estatístico IBM SPSS, no seguimento de uma formação sobre a utilização deste software por ele ministrada.

Aos empresários da região do Alto Alentejo que colaboraram comigo para que o projeto fosse possível, em reuniões e respondendo ao questionário que lhes enderecei.

Grato a todos.

## RESUMO

Perante as necessidades atuais das empresas motivadas pela globalização e consequente aumento da competitividade, e de acordo com a literatura, o controlo de gestão justifica-se pela importância que tem assumido no contributo para a gestão dos negócios e das empresas. O controlo de gestão é uma área de conhecimento que conjuga múltiplas perspetivas e domínios científicos, o que requer rigor na preparação da informação de gestão que suporta as decisões a tomar de acordo com o planeamento.

Foram prosseguidos os objetivos de identificar os instrumentos para a monitorização, de verificar os aspetos estratégicos da implementação de sistemas de controlo de gestão, de identificar a tipologia de gestor e a respetiva área de formação, de verificar a utilização das práticas de controlo, de identificar os motivos que conduzem à adoção ou não do controlo de gestão, de verificar o nível de importância da formação dos gestores no controlo e de identificar o papel do gestor e as dificuldades na implementação do controlo de gestão.

A metodologia utilizada foi baseada em técnicas estatísticas de análise descritiva e exploratória apoiadas num instrumento de inquérito por questionário dirigido aos gestores das empresas do distrito de Portalegre, com destaque para a análise de componentes principais para identificar as dimensões de perspetiva e os respetivos indicadores, a análise de grupos ou *Clusters* do perfil de empresário que permite identificar o gestor estratega, o gestor tático e o gestor operacional.

Os resultados obtidos são a expressão dos objetivos atingidos com uma metodologia adequada, permitindo concluir que o tecido empresarial do distrito de Portalegre é composto por 96% de microempresas, sendo o comércio e serviços a atividade económica realizada por 71% das empresas. A tipologia de gestores é caracterizada por 49% de estrategas, 47% de táticos e cerca de 4% de operacionais. A formação superior é possuída por 59% dos gestores, dos quais cerca de 31% tem formação em gestão e 5% em economia. Conclui-se ainda que 54% das empresas possui um sistema de controlo de gestão e os gestores são movidos para o controlo de gestão pelos fatores críticos de sucesso, especialmente pela perspetiva dos clientes, tendo as perspetivas do domínio financeiro e não financeiro sido apontadas com elevado nível de importância. Os “sistemas informáticos de gestão” são a ferramenta mais preferida pelos gestores.

**Palavras-Chave:** Controlo de Gestão; PME; Distrito de Portalegre; fator crítico de sucesso; instrumento de controlo de gestão

## **ABSTRACT**

In the face of current needs of the companies motivated by the globalization and consequent increase of competitiveness and according to the literature, management control justifies by the relevance it has assumed in the contribution to business and enterprises management. Management control is a knowledge area that combines multiple perspectives and scientific domains which requires accuracy when preparing the management information which supports the decisions to be made according to planning.

The following objectives were pursued: Identify the tools for the monitoring; Verify the strategic aspects of the implementation of management control systems; Identify the manager typology and respective training area; Verify the use of control practices; Identify the reasons that lead to the adoption or not of management control; Verify the level of importance of the managers' education in the control; Identify the role of the manager and the hardships in the implementation of management control.

The methodology used was based on statistical techniques of descriptive and exploratory analysis supported by a survey instrument directed to the CEOs of Portalegre district companies, with emphasis on the analysis of main components to identify the dimensions of perspective and the respective indicators, the analysis of groups or Clusters of the entrepreneur profile that allows identifying the strategic manager, the tactical manager, and the operational manager.

The results obtained are the expression of the objectives achieved with an appropriate methodology, allowing to conclude that the business fabric of the Portalegre district is composed of 96% of micro-companies, with commerce and services being the economic activity carried out by 71% of the companies. The typology of managers is characterized by 49% of strategists, 47% of tactics, and about 4% of operational. Higher education is held by 59% of managers, of whom about 31% have a business administration degree and 5% have an economics degree. It is also concluded that 54% of the companies have a management control system and managers are moved to management control by critical success factors, especially from the perspective of customers, with the perspectives of the financial and non-financial domain being pointed out with the high level of importance. "Computer management systems" are the tool most preferred by managers.

**Keywords:** Management Control; SME; Portalegre District; critical success factor; management control instrument.

## ÍNDICE

AGRADECIMENTOS.....	iii
RESUMO .....	iv
ABSTRACT.....	v
ÍNDICE .....	vi
ÍNDICE DAS FIGURAS .....	ix
ÍNDICE DE TABELAS .....	x
ÍNDICE DE GRÁFICOS .....	xi
ABREVIATURAS .....	xii
INTRODUÇÃO .....	1
1. Justificação da relevância do tema.....	1
2. Problemática do projeto .....	3
3. Objetivos do projeto.....	4
4. Estrutura do projeto.....	5
CAPÍTULO I – ENQUADRAMENTO TEÓRICO.....	6
1.1 Conceito de PME .....	6
1.2 Estrutura organizacional e gestão.....	7
1.3 Formulação de estratégias .....	9
1.4 Processo de Planeamento .....	12
1.5 Princípios do Controlo de Gestão .....	13
1.6 Níveis de controlo .....	14
1.7 Os instrumentos do controlo de gestão .....	16
1.7.1 Instrumentos de pilotagem .....	16
1.7.2 Instrumentos de orientação do comportamento .....	17
1.7.3 Instrumentos de diálogo .....	17
1.8 Implementação do controlo de gestão.....	17
1.9 O controlo de gestão.....	19
1.10 Criação ou reformulação de um SCG .....	35
CAPÍTULO II – METODOLOGIA DA INVESTIGAÇÃO .....	37
2.1 Caracterização da amostra.....	37
2.2 Índices sintéticos .....	39
2.3 Instrumento de inquérito .....	41
2.4 Perfil dos empresários do distrito de Portalegre .....	43
2.5 Objetivos específicos .....	45

2.5.1 Identificar a importância da perspetiva financeira e não financeira do controlo de gestão.....	45
2.5.2 Identificar os instrumentos para monitorização do controlo de gestão	45
2.5.3 Verificar os aspetos estratégicos da implementação do Controlo de gestão.....	46
2.5.4 Identificar a tipologia de gestor e área de formação .....	46
2.5.5 Verificar a utilização das práticas de controlo de gestão .....	46
2.5.6 Verificar o nível de importância da formação dos gestores no CG das PME do distrito de Portalegre .....	47
2.6 Identificar os motivos que conduzem à adoção ou não do controlo de gestão .....	48
2.7 Identificar o papel do gestor das PME do distrito de Portalegre e as dificuldades na implementação do controlo de gestão .....	48
CAPÍTULO III – BREVE CARATERIZAÇÃO ECONÓMICA.....	49
3.1 A nível nacional e do Alentejo.....	49
3.2 Caracterização do distrito de Portalegre .....	53
CAPÍTULO IV – RESULTADOS E SUA DISCUSSÃO.....	58
4.1 Perspetiva financeira e não financeira do controlo de gestão .....	58
4.2 Instrumentos para monitorização do controlo de gestão.....	59
4.3 Aspetos estratégicos da implementação do Controlo de gestão.....	60
4.4 Tipologia de gestor e área de formação .....	61
4.5 Utilização das práticas de controlo de gestão .....	61
4.6 A importância da formação dos gestores no CG das PME do distrito de Portalegre.....	63
4.7 Motivos que conduzem à adoção ou não do controlo de gestão .....	64
4.8 O papel do gestor das PME do distrito de Portalegre e as dificuldades na implementação do controlo de gestão .....	67
CONCLUSÕES .....	70
1. Principais conclusões .....	70
1.1 Tecido empresarial do distrito de Portalegre em conjugação com o perfil dos seus gestores tendo em consideração a sua formação e respetivas aptidões. ....	70
1.2 Adoção do controlo de gestão pelas PME do distrito de Portalegre. ....	70
1.3 Importância da formação dos gestores no controlo de gestão das PME do distrito de Portalegre.....	71
1.4 Motivos que conduzem à adoção do controlo de gestão.....	71
1.5 Papel do gestor das PME do distrito de Portalegre na implementação do controlo de gestão e suas respetivas dificuldades.....	72
2. Limitações .....	73
3. Sugestão de investigação futura .....	73
BIBLIOGRAFIA .....	74

WEBGRAFIA .....	77
ANEXOS .....	78
Anexo 1 - Questionário .....	78
Anexo 2 - Índices sintéticos .....	84
Fatores críticos de sucesso .....	84
Teste - Perspetiva financeira .....	84
Teste - Perspetiva clientes .....	85
Teste - Perspetiva processos internos.....	85
Teste - Perspetiva aprendizagem e desenvolvimento.....	86
Métodos de CG .....	86
Teste – Métodos tradicionais .....	86
Teste – Novas tendências .....	87
Relevância dos aspetos estratégicos.....	87
Teste – Estratégias externas .....	88
Teste – Estratégias internas.....	88
Anexo 3 - Clusters.....	89
Anexo 4 - Tabulações cruzadas.....	91

## ÍNDICE DAS FIGURAS

Figura 1.1 Medidas do desempenho .....	11
Figura 1.2 Níveis hierárquicos de gestão.....	15
Figura 1.3 Balanced Scorecard .....	27
Figura 1.4 Exemplo de mapa estratégico.....	31
Figura 3.1 Localização do distrito de Portalegre .....	53

## ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1.1 Exemplo de análise SWOT.....	10
Tabela 1.2 Perspetiva financeira.....	29
Tabela 1.3 Perspetiva dos clientes.....	29
Tabela 1.4 Perspetiva dos processos internos.....	30
Tabela 1.5 Perspetiva da aprendizagem e desenvolvimento organizacional.....	30
Tabela 2.1 Caracterização das empresas do distrito de Portalegre.....	38
Tabela 2.2 Fatores críticos de sucesso.....	40
Tabela 2.3 Aspetos estratégicos do controlo de gestão.....	40
Tabela 2.4 Vantagens e desvantagens do questionário.....	42
Tabela 2.5 Clusters das perspetivas.....	44
Tabela 2.6 Métodos e instrumentos de controlo de gestão.....	45
Tabela 3.1 Taxa de desemprego.....	50
Tabela 3.2 PIB por territórios – NUT II.....	51
Tabela 3.3 Densidade empresarial por Km <sup>2</sup> .....	52
Tabela 3.4 Importações e exportações das empresas.....	52
Tabela 3.5 Empresas não financeiras.....	54
Tabela 3.6 Sobrevivência das empresas do Alto Alentejo (%).....	55
Tabela 3.7 Densidade empresarial do Alto Alentejo.....	56
Tabela 3.8 As microempresas no Alto Alentejo.....	57
Tabela 4.1 Dimensões das perspetivas.....	58
Tabela 4.2 Aspetos estratégicos da implementação do CG.....	60
Tabela 4.3 Área de formação por tipologia de gestor.....	61
Tabela 4.4 Adoção do controlo de gestão pelas PME.....	62
Tabela 4.5 Adoção do CG segundo a área de formação.....	63
Tabela 4.6 Adoção do CG segundo a formação de nível superior.....	64
Tabela 4.7 Intenção de implementar o controlo de gestão.....	64
Tabela 4.8 Média da importância atribuída às perspetivas.....	65
Tabela 4.9 Instrumentos de monitorização do controlo de gestão.....	66
Tabela 4.10 Tendências do controlo de gestão.....	67
Tabela 4.11 Estratégias internas e externas.....	68
Tabela 4.12 Obstáculos ao controlo de gestão.....	68

## ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 3.1 PIB em Portugal (valor absoluto).....	50
Gráfico 3.2 PIB em Portugal (valor relativo) .....	51
Gráfico 4.1 Utilização dos instrumentos de controlo de gestão .....	59
Gráfico 4.2 Utilização das práticas de controlo de gestão.....	62

## ABREVIATURAS

ABC	<i>Activy - Based Costing</i>
ACP	Análise de Componentes Principais
BSC	<i>Balanced Scorecard</i>
CAE	Código das Atividades Económicas
CCDR	Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional
CE	Comissão Europeia
CEO	<i>Chief Executive Officier</i>
CF	Custos Fixos
CG	Controlo de Gestão
CIMAA	Comunidade Intermunicipal do Alto Alentejo
CVu	Custo variável unitário
ESTG	Escola Superior de Tecnologia e Gestão
EVA	<i>Economic Value Added</i>
FCS	Fator crítico de sucesso
IAPMEI -	Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas e à Inovação
I&D	Investigação e Desenvolvimento
IBM	<i>International Business Machines</i>
INE	Instituto Nacional de Estatística
ISCTE	Instituto Superior de Ciências do Trabalho e da Empresa
MVA	<i>Market Value-Added</i>
NERPOR	Núcleo Empresarial da Região de Portalegre
NUT	Nomenclatura de Unidades Territoriais
PVu	Preço de Venda Unitário
PME	Pequena e Média Empresa
PTI	Preço de Transferência Interna
RVC	Rácio de Vendas por Cliente
SCG	Sistema de Controlo de Gestão
SPSS	<i>Statistical Package for the Social Sciences</i>
SWOT	<i>Strengths, Weaknesses, Opportunities e Threats</i>
TVI	Televisão Independente
V	Vendas

# INTRODUÇÃO

## 1. Justificação da relevância do tema

O projeto que aqui se apresenta enquadra-se no importante tema do controlo de gestão, o qual tem sido de especial relevância para a área de gestão de empresas nos últimos tempos, em resultado da economia globalizada.

A globalização trouxe grandes alterações para o mundo empresarial, desde logo a internacionalização dos mercados e das economias. Este processo à escala mundial tem produzido alterações dinâmicas na gestão das organizações, impondo-lhe necessidades redobradas no sentido da obtenção de informação útil direcionada à tomada de decisão. A cada vez mais acelerada mudança, bem como a inovação constante e a luta pela competitividade nos últimos tempos, exigem que os gestores tenham um maior foco nos objetivos organizacionais, nas estratégias a implementar e no controlo dos resultados obtidos.

A gestão de empresas tem apresentado evoluções ao longo dos anos. Costa (2016) salienta que os trabalhos de Fayol (1949) e Taylor (1967), ambos engenheiros e amplamente conhecidos pelos seus trabalhos, influenciaram de forma marcante a gestão e o estudo das organizações em todo o mundo. Embora estes sejam conhecidos como os pioneiros do controlo de gestão, outros trabalhos, ainda segundo Costa (2016), contribuíram significativamente para o desenvolvimento desta vertente de estudo empresarial, tais como Urwick (1928), Davis (1928), Glover (1937), Rowland (1947), Dent (1953), Holden (1941) e Goetz (1949).

Estes autores são conhecidos como os primeiros a desenvolver os verdadeiros planos na área do controlo da gestão, identificando os princípios, instrumentos, métodos de monitorização e avaliação de desempenho, associando os conceitos de planeamento, orçamentação, coordenação e definição da delegação de autoridade como os princípios básicos do controlo da gestão.

Costa (2016) refere ainda que uma geração de especialistas mais recente como Jordan, Neves, & Rodrigues (2015) definem o controlo de gestão como o esforço permanente realizado por parte dos principais responsáveis da empresa, utilizando e desenvolvendo os instrumentos de gestão com foco nos objetivos e alinhados com a estratégia.

Um dos resultados a que chegou o estudo de Costa (2016) foi que as necessidades atuais, referentes ao controlo de gestão, passam pela integração de instrumentos leves e rápidos, sendo o *balance scorecard* (BSC) o melhor, senão o único, que se perfila para o efeito. No estudo de Costa (2016), os seus entrevistados referem que a criação do BSC será sempre o primeiro passo na implementação de um sistema de controlo de gestão em qualquer empresa.

Além disso, Lopes (2019) refere que o controlo de gestão é uma área de conhecimento que conjuga múltiplas perspetivas e domínios científicos, procurando criar uma linguagem de gestão integrada que permita medir o desempenho operacional das empresas, e ainda implementar e monitorizar a estratégia de negócio formulada. Este autor refere ainda a importância da preparação da informação de gestão útil e credível, numa visão prática do controlo de gestão, de forma a suportar as decisões a tomar (Costa, 2016).

Também Borralho (2018) se refere à relevância do controlo de gestão no que se refere à sua concetualização, dado que o controlo implica a verificação e o domínio da diferença entre o padrão, expresso no planeamento, e uma determinada execução, e que se o planeamento não for adequado e verdadeiro, então o controlo de gestão será limitado e fraco, ou seja, prejudica a natureza de suporte para a tomada de decisão de gestão pelo gestor.

Por sua vez, Pereira (2014) entende que a existência de objetivos é um pré-requisito para o desenho de um sistema de controlo de gestão. Significa que sem objetivos não é possível justificar a formulação das estratégias e a definição das ações e a tomada de decisões para a implementação dessas estratégias.

A escolha do tema justifica-se então pela importância que o controlo de gestão tem assumido como fator de desenvolvimento dos negócios e das empresas, com reflexo direto nas ações, competências e motivações dos seus gestores. Num clima de concorrência global, em que a utilização da tecnologia se torna imprescindível, as empresas necessitam de adotar ferramentas e práticas de controlo de gestão para mitigarem o efeito da competição cerrada e, por vezes, agressiva no contexto atual.

Fernando (2015), citando Kaplan & Norton (2014), nota que a maioria das empresas falha, não por falta de capacidade de planeamento, mas sim por não implementar a estratégia definida, devido à divulgação reduzida da missão e dos objetivos organizacionais, ou pelo deficiente alinhamento da atuação das diferentes áreas funcionais e níveis hierárquicos com os resultados esperados.

Por essa razão, o controlo de gestão tem sido considerado relevante, pois trata-se de um instrumento necessário que orienta os gestores a cumprirem os objetivos. Jordan, Neves & Rodrigues (2015) acrescentam que, um adequado sistema de controlo, ajuda a empresa a ter sucesso e deve ser entendido como fator de desenvolvimento, por orientar a mesma na implementação da estratégia.

## 2. Problemática do projeto

O distrito de Portalegre apresenta grandes dificuldades, de acordo com a revelação do Presidente do Núcleo Empresarial da Região de Portalegre (NERPOR), Dr. Jorge Pais, em entrevista à TVI24 em 2016<sup>1</sup>, denunciando o encerramento de 300 empresas por cessação de atividade na cidade de Portalegre durante o ano de 2015. Para contrariar esta tendência, a gestão, sobretudo o seu controlo, mostra-se fundamental para o desenvolvimento das empresas.

Este desenvolvimento integrado na economia globalizada e altamente competitiva, impulsionado pela evolução tecnológica e do digital, traduzindo as dinâmicas de mudança, impõe às empresas que a formulação estratégica não se apoie apenas na visão, missão e objetivos que permita à empresa a construção de elementos diferenciadores da sua atuação no mercado, mas também, e fundamentalmente, num processo adequado de controlo de gestão (Miranda, 2013).

Por isso, a utilização de sistemas de controlo de gestão estará associada à formação académica nas áreas de gestão, economia e ou engenharia, com o uso de ferramentas de controlo de gestão pelos gestores. Significa que os gestores das empresas, os quais responsáveis pelo controlo de gestão, atribuem maior importância aos fatores críticos de sucesso e aos aspetos estratégicos.

De acordo com Miranda (2013), o controlo de gestão tem uma importância cada vez maior, por ser uma fonte de informação bastante útil e atempada que ajuda os gestores a decidir e a planear as atividades, a controlar as operações e a tomar decisões.

De acordo com Jordan *et al.* (2015), numa perspetiva de estimulação e motivação dos gestores, o controlo de gestão deve ser entendido como o esforço permanente realizado pelos principais responsáveis da empresa para atingir os objetivos fixados.

---

<sup>1</sup> TVI24, *Portalegre: cerca de 300 empresas fecharam portas em 2015*, 6 de Janeiro. Disponível em <https://tvi24.iol.pt/economia/negocios/portalegre-cerca-de-300-empresas-fecharam-portas-em-2015> (acedido em Junho de 2020).

Assim, ainda na linha de pensamento de Miranda (2013), torna-se relevante que o processo que possibilita a implementação de estratégias, para o prosseguimento dos objetivos de negócio da empresa, abranja um conjunto de instrumentos e atividades, os quais formam o sistema de controlo de gestão, tendo em atenção a dimensão da empresa, o tipo de negócio, a cultura organizacional, o meio envolvente e o estilo de gestão praticado.

Deste modo, a presente investigação aplicada procura obter conhecimento da parte dos gestores das PME do distrito de Portalegre sobre diversos aspetos relacionados com o controlo de gestão, nomeadamente as perspetivas, a monitorização, a estratégia de implementação, a tipologia de gestor, a área de formação e a sua importância, as práticas, os motivos de adoção ou não do controlo de gestão, o papel do gestor e as dificuldades na implementação do controlo de gestão.

### 3. Objetivos do projeto

No distrito de Portalegre, por este ser constituído maioritariamente por pequenas e médias empresas com maior expressão nas microempresas e ainda pelo atual interesse na temática do controlo de gestão, foram definidos os seguintes objetivos:

Objetivo geral – Obter conhecimento da parte dos gestores das PME do distrito de Portalegre sobre diversos aspetos relacionados com o controlo de gestão.

Objetivos específicos:

1. Identificar a importância da perspetiva financeira e não financeira do controlo de gestão;
2. Identificar os instrumentos para monitorização do controlo de gestão;
3. Verificar os aspetos estratégicos da implementação do Controlo de gestão;
4. Identificar a tipologia de gestor e área de formação;
5. Verificar a utilização das práticas de controlo de gestão;
6. Verificar o nível de importância da formação dos gestores no CG das PME do distrito de Portalegre;
7. Identificar os motivos que conduzem à adoção ou não do controlo de gestão;
8. Identificar o papel do gestor das PME do distrito de Portalegre e as dificuldades na implementação do controlo de gestão.

A definição destes objetivos resulta, essencialmente, da problemática que conduz ao mesmo, bem como da relevância do tema. Procura-se identificar a propensão das PME em adotar o controlo de gestão, bem como a motivação para a adoção ou não e, conseqüentemente, a importância da utilização de determinados sistemas de controlo de gestão integrados (Lopes, 2019).

Interessa também verificar a evidência empírica de que os gestores das empresas do distrito de Portalegre, com formação nas áreas de gestão, economia e engenharia, poderão atribuir uma importância diferente às ferramentas de controlo de gestão quando comparados com os gestores com outro tipo de formação, o que pode ter impacto na motivação e no papel do gestor para a implementação do controlo de gestão. Neste âmbito Pereira (2014) refere que os problemas de controlo de gestão resultam das limitações pessoais e da falta de motivação para os gestores prosseguirem os objetivos estratégicos, o que, por sua vez, influencia o desempenho das empresas.

#### 4. Estrutura do projeto

O presente projeto estrutura-se, após esta introdução, em cinco capítulos, seguido de conclusões. O capítulo I dedica-se ao enquadramento teórico, onde são apresentados os aspetos teóricos relacionados com os conceitos utilizados. No capítulo II apresenta-se a metodologia de investigação, nomeadamente o tipo de estudo que este projeto desenvolve, as respetivas variáveis e sua operacionalização, a caracterização da população e da amostra e os instrumentos de recolha de dados e conseqüente análise. No capítulo III apresenta-se uma breve caracterização económica a nível nacional e do Alentejo, bem como do distrito de Portalegre. No capítulo IV são apresentados os principais resultados, bem como a sua discussão. Por fim, nas conclusões são apresentadas as principais conclusões resultantes da análise, as suas limitações e sugestões de investigação futura.

## CAPÍTULO I – ENQUADRAMENTO TEÓRICO

### 1.1 Conceito de PME

Entende-se por empresa, segundo o IAPMEI (Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas e à Inovação), independentemente da sua forma jurídica, toda e qualquer entidade que exerça uma atividade económica. Dada a sua enorme extensão e variedade de definições de micro, pequenas, médias e grandes empresas, a Comissão das Comunidades Europeias emitiu a Recomendação 2003/361/CE, de 6 de maio, relativa à definição, considerando que as mesmas devem ser objeto de tratamento baseado num conjunto de regras comum.

Por sua vez, o IAPMEI certifica as empresas em micro, pequena, média e grande empresa, tal como estabelecido no Decreto Lei nº 327/2007, de 6 de novembro de 2007, o qual cria a certificação por via eletrónica, em linha com a referida recomendação da Comissão Europeia.

Assim, ficou definido que a categoria de micro e de PME (pequena ou média empresa) é constituída por empresas que empreguem menos de 250 pessoas e cujo volume de negócios anual não exceda 50 milhões ou balanço total anual não exceda 43 milhões de euros.

Uma pequena empresa é definida por uma empresa que emprega menos de 50 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço anual não exceda os 10 milhões de euros.

Por fim, uma microempresa é uma empresa que emprega menos de 10 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço anual não exceda os 2 milhões de euros.

Na prática, o INE (Instituto Nacional de Estatística) utiliza apenas o número de trabalhadores para definir as empresas em micro e PME, com base no Decreto Lei nº 372/2007, de 6 de novembro de 2007.

Para Russo (2015), as PME são constituídas por pequenas organizações com estruturas muito simples, onde os gestores se confundem com os sócios/acionistas, existindo pouca ou nenhuma delegação de poderes e de decisão por parte dos dirigentes e onde predominam as empresas de capital fechado, portanto não cotadas.

No entanto, todas as empresas, mesmo as microempresas, necessitam de uma estratégia que consista em tomar decisões e ações, de forma consistente, para criar mais

valor para o cliente do que aquele oferecido pela concorrência e, deste modo, para que obtenham ganhos necessários à sua sustentabilidade e continuidade.

## 1.2 Estrutura organizacional e gestão

De acordo com Mações (2014), uma das primeiras tarefas a executar pelos sócios ou gestores, aquando a criação de uma empresa ou negocio, grande ou pequeno, é encontrar a melhor forma de definir a estrutura organizacional. O seu desenho envolve três atividades:

- Especialização – determina que funções específicas serão realizadas e quem as executará.
- Departamentalização – determina a forma como são agrupadas as tarefas no sentido de serem desenvolvidas com a maior eficiência.
- Estabelecimento de uma hierarquia – definir a atribuição de poderes para a tomada de decisão e quem depende de quem.

Ainda segundo Mações (2014), as empresas descentralizadas tendem a ter relativamente poucos níveis hierárquicos, o que, normalmente, é característico de uma pequena organização em que o dono ou gerente detém quase todos os poderes de decisão. Ao invés, as empresas centralizadas requerem múltiplos níveis de gestão, dos quais resulta uma estrutura organizacional mais alongada.

Após a definição da estrutura de organização, o grande desafio que se coloca às empresas, segundo Rodrigues *et al.* (2011), é a criação de valor para todos os seus *stakeholders*, nomeadamente sócios ou acionistas, clientes, colaboradores, fornecedores e sociedade. Estes autores referem ainda que um modelo de gestão de empresas, para ser equilibrado, deve integrar as perspetivas da gestão sustentada e do sucesso empresarial, pressupondo que o valor criado pela empresa, como resultado da sua atividade, vá para além dos dividendos pagos aos seus sócios ou acionistas, criando também valor e bem-estar social e ambiental (Rodrigues *et al.*, 2011).

Deste modo, entende-se que é dever da empresa devolver à sociedade, voluntariamente, parte do valor económico gerado.

Ainda de acordo com Rodrigues *et al.* (2011), as empresas só serão bem-sucedidas se, através de uma gestão integrada, conseguirem articular a sua produtividade com a necessária competitividade, o que se consegue com o desenvolvimento das pessoas

enquanto seu ativo mais importante, fidelizando clientes, respeitando o ambiente e contribuindo com práticas de responsabilidade social.

Borrvalho (2018), citando Costa & Alves (2008), refere que perspetivar o controlo de gestão com recurso à abordagem sistémica das organizações requer a necessidade de acautelar a consistência na aplicação das ferramentas de avaliação. Esta abordagem sistémica baseia-se numa avaliação dinâmica que procura capturar os elementos da natureza e complexidade das relações humanas, as quais condicionam a coordenação das atividades na organização. Ainda segundo Borrvalho (2018), esta abordagem sistémica assume a existência de sistemas abertos, onde a informação é tratada como recurso económico e onde qualquer desempenho é sempre contextualizado.

Por sua vez, Jordan, Neves & Rodrigues (2015) afirmam que a gestão e os gestores possuem domínios de atuação assentes no controlo de gestão, e esta atuação constitui, dentro da sua vocação económica, um instrumento fundamental na criação de valor para as empresas e demais entidades a esta ligadas. Um dos papéis que cabe ao gestor é gerir, e para que isso aconteça na prática e com liderança, deve coordenar e motivar todas as pessoas da empresa para extrair delas o melhor desempenho a vários níveis. Esta tarefa torna-se possível através da promoção da comunicação oportuna, fiável e relevante e do alinhamento das diversas iniciativas com a estratégia.

O controlo e sua intervenção, enquanto função fundamental da gestão, no desenvolvimento das atividades, traduzidas em operações, pretende assegurar o prosseguimento dos objetivos da organização, de maneira segura, contínua e confiável, bem como a execução dos respetivos planos estabelecidos na fase do planeamento (Flores & Rivas, 2012).

Para Mações (2018), a qualidade da gestão faz toda a diferença nos tempos atuais. Pela complexidade dos problemas, pela concorrência, quer nacional quer internacional, pelo surgimento de inúmeros licenciados e pós-graduados vindos das universidades e dos Institutos Politécnicos, e pelas qualidades inatas de bons gestores, as empresas tornam-se cada vez mais competitivas. Todas elas, micro, pequenas, médias ou grandes, com ou sem fins lucrativos, públicas ou privadas, têm que possuir bons gestores e não basta ter bom senso e apostar na capacidade de liderança, sob pena de se considerar miopia de gestão.

Os gestores planeiam, organizam, lideram e controlam, mas nem todos têm o mesmo nível de responsabilidade (Mações, 2018). De acordo com este nível, classifica-se em gestores de topo, intermédios e de primeira linha.

Conforme a posição que ocupam na estrutura organizacional, ao nível hierárquico da gestão, os gestores podem encontrar-se em um dos três níveis: estratégico (com os gestores de topo responsáveis pelas decisões, estabelecimento de objetivos de longo prazo e de plano para a implementação das estratégias que permite prosseguir os objetivos), tático (abrange os gestores intermédios que coordenam as atividades dos gestores de primeira linha) e operacional (com gestores de primeira linha, que tomam decisões de curto prazo relacionadas com as atividades operacionais, cujo trabalho é realizado pelos colaboradores não gestores).

Ainda de acordo com Mações (2014:33), “as atividades económicas constituem o motor da economia de um país, sendo as empresas as entidades responsáveis pela transformação dos fatores e produção em bens e serviços. Para alcançar os seus objetivos, as organizações devem ser capazes de utilizar, de forma eficaz e eficiente, os recursos que lhes estão alocados. Para isso precisam de gestão.”

Desta forma, os gestores terão de desempenhar funções com elevada capacidade e demonstrar aptidão para o cargo que ocupam, dado que gerir é decidir e constantemente, e para que tal ocorra com eficácia é necessário juntar, para além do bom senso, três tipos de capacidades ou aptidões às características fundamentais do gestor: concetuais, humanas e técnicas (Mações, 2014).

As capacidades concetuais consistem em capacidades para resolver situações complexas e coordenar as atividades da organização, as humanas consistem em capacidade para trabalhar e comunicar com outras pessoas e grupos, entendendo-as, motivando-as e liderando-as, e as técnicas são capacidade para usar ferramentas, procedimentos, técnicas e conhecimentos especializados (*Know how*) relativos à área da sua especialização e responsabilidade do gestor.

Ainda Mações (2014), citando Buchanan & Huczynski (2010), refere que uma empresa que aprende é aquela que estimula o indivíduo a criar resultados com base na inovação e na eficiência, adaptados ao meio envolvente e à vantagem competitiva.

### 1.3 Formulação de estratégias

A formulação da estratégia para uma empresa, segundo (Mações, 2017), inicia com um diagnóstico sobre a situação e, desde logo, considera-se a missão e a visão, seguindo-se a análise *SWOT* ou de diagnóstico estratégico. Esta análise consiste na identificação dos

fatores internos e externos que afetam a posição competitiva da organização, distribuídos pelas suas Forças (*Strengths*), Fraquezas (*Weaknesses*), a nível interno, e Oportunidades (*Opportunities*) e Ameaças (*Threats*) a nível externo e, concretamente, acerca do seu ambiente competitivo. A Tabela 1.1 apresenta um exemplo desta ferramenta de diagnóstico.

**Tabela 1.1 Exemplo de análise SWOT**

<b>Fatores Internos</b>	
<b>Pontos Fortes</b>	<b>Pontos Fracos</b>
Liderança de mercado	Inventários elevados
Produtos de alta qualidade	Alta rotatividade dos empregados
Estrutura de baixos custos	Imagem de marca fraca
Forte cultura organizacional	Má gestão
Boa situação financeira	Dificuldades financeiras
Investigação & Desenvolvimento	Excesso de capacidade produtiva
<b>Fatores externos</b>	
<b>Oportunidades</b>	<b>Ameaças</b>
Concorrência fraca	Saturação do mercado
Eliminação de barreiras à entrada	Fraca taxa de crescimento do setor
Mudanças de hábitos de consumo	Entrada de novos concorrentes
Crescimento da economia	Taxa de cambio desfavorável
Mudança de legislação	Taxa de juro elevada
Novas tecnologias	Ameaça de compra da empresa

Fonte: Adaptado de Mações (2017)

Após identificação e estudos destas determinantes da análise SWOT, deve-se proceder ao enquadramento com a missão, os objetivos da empresa e desenvolver os planos estratégicos e, de seguida, proceder à sua implementação e, por fim, fazer o controlo para confirmar se está tudo a ocorrer como previsto e se os resultados são os esperados.

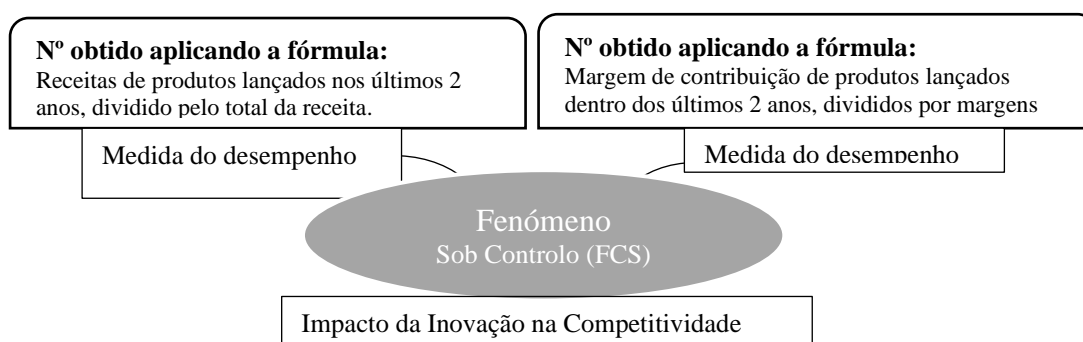
Segundo Garengo & Biazzo (2013), um painel de monitoramento da estratégia, deve ser composto por um sistema centrado num determinado conjunto de fenómenos importantes ou críticos.

Deste modo, uma estratégia deve ser baseada num conjunto de escolhas pensadas no sentido de levar a empresa a encontrar uma posição específica na indústria ou no mercado e tirar o maior proveito dos recursos e competências internas. Este processo pode abranger um “nicho”, um segmento de mercado ou um conjunto mais complexo de combinações de mercados e de produtos, considerando sempre os fatores que são críticos para o sucesso da empresa (FCS). Eles não são críticos exclusivamente para uma empresa, podem ser críticos universalmente, uma vez que podem abranger áreas-chave para

qualquer negócio e dividem-se em fatores ambientais, industriais, competitivos e de tempo.

Ainda de acordo com Garengo & Biazzo (2013), a descrição qualitativa de um fenómeno, que é importante para uma empresa, ao nível do impacto da inovação na competitividade, é traduzida pelas operações e mensuração dos fatores críticos de sucesso a controlar, como representado na Figura 1.1.

**Figura 1.1 Medidas do desempenho**



Fonte: Adaptado de Biazzo & Garengo (2013)

Para Russo (2015), a formulação de uma estratégia presume que os dirigentes das empresas devem procurar selecionar temas geradores de valor e que apresentem elevado grau de complementaridade e integração entre si.

Para se construir um mapa estratégico, Russo (2015), citando Kaplan & Norton, (2000), propõe a estratégia dividida em quatro temas genéricos: 1) construir uma posição privilegiada, 2) aumentar o valor para os clientes, 3) alcançar a excelência operacional e 4) ser um bom cidadão empresarial.

Para serem bem sucedidas, segundo Treacy & Wiersema (1995), as empresas necessitam de criar ofertas de valor aos seus clientes compatíveis com as estratégias de diferenciação:

Liderança de produto – lançar produtos desconhecidos, não testados ou altamente desejados;

Intimidade com o cliente – privilegiar a empatia com o cliente, conhecer as pessoas que compram e estabelecer relações duradouras;

Excelência operacional – fornecer uma excelente combinação de preço, qualidade e facilidade de compra que ninguém consiga igualar.

Ainda no seguimento da criação de uma estratégia, e na ótica de Russo (2015), os gestores necessitam de:

- Promover a conquista de novos mercados e o desenvolvimento de novos produtos ou a sua diversificação;
- Assegurar o crescimento e desenvolvimento, a manutenção e a sobrevivência;
- Garantir o crescimento do rendimento, a melhoria da produtividade, a modernização dos processos de gestão dos clientes, a melhoria operacional, o desenvolvimento de competências estratégicas, a criação de um clima organizacional motivador e o domínio das tecnologias estratégicas;
- Melhorar a inovação de produtos, serviços ou modelo de negócio, a qualidade destes, a flexibilidade, a especialização, a cooperação com terceiros, a notoriedade, a liderança, a marca, o *design*, a distribuição, as competências, a motivação e a realização das pessoas.

#### 1.4 Processo de Planeamento

Reis & Rodrigues (2014) afirmam que o exercício da Gestão visa avaliar o desempenho para promover a eficiência, o que se baseia na observação do desenvolvimento das diversas tarefas e atividades anteriormente planeadas e em assegurar que estão a seguir o caminho que lhes permita atingir os resultados desejados.

Também Borralho (2018:36) refere que “ao planear o ser humano pondera alternativas e avalia antecipadamente o potencial desenvolvimento futuro.” Este autor questiona o que ocorreria se as ações humanas não tivessem nenhum nível de planeamento. Por isso, na conceitualização, entende-se que o planeamento traduz uma função instrumental da gestão, sendo a primeira de entre as quatro: planear, organizar, dirigir e controlar (Borralho, 2018).

Reis & Rodrigues (2014) também referem que a função planear é uma, senão a mais importante, função da gestão, dado que traduz o processo que determina o prosseguimento dos objetivos e explicita as ações a desenvolver. Os gestores de topo devem ocupar-se com a visão de futuro da organização, criando planos para períodos mais alargados, embora adaptáveis a diferentes periodicidades. Estes autores referem ainda que planear implica analisar resultados esperados, refletir, perspetivar, decidir e implementar, o que leva a que existam alguns gestores que considerem que, face à imprevisibilidade do

futuro, é inútil planejar, preferindo resolver os problemas conforme eles surjam (Reis & Rodrigues, 2014).

Para Jordan *et al.* (2015), o processo de planeamento envolve os níveis mais elevados de gestão e a Direção Geral da empresa e necessita de elevada capacidade de diagnóstico e de julgamento, identificando e aproveitando oportunidades, alocando os recursos necessários para as gerir, e verificando a disponibilidade desses recursos ou a capacidade para os obter. O planeamento estratégico, só por si, não garante o sucesso, mas conduz a empresa que o deseje alcançar, a um reflexo antecipado das várias perspetivas de negócio, das oportunidades e dos riscos.

Para Mações (2014) o planeamento é, sem dúvida, a primeira e mais importante função de gestão. Todas as outras funções se ancoram no planeamento e sem uma orientação estratégica, sem a definição clara dos objetivos, dificilmente os gestores conseguirão fazer uma alocação corretas dos recursos, dirigir as pessoas e controlar os resultados.

De acordo com Borralho (2018), o planeamento é um padrão de suporte ao controlo de gestão que se for incorretamente concebido, então qualquer medição que confronte esse padrão com uma determinada execução terá uma utilidade questionável, uma vez que o controlo de gestão acarreta medição, a qual conduz ao calculo de desvios entre um padrão dado pelo planeamento e uma execução. A expressão quantificada de um plano é definido por orçamento que representa um guia para a ação futura.

## 1.5 Princípios do Controlo de Gestão

O controlo de gestão, como já foi referido, tem bastante importância no sucesso das empresas. Segundo Jordan *et al.* (2015), a conceção de um sistema de controlo de gestão deve atender aos seguintes oito princípios a seguir indicados:

1º Os objetivos da empresa devem ser de natureza financeira e não financeira. Ou seja, devem-se estabelecer objetivos de rentabilidade, de qualidade, produtividade, inovação, imagem e posicionamento.

2º Descentralização das decisões, delegação de autoridade e responsabilização. Os objetivos globais são obtidos pelo conjunto dos resultados individuais e por área de responsabilidade. Não se podem concentrar todos os poderes e decisões numa só pessoa sob risco de apenas se controlar a execução das ordens e das tarefas programadas.

3º Convergência de interesses entre cada divisão ou setor e a empresa no seu todo. É necessário desenvolver um plano correto de preços de transferência interna e um sistema de incentivos para os gestores, tendo por base os resultados setoriais e globais da empresa. A convergência de interesses é reconhecida pelo desempenho de cada setor e pelo seu contributo para os resultados globais.

4º Deve ser dada prioridade à ação e não apenas à documentação e à burocracia. Este princípio favorece o conhecimento rápido dos recentes acontecimentos para uma análise objetiva das possibilidades de ação para a precursão dos objetivos.

5º Ter o futuro como horizonte e não apenas o passado. Utilizando os documentos que relatam o passado recente, mensal, trimestral ou semestral, devem-se confrontar os desvios com o espectável e em função da situação, reavaliar os objetivos previsionais.

6º Atuar muito mais sobre as pessoas do que sobre os números. Os resultados, bons ou maus, são claramente obtidos pelos gestores descentralizados, por essa razão, devem ser estimados e reportados nas suas decisões.

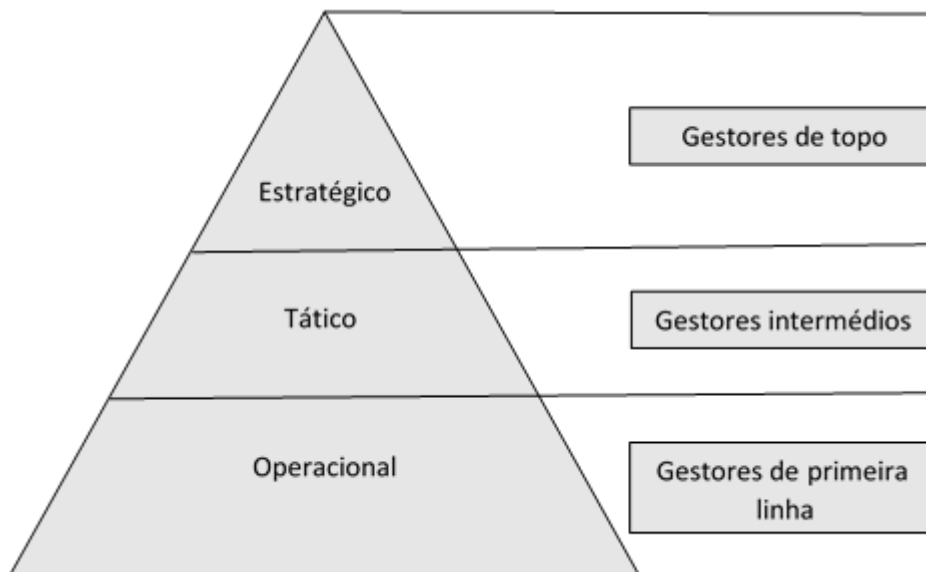
7º Integrar um sistema de incentivos. Deve-se estimular os gestores descentralizados com a introdução de um sistema de sanções e recompensas de forma a relacionar as tomadas de decisão com a realização dos objetivos.

8º Os atores do controlo de gestão são muito mais os responsáveis operacionais do que os controladores de gestão. Este princípio, indica um maior envolvimento por parte dos gestores no processo de controlo de gestão e introduz a necessidade de descrever o papel desempenhado tanto pelos gestores como pelos controladores.

## 1.6 Níveis de controlo

Para Mações (2018), o controlo, sem o qual, de nada vale fazer planos, criar estratégias ou utilizar qualquer sistema de pilotagem, deve contemplar três níveis hierárquicos de gestão e a posição do gestor na estrutura da organização, em termos desse nível: estratégico (gestor de topo), tático (gestor intermédio) e operacional (gestor de primeira linha), conforme Figura 1.2.

**Figura 1.2 Níveis hierárquicos de gestão**



Fonte: Adaptado de Mações (2014)

O nível estratégico envolve os gestores de topo com atenção sobre o desempenho global da organização. Fazem, portanto, a ligação entre a estratégia implementada, para prosseguir os objetivos da organização, e as tendências do ambiente externo, tendo a responsabilidade de introduzir ajustamentos nesta área quando necessários.

O nível tático incide sobre as áreas funcionais da organização, e tem a responsabilidade sobre a função financeira, do marketing, da produção, da logística e dos recursos humanos, entre outras, dependendo da estrutura de organização. Estes gestores intermédios que são monitorizados pelos gestores de topo e coordenam as atividades dos gestores de primeira linha, têm ação direta sobre a evolução do volume de negócios, análises dos custos, resultados, produtividade dos trabalhadores ou de uma máquina, rendibilidade de um produto novo ou de um novo mercado.

O nível operacional incide sobre as atividades operacionais geridas pelos gestores de primeira linha e incide sobre os tempos de paragem de produção, análise das devoluções, tempo de resposta às entregas aos clientes e às suas reclamações, análise aos produtos defeituosos, qualidade do atendimento, entre outras funções de supervisão dos colaboradores não gestores.

De acordo com Zanin, Comuzzi & Constantini (2018), a consideração da estrutura do modelo de negócios é um aspeto metodológico importante, pois não apenas identifica os três níveis como também destaca que o alcance dos objetivos da organização requerer

um processo de quantificação de ações (mensuração) que apoie a estratégia e as escolhas operacionais (gestão), tornando o processo de criação de valor mais eficaz com a complexidade das decisões pelos gestores dos diferentes níveis hierárquicos da estrutura organizacional.

Por isso, ainda segundo os mesmos autores, a mensuração confiável do desempenho é uma componente eficiente e eficaz da criação de valor, dado que o desempenho pode ser gerido por meio do fornecimento de medidas financeiras e não financeiras que capturam o impacto geral das ações no prosseguimento do objetivo estratégico (Zanin *et al.*, 2018).

## 1.7 Os instrumentos do controlo de gestão

O processo de controlo de gestão requer que se considere os instrumentos de controlo, de maneira a conseguir responder às preocupações do gestor operacional na implementação das estratégias (Pereira, 2014). Isto porque, segundo Pereira (2014), quando se considera o controlo de gestão considera-se os mecanismos ou sistemas utilizados para garantir que os gestores agem e decidem de forma consistente os objetivos da empresa e com as estratégias formuladas para os prosseguir.

Neste sentido, faz-se referência aos instrumentos de pilotagem, aos instrumentos de orientação do comportamento e aos instrumentos de diálogo, os quais são descritos a seguir.

### 1.7.1 Instrumentos de pilotagem

Segundo Jordan *et al.* (2015), os sistemas de controlo de gestão são constituídos por três instrumentos que acompanham as diferentes etapas do processo de controlo de gestão. Em primeira linha surgem os instrumentos de pilotagem, de cariz técnico, que permitem ao gestor fixar objetivos, planear e observar os resultados. Estes instrumentos abrangem o plano operacional, o orçamento, o controlo orçamental, o “*tableaux de bord*” e o “*balanced scorecard*”. Os planos operacionais integram em si mesmos a estratégia, englobam as políticas de comercialização, de investimentos, de gestão da produção e de gestão dos recursos humanos e financeiros, ou seja, abrangem todas as atividades da empresa no curto prazo e toda ela deve ser monitorizada pelos instrumentos de pilotagem.

### 1.7.2 Instrumentos de orientação do comportamento

Estes instrumentos, como Jordan *et al.* (2015) referem, dão resposta à necessidade de controlar os vários gestores descentralizados no sentido de enquadrar as suas ações e decisões, procurando a satisfação dos objetivos gerais da empresa.

É necessário dotar estes gestores de instrumentos e condições que privilegiem o seu comportamento empresarial que privilegie os interesses da empresa na gestão para uma organização em centros de responsabilidade, a avaliação de desempenho desses centros e a implementação de sistemas de preços de transferência interna (PTI's). Os PTI's permitem valorizar os intercâmbios de produtos ou serviços internos, para que se possa determinar o resultado, o custo ou a rendibilidade dos centros de responsabilidade.

### 1.7.3 Instrumentos de diálogo

Os instrumentos de diálogo são apontados por Jordan *et al.* (2015) como um elemento participativo em praticamente todo o processo de controlo de gestão. Em cada passo existe a oportunidade de diálogo, desde a negociação dos objetivos, dos meios a prever na elaboração do plano operacional e do orçamento, na prestação de contas dos resultados intermédios e na negociação das medidas corretivas. São considerados instrumentos simples, mas importantíssimos, incluindo salas de reunião, agendamento de reuniões e relatórios de reunião.

## 1.8 Implementação do controlo de gestão

De acordo com Lopes (2019), no processo da implementação do controlo de gestão e do seu sistema deve considerar-se a fase da criação e a fase da utilização do sistema de controlo de gestão.

Ainda segundo Lopes (2019), na fase da criação são:

- identificadas as exigências de informação de gestão;
- selecionados os indicadores que melhor correspondem aos objetivos da empresa;

- identificadas as fontes de informação que suportam a produção dessa informação;
- caracterizado o nível de sofisticação tecnológica e são identificadas as ferramentas que a integrarão, bem como a correspondente parametrização.

A fase da utilização corresponde às ferramentas, incluindo a sua atualização e validação temporal.

Já segundo Jordan *et al.* (2015), o controlo de gestão é composto por vários instrumentos pensados para cada caso específico de empresa. Ainda assim, a sua implementação deve respeitar uma sequência de fases, independentemente da dimensão da empresa. Jordan *et al.* (2015) indicam que a implementação de um sistema de controlo de gestão deve seguir uma forma que identifique uma clara sucessão de etapas.

Nestes termos, surge a fase inicial ou fase zero, segundo a qual a empresa não apresenta qualquer sistema de controlo de gestão, tendo apenas, e porque é obrigatório, uma contabilidade financeira que suporta a obtenção dos documentos de prestação anual de contas.

Após aquela fase inicial, seguem-se as fases a seguir descritas (Jordan *et al.*, 2015):

Fase 1 – Pretende melhorias relativamente à fase inicial, uma vez que utiliza circuitos de informação adequados que permitam servir de instrumento de gestão. Nesta fase já existem contas mensais ou trimestrais relativas à exploração desse período formalizadas em documentos administrativos ou contabilísticos.

Fase 2 – Apresenta uma evolução significativa, uma vez que permite analisar os resultados operacionais globais e por centros de custos, sendo o embrião dos centros de responsabilidade. É possível desenhar um documento como o “*tableaux de bord*” ou o “*balanced scorecard*” mesmo que nesta fase, se reflita de caráter financeiro.

Fase 3 – Apresenta os primeiros instrumentos previsionais sob a forma de orçamentos por atividade ou produto, perspetivando o curto prazo e ordenados por centro de responsabilidade. Nesta fase, os “*tableaux de bord*” e BSC com a ajuda dos elementos previsionais e dos orçamentos desenvolvidos no tempo, permitem passar do caráter informativo ao estado de alerta, pelo recurso aos desvios orçamentais.

Fase 4 – A empresa percebe que existe um caminho longo a percorrer entre o plano estratégico, que descreve como desejável, e a realidade que vive. Então, é necessário desenvolver um instrumento que permita fazer a sua aproximação ao que se designa por plano operacional.

Fase 5 – Momento para introduzir o plano operacional de médio prazo complementado pelos instrumentos de pilotagem e integrando os orçamentos previsionais a um ano.

Fase 6 – Trata da elaboração dos planos e do orçamento através da calendarização do trabalho previsional.

Fase 7 – Afinação dos instrumentos de controlo, eliminando a rigidez imposta pela calendarização. É crucial integrar as previsões, o trabalho efetuado, o surgimento de oportunidades ou dificuldades inesperadas e os desvios ocorridos nesse período no horizonte temporal. É possível determinar as novas métricas para o curto, médio e longo prazo, de modo adequado.

## 1.9 O controlo de gestão

Segundo Jordan *et al.* (2015), a definição de controlo de gestão tem as perspetivas do estímulo e motivação dos gestores, dos instrumentos de controlo, e da incidência na descentralização e delegação da autoridade.

Em relação à perspetiva do estímulo e motivação dos gestores, o controlo de gestão é o esforço permanente dos principais responsáveis da empresa para atingir os objetivos estabelecidos. Na perspetiva dos instrumentos de controlo, este deve proporcionar a todos os responsáveis os instrumentos para pilotagem e tomada de decisões adequadas. Na perspetiva da incidência na descentralização e na delegação de autoridade, o controlo de gestão abrange um conjunto de instrumentos que motivam os responsáveis descentralizados a atingirem os objetivos estratégicos da empresa, privilegiando a ação e a tomada de decisão e favorecendo a delegação de autoridade e responsabilização.

Na perspetiva de Reis & Rodrigues (2014), o controlo de gestão é um processo focado permanentemente na observação da trajetória e nos resultados, fazendo a correspondência entre o real e o esperado, ou seja, entre o resultado atingido e aquele que foi perspetivado quando os objetivos foram estabelecidos e os planos elaborados. Pode também entender-se que o controlo é um processo contínuo, que se efetiva através das práticas comportamentais que influenciam a estrutura da empresa, bem como de um conjunto de meios, como os dados históricos, as técnicas de definição de padrões, os planos de ação e os orçamentos, que permitem a análise dos desvios e a introdução de correções necessárias.

Um sistema de controlo tradicional, de acordo com Reis & Rodrigues (2014:81), independentemente da atividade económica, deve contemplar três etapas:

- Estabelecer um padrão, uma meta ou um alvo e pode ser em unidades monetárias, quantidades físicas, qualidade, índice de satisfação ou período temporal;
- Avaliar e comparar o desempenho real com o padrão estabelecido, medindo o desempenho atual com recurso a meios humanos ou materiais e comparando-o com o esperado. Desta avaliação resulta um relatório sobre o controlo orçamental, ou o controlo de qualidade, ou o controlo de inventários, ou o controlo de absentismo e assiduidade, ou o controlo de produtividade, ou o controlo de desperdício, entre outros;
- Implementar ações corretivas na tentativa de solucionar problemas. Na análise e apreciação dos relatórios, verificar as discrepâncias entre o realizado e o desejado. Nesta fase, os gestores responsáveis podem introduzir medidas corretivas que, em muitos casos, conduzem à reformulação dos objetivos operacionais.

De acordo com Lopes (2019), para que exista controlo de gestão é essencial que exista informação com a qual se obtêm dados que traduzem resultados que possam suportar a tomada de decisões. Na atualidade, a informação de gestão desempenha um papel importantíssimo no apoio ao controlo de gestão, devendo a mesma ser tratada da seguinte forma:

- Deve estar acessível aos destinatários para ser selecionada e produzir efeito;
- Deve ser oportuna, chegando antes de qualquer ação;
- Deve estar ajustada ao seu destinatário que a tratará;
- Tem de ser completa e suficiente quando chega ao seu destinatário.

Para este autor, a empresa necessita criar um sistema de informação alinhado com o controlo de gestão e assente na utilização de tecnologias informáticas. Gerir a informação significa a capacidade de recolha, armazenamento e mobilização de dados, e ainda o seu cruzamento entre todas as unidades orgânicas que compõem a organização.

Segundo Neves (2011), o controlo de gestão consiste num processo fundamental para alavancar o desempenho, o qual está associado à ação direta dos gestores, nomeadamente a tomada de decisão, o desenvolvimento das atividades motoras da

implementação das estratégias, e o acompanhamento e controlo dos resultados estratégicos e operacionais com vista ao alcance dos respetivos objetivos.

Quando se pretende atingir elevados níveis de desempenho, o gestor de topo deve desenvolver atividades e instrumentos que garantam a coerência com os objetivos na organização. Deste modo, o controlo de gestão alcançará o sucesso esperado, estando imbuído na missão, na visão, na formulação da estratégia e na comunicação eficiente, uma vez que isso permitirá um forte sentido de unidade no sentido de favorecer a cultura organizacional.

Jordan *et al.* (2015) apresentam a criação de valor como principal móbil da gestão e salientam que o controlo de gestão deve conter uma vocação económica para gerir, coordenar e motivar todas as pessoas, para a melhoria do desempenho a vários níveis com foco na criação de valor para os *stakeholders*, os quais têm disposição para um relacionamento com a empresa na expectativa de terem sucesso nessa relação.

Os *stakeholders*, de um modo geral, estão atentos aos sinais que possam colocar em risco os seus interesses, conforme as seguintes expectativas:

- Acionistas – focados em resultados financeiros;
- Clientes – focados na satisfação com o produto ou serviço, no cumprimento de prazos, na qualidade e no preço competitivo;
- Colaboradores – focados na motivação, no bem-estar, no cumprimento do contrato, melhoria das competências e participação no sucesso da empresa;
- Credores – cumprimento por parte da entidade dos compromissos assumidos e manter uma parceria saudável;
- Fornecedores – manutenção de bons níveis de negócios, cumprimento dos prazos de pagamento e aprofundamento da parceria comercial;
- Estado – cumprimento das obrigações fiscais, incluindo as declarativas.

De acordo com Santos & Quaresma (2019), o controlo de gestão assegura que os esforços despendidos pelos seus órgãos competentes da empresa estão a atingir os objetivos estabelecidos de acordo com as estratégias e políticas aprovadas.

Neste sentido, pode referir-se Merchant & Stede (2017), para quem o controlo de resultados é geralmente utilizado para controlar o comportamento dos colaboradores em muitos níveis das organizações, sendo um elemento necessário na abordagem da capacidade para a gestão, tendo sido uma tendência no perfil de gestor, a partir dos anos 90.

Ainda segundo Merchant & Stede (2017), para uma organização ter uma elevada probabilidade de sucesso, deve manter um bom controlo de gestão, o que significa, que a gestão pode estar razoavelmente confiante de que nenhuma surpresa desagradável poderá ocorrer. Significa que se procura controlar qualquer situação em que existe uma elevada probabilidade de um desempenho desadequado, seja na empresa, em geral, seja numa área específica, mesmo que, na prática, tenha sido formulada uma boa estratégia e elaborado um bom plano de ações para a implementar, no âmbito do planeamento.

Mesmo um bom controlo de gestão pode permitir alguma probabilidade de falha, uma vez que o controlo perfeito muito dificilmente é conseguido, por não existir a garantia de que todos os sistemas de controlo são infalíveis e que todos os indivíduos em quem a organização confia atuam sempre da melhor maneira.

Portanto, o controlo de gestão traduz-se num processo integrado que é iniciado com a regulação das atividades, das operações e dos comportamentos, tem foco nas espetativas e nos objetivos estratégicos, passando pela avaliação do desempenho ao nível dos diversos fatores críticos de sucesso, e termina na observação dos desvíos significativos e na identificação dos fatores que os originaram.

Para Mações (2018), os principais instrumentos tradicionais de controlo financeiro à disposição dos gestores, para efetuarem o controlo do desempenho organizacional, são o *tableau de bord*, o ponto crítico de vendas (*breakeven point*), os sistemas de informação de gestão e a auditoria. Por sua vez, Reis & Rodrigues (2014) referem-se ao controlo orçamental como uma subsistema do controlo de gestão.

Os métodos modernos usados para o controlo de gestão são o *balanced scorecard* e o *benchmarking*. As novas tendências apontam para o valor económico acrescentado (*Economic Value Added - EVA*), o custo baseado na atividade (*Activity - Based Costing - ABC*), o valor de mercado acrescentado (*Market Value-Added - MVA*) e os princípios de governança das empresas (*Corporat Governance*).

### *Controlo orçamental*

O controlo orçamental é descrito por Reis & Rodrigues (2014) como uma técnica de suporte à gestão previsional, enquadrado na metodologia de controlo por diagnóstico e constituindo um subsistema do controlo de gestão, o que o faz atuar como instrumento de acompanhamento dos objetivos e dos meios definidos previamente, quando da elaboração dos planos que deram origem, por consequência, ao orçamento.

Assim, o orçamento é definido como o instrumento de apoio ao gestor, e traduz a quantificação dos planos aprovados. Se, por hipótese, o gestor detetar que os valores orçamentados não estão alinhados com o previsto, terá de ter a preocupação de encontrar as causas dos desvios, e se constatar, por exemplo, que as vendas não atingiram os valores estimados, deve-se concentrar nas seguintes questões (Reis & Rodrigues, 2014):

- Será que é pelo preço do produto/serviço?
- Será que o produto/serviço não tem a qualidade esperado pelos clientes?
- Será que o público-alvo não foi bem definido?
- Será que a estratégia de comunicação não foi eficaz?
- Outras.

Este procedimento deve ser adotado também noutras rubricas onde os desvios apresentem valores significativos.

Ainda de acordo com Silva & Monteiro (2014), o controlo orçamental deve abranger períodos de tempo curtos, tipo mensal ou no máximo trimestral, uma vez que reporta o que aconteceu no passado, para que se necessário, a organização possa, atempadamente, reagir, efetivando os ajustes de correção. Os aspetos negativos apontados por estes autores ao controlo orçamental é a dependencia de indicadores apenas financeiros e de serem valores referêntes a períodos passados, podendo por isso causar desfazamentos difíceis de corrigir.

Por sua vez, Jordan *et al.* (2015) referem que orçamento é um instrumento essencial ao controlo de gestão, onde os técnicos responsáveis se apoiam para a decisão e ação. Enquanto documento financeiro, traduz os planos de ação em quantias monetárias, pelo que, objetivos económico-financeiros, planos de ação e orçamento são elementos inseparáveis.

Borrvalho (2018) considera controlo orçamental na perspetiva da análise de desvios por parte dos gestores, devendo a rastreabilidade da informação se acautelada, de maneira a permitir a resposta às questões:

Qual o valor do desvio?

Onde se localiza o desvio?

O desvio pode ser ainda decomposto?

Quem está associado ao desvio?

O pessoal associado ao desvio tinha possibilidade de realizar a correção?

A causa do desvio pode ser anulada?

### *Ponto crítico das vendas*

Também chamado por ponto de equilíbrio (*breakeven point*) é utilizado para medir o nível de atividade, em quantidade ou valor, em que os gastos totais são exatamente iguais ao volume das vendas, ou seja, é o nível da atividade em que se obtém um lucro igual a zero, o que significa que não há lucro e também não há prejuízo. As expressões [1.1] e [1.2] permitem o respetivo cálculo:

$$\text{Ponto Crítico Económico} = \frac{CF}{(P-CVu)} \quad [1.1]$$

$$\text{Ponto Crítico em Valor} = \frac{CF}{(V-CV)} \quad [1.2]$$

Em que:

CF = Custos Fixos – aqueles que estão presentes mesmo sem haver atividade;

V = Volume de Vendas Efetuadas;

P = Preço de Venda de uma unidade;

CV = Custos Variáveis – aqueles que só surgem desde que se verifica o exercício da atividade;

CVu = Custo Variável unitário.

### *Balanced Scorecard*

Faz parte dos novos métodos de controlo de gestão, não se ficando apenas pelos indicadores financeiros, mas aborda também os indicadores sobre os clientes, os processos internos e a capacidade de aprendizagem e crescimento. Estas quatro perspetivas, devidamente enquadradas e focadas com a missão da empresa, permitem a criação de um quadro estratégico que conduzirá a organização para o sucesso no curto, médio e longo prazo. Pela sua grande utilização na atualidade, a nível mundial, e pela sua importância na vida das organizações, será descrito com mais pormenor num subcapítulo mais adiante.

Na perspetiva de Biazzo & Garengo (2013), o *Balanced Scorecard* é um modelo de referência mundial, o mais difundido, reconhecido internacionalmente e fácil de entender.

O conceito básico deste modelo foi apresentado por Kaplan & Norton (1992) num artigo famoso publicado pela *Harvard Business Review*, tendo sido depois desenvolvido e republicado noutras datas como 1996, 1999, 2003 e 2008.

A metodologia de avaliação do desempenho organizacional, via BSC, é referenciada por Russo (2015), como um sistema de medição e gestão estratégica do desempenho, flexível aos novos desafios na gestão e adaptável à diversidade das entidades, com ou sem fins lucrativos. Apresenta benefícios e perspectivas acrescidas relativamente aos demais sistemas de controlo de gestão, como por exemplo o *Tableau de Bord*, que apenas se fundamenta em indicadores financeiros e numa perspetiva histórica do desempenho

Por sua vez, o BSC integra também medidas não financeiras para conhecimento e monitorização das áreas como a satisfação dos clientes, a eficiência interna, a inovação, a aprendizagem, satisfação e crescimento dos trabalhadores e outras de carácter qualitativo, indispensáveis à tomada de decisões estratégicas importantes para o sucesso no futuro, perante o fenómeno da globalização económica e concorrencial.

Jordan *et al.* (2015:278) descrevem o *balanced scorecard* como “sistema de medição da performance estratégica procurando descrever a organização e o negócio através da explicitação da sequência de relações de causa e efeito entre resultados desejados e vetores de desempenho desses resultados, constituindo um mapa estratégico que ajude a refletir sobre a estratégia a seguir pela organização”, mais, “auxilia a tradução da visão e missão da organização num conjunto coerente de objetivos estratégicos, fatores críticos de sucesso e respetivos indicadores de desempenho, os quais servirão para alinhar as iniciativas operacionais com os objetivos estratégicos”.

De um modo geral, Kaplan & Norton (2000) apresentam o modelo direcionado para as multinacionais, empresas de grandes dimensões e organizações com várias divisões.

No entanto, Biazzo & Garengo (2013) apresentam uma versão do BSC adaptada às PMEs organizadas por funções. Desta forma, este modelo de BSC exige uma visão equilibrada do desempenho dos negócios de acordo com quatro perspetivas:

- Financeira – medidas de desempenho relevantes para indicadores-chave no âmbito financeiro;
- Clientes – medidas relevantes para os fatores críticos de sucesso no relacionamento com os clientes;
- Processo de Negócios – medidas relevantes para os fatores críticos de funcionamento dos negócios;

- Recursos Humanos – medidas relevantes para o ambiente e cultura empresarial e para a disponibilidade de competências críticas.

Biazzo & Garengo (2013) utilizaram, de forma metafórica, uma árvore para descrever as conexões entre as quatro perspectivas. Assim, os frutos e as folhas dessa árvore são os desempenhos financeiros, dependendo da força transmitida pelas camadas inferiores; o ambiente e a cultura empresarial, juntamente com as competências individuais, são as raízes, onde a eficiência e a eficácia dos processos de negócio são fundadas, e, por fim, atribuem aos ramos da árvore o funcionamento dos processos internos que influenciam a capacidade de fornecer valor aos clientes.

Esta abordagem é substancialmente diferente da versão original apresentada por selecionar as medidas para as diversas perspectivas baseadas nos fatores críticos de sucesso relevantes para as PMEs, tendo em conta as suas necessidades e disponibilidades.

Para Russo (2015), a implementação do BSC, ainda que limitada nas medidas de desempenho, mas que consiga articular a estratégia de acordo com uma visão de longo prazo, constitui uma vantagem para as PME.

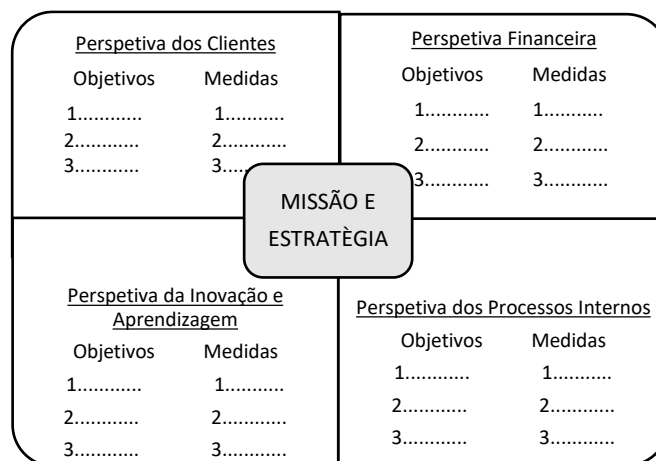
Os objetivos estratégicos devem ser selecionados de modo a reforçarem as competências da empresa e a melhorarem o seu desempenho, sendo exemplos:

- Na perspectiva Financeira:
  - O aumento da rentabilidade;
  - O aumento do valor da empresa;
  - O crescimento do volume de negócios;
  - A diminuição do risco financeiro.
- Na perspectiva dos clientes:
  - O aumento da quota de mercado;
  - A fidelização dos clientes;
  - O aumento de vendas de novos produtos;
  - A melhoria da satisfação dos clientes;
  - Penetrar em novos canais de distribuição;
  - Ser considerado líder pelos distribuidores.
- Na perspectiva Interna
  - O nível de serviço;
  - A liderança pela qualidade;
  - A liderança pela segurança;

- A gestão eficiente dos recursos;
- O aumento do ritmo da inovação.
- Na perspectiva de aprendizagem e desenvolvimento organizacional
  - Melhorar as competências chave das pessoas;
  - Melhorar a comunicação interna;
  - Melhorar o ambiente laboral;
  - Potenciar as alianças estratégicas;
  - Adaptar as tecnologias às necessidades.

Mações (2014), citando Kaplan & Norton (2001), referem que o *balanced scorecard* procura alinhar a estratégia com as atividades da empresa de modo a garantir os objetivos estratégicos definidos para cada perspetiva, utilizando indicadores de medida como orientação do percurso e da respetiva evolução.

**Figura 1.3 Balanced Scorecard**



Fonte: Adaptado de Mações (2014)

Com base na Figura 1.3, a empresa pode fixar os seus objetivos para cada perspetiva, definir metas e criar indicadores que, de forma integrada, criem relações de causa-efeito e permitam desenvolver a missão de acordo com a estratégia.

Os fatores críticos de sucesso (FCS), de acordo com Russo (2015), devem ser determinados logo na primeira fase da análise estratégica, uma vez que evidenciam os fatores determinantes para o sucesso dos objetivos estratégicos definidos.

Russo (2015) defende que os fatores críticos de sucesso são aqueles que salientam as variáveis que proporcionam valor para os clientes e que melhor diferenciam a empresa dos seus concorrentes na criação desse valor. Aqueles que tornam a empresa conhecida e

que agradam ao cliente e ao público em geral. A empresa que consiga fazer corresponder as suas competências aos seus FCS ganhará vantagem competitiva, mas deve ficar atenta às mudanças no seu setor de atividade, pois os mercados podem evoluir e, portanto, modificar essa percepção de valor. Este autor indica lista de alguns grupos de FCS mais utilizados:

- A quota de mercado (absoluta ou relativa);
- A posição da empresa (em termos de rentabilidade e controlo de custos);
- A imagem e a notoriedade da empresa no seu meio envolvente;
- A relação com o cliente;
- A eficiência operacional/qualidade;
- A segurança;
- A tecnologia;
- A inovação;
- O investimento;
- A relação com os fornecedores;
- A flexibilidade organizacional;
- As competências dos recursos humanos;
- O poder financeiro (pela dimensão, economias de escala, etc.);
- O comportamento ético e o contributo social da empresa;
- O respeito pela natureza, a proteção e segurança ambiental.

Em relação aos indicadores de desempenho, Mações (2014) refere que os mesmos devem aferir a evolução de cada uma das perspetivas indicadas na Figura 1.3 anterior e fazer a comparação entre os resultados obtidos e os previamente definidos nos objetivos. Para Russo (2015), numa abordagem ao *balanced scorecard* e fazendo uma síntese desta ferramenta e das quatro perspetivas a seguir apresentadas na Tabela 1.2, a financeira está intimamente ligada aos sócios/acionistas, pois a expectativa destes é o retorno dos seus investimentos, com o incremento de uma boa rentabilidade sobre esses capitais.

Segundo Russo (2015), citando Kaplan & Norton (1992), o aumento da rentabilidade, depende do crescimento dos proveitos e da produtividade. Neste sentido, torna-se essencial fazer a avaliação do desempenho financeiro, e a Tabela 1.2 evidencia os fatores críticos mais comuns e os respetivos índices de desempenho para fazer uma

avaliação eficaz a esta perspetiva. Esta perspetiva indica-nos como cuidar dos interesses dos sócios/acionistas.

**Tabela 1.2 Perspetiva financeira**

	<b>Fatores Críticos de Sucesso</b>	<b>Indicadores de Desempenho</b>
Crescimento	Novos produtos/serviços Novos clientes Novos mercados	Quota de mercado Volume de negócios Taxa de crescimento do v. de negócios
Rendibilidade	Capacidade de gestão de ativos e resultados	RCI-Rendibilidade do capital investido RCP-Rendibilidade dos capitais próprios RV-Rendibilidade das vendas RPA-Resultados por ação Resultados líquidos e Meios libertos
Criação de Valor	Capacidade de criação de valor para o sócio / acionista	EVA - <i>Economic Value Added</i>

Fonte: Adaptado de Russo (2015)

Segundo Russo (2015), a perspetiva clientes indica o modo como a empresa quer que os seus clientes a vejam. Esta perspetiva exige que a empresa conheça os seus clientes, conheça as suas necessidades, as suas preferências, as razões por que compram e tornam a comprar, procurando que os mesmos sejam clientes de maior rendibilidade.

A Tabela 1.3 indica fatores críticos de sucesso, bem como os indicadores para sua medição, permitindo que a empresa perceba como pretende ser vista pelos clientes.

**Tabela 1.3 Perspetiva dos clientes**

	<b>Fatores Críticos de Sucesso</b>	<b>Indicadores de Desempenho</b>
Rendibilidade	Garantir uma carteira de clientes que contribua para o valor da empresa	EVA-Economic Value Added; RVC-Rendibilidade das vendas por cliente
Satisfação	Alcançar elevados níveis de satisfação dos clientes	Índice de satisfação dos clientes; Tempos de entrega / serviço; Cumprimento dos tempos de entrega.
Retenção	Capacidade para cativar novos clientes ou crescer nos clientes atuais	Quota de mercado Volume de negócios com novos clientes
Fidelização	Capacidade para manter os clientes atuais	Crescimento do volume de negócios dos clientes atuais; Número de <i>repeat buyers</i> / Número de clientes por ano.

Fonte: Adaptado de Russo (2015)

Na perspetiva dos processos internos, Russo (2015) refere que os gestores concentram a sua atenção nos processos críticos internos necessários à satisfação dos clientes e à prossecução dos objetivos financeiros da empresa. Os gestores procuram fazer com que se excedam as expectativas e as necessidades dos clientes, recorrendo essencialmente a medidas não financeiras focadas em quatro atributos: orientação para a

qualidade, controlo do tempo, orientação para a flexibilidade e medição dos custos de produção. A Tabela 1.4 indica exemplos de como a empresa se pode diferenciar da concorrência.

**Tabela 1.4 Perspetiva dos processos internos**

	<b>Fatores Críticos de Sucesso</b>	<b>Indicadores de Desempenho</b>
Organização	Reconhecer que a empresa existe para assegurar processos (de forma horizontal) e não acumular funções.	Lead Time / Tempo de ciclo; Prazo de execução.
Racionalização	Eliminar as atividades que não sejam geradoras de valor.	Custo unitário dos produtos.
Qualidade	Assegurar elevados índices de aceitação do produto/serviço.	Taxa de rejeição; Conformidades.
Eficiência e Eficácia	Otimizar a utilização dos recursos, da qual dependem os resultados.	Produtividade; Taxa de utilização da capacidade.

Fonte: Adaptado de Russo (2015)

Ainda de acordo com Russo (2015), a satisfação dos colaboradores tem influência na satisfação dos clientes, assim como a sua rotatividade e produtividade, razão pela qual, se deve criar um clima de motivação, de fomento de iniciativas e possibilidade de contributo para os resultados pretendidos. A Tabela 1.5 indica os elementos que tornam a perspetiva da aprendizagem e desenvolvimento relevante para que, sendo trabalhada, ofereça condições excecionais para o crescimento de uma empresa, ou seja, como é que pode continuar a aperfeiçoar e a criar valor.

**Tabela 1.5 Perspetiva da aprendizagem e desenvolvimento organizacional**

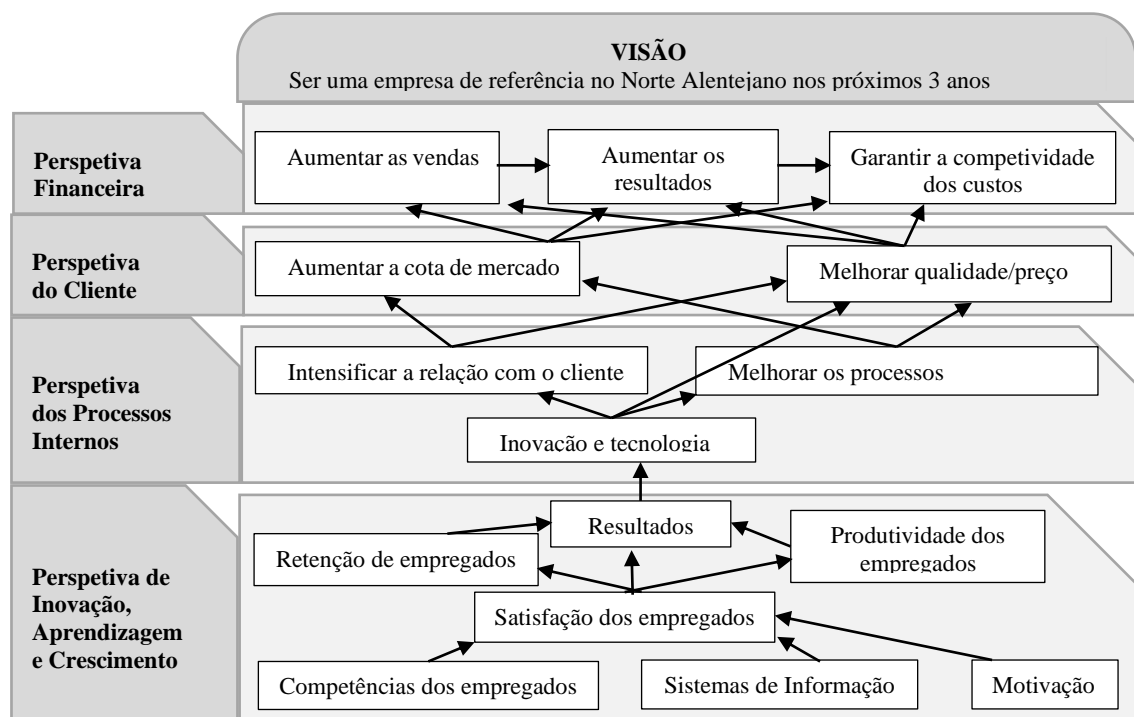
	<b>Fatores Críticos de Sucesso</b>	<b>Indicadores de Desempenho</b>
Inovação	Capacidade dos colaboradores para apresentarem ideias novas.	Nº de novas ideias aproveitadas. Número de novos produtos/serviços.
Satisfação	Garantir elevados índices de motivação e empenho.	Índice de satisfação do pessoal. Montante de prémios e incentivos.
Qualificação	Assegurar níveis de conhecimento dos empregados que potenciem os seus desempenhos.	Número de colaboradores qualificados. Número de horas de formação.

Fonte: Adaptado de Russo (2015)

Para Mações (2014), citando Kaplan & Norton (1992), o mapa estratégico pode ser elaborado numa simples folha onde seja possível condensar a informação pertinente relativa aos impactos das quatro perspetivas em coerência com os objetivos estratégicos e os respetivos indicadores, tendo sempre o foco na visão da empresa.

As quatro perspetivas do BSC devem ser tratadas sequencialmente, começando por apurar qual a imagem que a empresa deve ter perante os seus sócios / acionistas. Depois identificar claramente o que a empresa deve oferecer ao mercado e qual o modo de atingir o sucesso junto dos clientes. De seguida, projetar como a empresa irá proceder internamente para criar valor e atingir os objetivos operacionais. Finalmente, surge a quarta questão que é referente à perspetiva da inovação e aprendizagem, a mais difícil por estar virada constantemente para o futuro, isso obriga a prever como se vai continuar a inovar e a criar valor.

**Figura 1.4 Exemplo de mapa estratégico**



Fonte: Adaptado de Mações (2014)

### *Tableau de Bord*

Contempla apenas a avaliação do desempenho económico-financeiro com base no histórico e foca-se nos resultados de curto prazo. Jordan *et al.* (2015), defendendo que o *tableaux de bord* se apresenta para o gestor como um conjunto de instrumentos de controlo úteis, tal como um *cokpit* de avião para o seu piloto ou o *tablier* de um automóvel para o seu condutor. Portanto, trata-se de um instrumento de gestão baseado na síntese e no curto prazo.

Mas, Jordan *et al.* (2015) referem que o seu sucessor é efetivamente o *balanced scorecard*, por este acrescentar diversas perspetivas sincronizadas com a estratégia.

### *Benchmarking*

Processo contínuo de observar, medir e comparar aquilo que outras organizações reconhecidas como líderes no mesmo setor, fazem e utilizam para atingirem níveis superiores de desempenho. Inclui a capacidade de copiar o que de melhor se faz e aplicar na sua organização sem ter de inventar. Pode ser usado na área organizacional, na área do desempenho e na área de processos.

### *Economic Value Added (EVA)*

É um instrumento de medição financeira que apura o valor criado, subtraindo ao resultado depois dos impostos, o custo do capital investido nos ativos tangíveis não correntes. Serve para indicar se a taxa de rendibilidade é, ou não, superior ao custo do capital e, assim, o gestor tem a perceção se deve continuar a investir nesse projeto ou, pelo contrário, começar a procurar outros projetos com rendibilidade mais elevada.

Através da expressão [1.3] calcula-se EVA.

$$EVA = RDI - (\text{Capital} \times \text{Custo Capital Investido}) \quad [1.3]$$

Em que:

RDI = resultado depois dos impostos

### *ABC – Activity - Based Costing*

É uma nova abordagem de custeio que não se baseia nos custos distribuídos pelos vários departamentos ou funções, como compras, produção, serviços financeiros, marketing e recursos humanos. Identifica as várias atividades necessárias para obter um produto ou serviço, e faz a alocação dos custos diretos e dos custos indiretos de forma a controlar o valor acrescentado incorporado nesse produto. Este sistema reconhece a relação existente entre custos, atividades e produto e, por essa razão, reflete uma imagem mais realista dos custos dos vários produtos ou serviços, permitindo ao gestor avaliar se os principais custos são imputáveis a atividades que acrescentam valor ou se pelo contrário, e nesse caso, devem tomar a decisão de reduzir os custos associados a atividades que não acrescentam valor.

### *MVA - Market Value-Added*

Ainda segundo Mações (2014), o MVA mede o valor estimado de mercado de uma empresa, atualizado do valor líquido dos investimentos efetuados e dos projetos de investimento esperados, isto é, se o valor de mercado é superior ao capital investido, então significa que a empresa tem um MVA positivo e, portanto, os gestores rendibilizaram os capitais que lhes foram disponibilizados pelos investidores, acrescentando valor à empresa. A expressão [1.4] permite calcular o MVA.

$$\text{MVA} = \text{Valor de Mercado Atual da Empresa} - \text{Capital Investido} \quad [1.4]$$

No cálculo procede-se a:

1. Soma do capital investido na empresa, quer provenha dos sócios / acionistas, de entidades financiadoras ou de lucros retidos;
2. Reclassificação de alguns gastos, como I&D e a formação, para refletir que se trata de investimentos e não de despesas;
3. Soma do valor atual de mercado ao total das dívidas da empresa e obtém-se o valor de mercado da empresa.

Se o valor de mercado for maior que o capital investido, obtém-se o MVA positivo, que quanto maior for, maior é o desempenho esperado da empresa.

### *Corporate Governance*

Para Mações (2014), numa empresa existem diferentes parceiros que contribuem com capital, conhecimentos, competências (*Know how*) e trabalho. Todos procuram o benefício comum, mas é necessário estabelecer os estatutos da organização que definem a composição e condições de elegibilidade, as principais competências e as regras de funcionamento dos órgãos sociais.

O governo da empresa é estabelecido pela relação entre o conselho de administração, a gestão de topo e os *stakeholders* na determinação da direção e desempenho da empresa (Mações, 2014). A responsabilidade máxima compete ao conselho de administração, eleito pela assembleia geral.

Na composição deste conselho inclui-se o seu presidente (*chairman*), que, normalmente, não tem funções executivas, o CEO (*chief executive officer*), nomeado pelos acionistas, o qual é responsável pela formulação e implementação das políticas e estratégia da organização, e aprova as decisões relacionadas com o desempenho da empresa a longo prazo, e os vogais do conselho (Mações, 2014).

Em relação à PME, o governo da empresa, que pode assumir uma estrutura familiar ou não familiar, é entendido como um conjunto de decisões formais que permite aos proprietários, gestores (administradores) controlar o comportamento dos diferentes elementos da organização (Rodrigues, 2018; Steier, Chrisman, & Chua, 2015).

### *Auditoria*

A auditoria, segundo Mações (2014), é um processo sistemático e independente, que consiste num exame cuidadoso às atividades desenvolvidas pelas organizações, debruçando-se com maior incidência sobre as áreas funcionais, como a fiabilidade da informação financeira, a eficiência dos processos produtivos, a qualidade dos produtos e dos serviços, o desenvolvimento dos recursos humanos, a função comercial e de marketing e o património. Uma auditoria pode ser interna ou externa, conferindo esta última, maior credibilidade por ser efetuada por auditores externos que poderão apresentar maior isenção e total independência.

### *Sistemas de informação e controlo*

Como referem Reis & Rodrigues (2014:123), “os sistemas de informação de gestão têm um papel importantíssimo no processo de controlo de gestão. Eles permitem a comparação dos resultados obtidos com os previstos, apresentando dados úteis para determinada finalidade. Esses dados devem, depois, em tempo útil, ser selecionados e trabalhados para que sirvam de suporte à tomada de decisão”.

Os sistemas de informação de gestão estão atualmente apoiados em tecnologias informáticas, que facilitam a sua recolha, armazenamento e tratamento, cruzam dados em todas as unidades orgânicas da organização.

Para que sejam efetivamente úteis, os sistemas de informação devem respeitar os seguintes fatores:

- A informação deve estar acessível ao seu destinatário;
- A informação tem de ser oportuna para que seja utilizada antes de qualquer ação a desenvolver;
- A informação tem de estar ajustada às necessidades do seu destinatário;
- A informação tem de ser suficiente e fácil de decifrar pelo seu destinatário.

### 1.10 Criação ou reformulação de um SCG

Segundo Jordan *et al.* (2015), um SCG (sistema de controlo de gestão) tem necessariamente que evoluir, ou seja, à medida que a situação económica da empresa evolui, que as modificações da estrutura vão surgindo, que os colaboradores vão assimilando a cultura empresarial e a adaptação às ferramentas de controlo, assim o sistema deve ser ajustado às novas necessidades da empresa. Torna-se por essa razão, necessário que periodicamente se faça um diagnóstico do sistema de controlo de gestão.

De acordo com Jordan *et al.* (2015), o diagnóstico, na sua primeira fase, deve incidir sobre as necessidades da empresa e desde logo, o meio ambiente, o setor económico de atividade, a situação financeira da empresa e a sua organização interna. Numa segunda fase, deve-se proceder ao diagnóstico técnico do sistema de controlo de gestão existente na empresa e compará-lo com as necessidades já identificadas.

Deve-se analisar a coerência dos instrumentos de controlo com a situação económica e as variáveis-chave com a estrutura e com o funcionamento da empresa. Na terceira fase, define-se o plano de ação para criar o renovado sistema de controlo de gestão, que pretende resolver os problemas e as dificuldades diagnosticadas. Um dos aspetos importantes nesta tarefa é, sem dúvida o diagnóstico do ambiente externo, uma vez que o controlo de gestão tem foco no posicionamento da empresa no mercado e assegurar a sua proeminência. Nesta circunstância, os fatores gerais do ambiente externo são:

- Fatores políticos, como as orientações do governo;
- Fatores económicos, como a inflação, o crescimento, o desemprego e a política monetária;

- Fatores tecnológicos, como a agitação do mercado das matérias primas, os novos processos de fabrico e os produtos novos;
- Fatores sociais, como os regulamentos sociais, o emprego e as condições de trabalho, a segurança e higiene no trabalho e a formação.

Num estudo efetuado por Vicente (2008) sobre a mudança nas práticas de controlo de gestão em Portugal, surgiu o interesse em medir a perceção sobre quais os principais fatores que levam à inibição, por parte das empresas, de implementar ou aperfeiçoar o sistema de controlo de gestão. Os resultados conclusivos indicam que os problemas ou falhas mais frequentes apontam para os fatores humanos. Desse estudo apresentam-se os fatores com maior pontuação enquanto influenciadores de inibição:

- Custos elevados de *softwares*;
- Conservadorismo do gestor de topo;
- Barreiras por parte dos colaboradores para a mudança;
- Incapacidade dos indivíduos para se adaptarem a novas práticas;
- Incapacidade dos indivíduos para a adaptação a novas tecnologias;
- Relutância aos sistemas de avaliação de desempenho;
- Ação e poder dos gestores influentes;
- Preocupação com a quebra da motivação do staff com a introdução da mudança.

## **CAPÍTULO II – METODOLOGIA DA INVESTIGAÇÃO**

O controlo de gestão tem vindo a assumir-se como facilitador da gestão através de práticas que permitem às empresas melhorar o desempenho dos seus recursos o que se reflete nos resultados. Neste sentido, o presente projeto procura ser descritivo e exploratório.

A metodologia deve ser coerente com os objetivos referidos na parte da Introdução, pelo que a sua descrição deve demonstrar os procedimentos a adotar para prosseguir esses objetivos neste tipo de investigação descritiva e exploratória. A seguir caracteriza-se a amostra das empresas do distrito de Portalegre (Tabela 2.1), e, de acordo com a literatura, indica-se os fatores críticos de sucesso (Tabela 2.2), os aspetos estratégicos do controlo de gestão (Tabela 2.3), as vantagens e desvantagens do questionário (Tabela 2.4), os clusters que agrupa a tipologia de gestor por perspetiva (Tabela 2.5) e os métodos e instrumentos de controlo de gestão.

Descreve-se também os procedimentos de recolha de dados através da utilização de inquérito por questionário devidamente estruturado (Anexo 1), sendo o gestor a unidade de análise, e descreve-se a aplicação de técnicas de análise desses dados, para prosseguir cada um dos objetivos da investigação.

### **2.1 Caracterização da amostra**

Num universo de 12.507 empresas, foi selecionada a amostra de 988 empresas não financeiras e não estatais do distrito de Portalegre, classificadas como PME.

Para caracterizar as empresas que devolveram o questionário (Anexo 1), foram recodificadas as variáveis A1, A2 e A3 que deram origem a A1R, A2R e A3R que conferem o “Tipo de PME”, o “V/Negócios” e o “Setor de Atividade” respetivamente. Com as novas variáveis recodificadas, foi elaborada a Tabela 2.1 com a caracterização das empresas do distrito de Portalegre.

**Tabela 2.1 Caracterização das empresas do distrito de Portalegre**

	Setor de Atividade	Volume de Negócios	Tipo de Empresa	N	%
Setor de atividade	Agricultura	Até 2 milhões	Até 9 trabalhadores	9	10,59%
			>9 trabalhadores	1	1,18%
		> 2 milhões	Até 9 trabalhadores	0	0,0%
			>9 trabalhadores	0	0,0%
	Subtotal			10	11,76%
	Indústrias	Até 2 milhões	Até 9 trabalhadores	8	9,41%
			>9 trabalhadores	5	5,89%
		> 2 milhões	Até 9 trabalhadores	1	1,18%
			>9 trabalhadores	0	0,0%
	Subtotal			14	16,47%
	Comércio e serviços	Até 2 milhões	Até 9 trabalhadores	44	51,76%
			>9 trabalhadores	7	8,23%
		> 2 milhões	Até 9 trabalhadores	2	2,35%
			>9 trabalhadores	8	9,41%
	Subtotal			61	71,77%

Fonte: Elaboração própria com recurso ao *IBM SPSS Statistic 24*

Verifica-se que a maioria das empresas atua no setor do comércio e serviços (71,77%), restando 16,47% para a indústria e 11,76% para a agricultura. Também se verifica que relativamente ao volume de negócios, as empresas do distrito de Portalegre apresentam grandes dificuldades em transpor os 2 milhões de euros. Na atividade agrícola, este escalão ficou nos 0%, no setor da indústria apenas 1,18% das empresas o conseguiu e no comércio e serviços registam-se 10 empresas a ultrapassarem os 2 milhões de euros de volume de negócios, representando 11,76%, sendo que duas têm até 9 trabalhadores e as outras oito empresas possuem mais de 9 trabalhadores, correspondendo assim à categoria de PME. Todas as restantes são consideradas microempresas de acordo com a definição do IAPMEI.

Verifica-se, portanto, que 9,4% das 85 empresas inquiridas são PME, enquanto que as restantes são microempresas, representando 90,6%.

## 2.2 Índices sintéticos

Os índices sintéticos são formados por um conjunto de indicadores agregados utilizados para medir um constructo teórico. No entanto, esses mesmos índices devem ser fundamentados teoricamente e sujeitos ao teste de fiabilidade através do *Alpha de Cronbach*. Este teste consiste numa fórmula estatística que pondera o rácio entre a variância total dos indicadores que compõem o índice e a variância de cada um dos indicadores.

Assim e de acordo com Marôco & Garcia-Marques (2006), quanto mais elevadas forem as covariâncias, ou seja, as correlações entre os itens testados, maior será a sua homogeneidade e maior será também a consistência com que medem a mesma dimensão. Assim, o valor do  $\alpha$  varia entre 0 e 1, sendo que, para se obter um bom grau de fiabilidade, ou seja, um elevado fator comum, o  $\alpha$  deve ter valor próximo de 1. Em investigação nas ciências sociais, para se conseguir um  $\alpha$  aceitável, o seu valor deve ser no mínimo de 0,6.

O teste de fiabilidade *Alpha de Cronbach* foi efetuado a cada uma das quatro dimensões (perspetiva financeira, perspetiva de clientes, perspetiva dos processos internos e perspetiva da aprendizagem e desenvolvimento). Estes testes podem ser consultados no Anexo 2.

Como a consistência interna dos indicadores testados apresentou um  $\alpha$  superior a 0,74, significa que obtiveram bom grau de confiabilidade. Então, procedeu-se à construção dos índices sintéticos a partir do constructo da Tabela 2.2.

**Tabela 2.2 Fatores críticos de sucesso**

1	Capacidade de gestão de ativos e dos resultados
2	Introdução de produtos novos
3	Captação de novos clientes
4	Entrada em novos mercados
5	Capacidade para a criação de valor para os acionistas
6	Garantir uma carteira de cliente que contribua para o valor da empresa
7	Atingir elevados níveis de satisfação dos clientes
8	Eliminação das atividades que não sejam geradoras de valor
9	Assegurar elevados índices de qualidade dos produtos/serviços
10	Otimização dos recursos dos quais dependem os resultados
11	Apresentação de novas ideias por parte dos colaboradores
12	Garantir elevados níveis de satisfação e empenhamento dos colaboradores
13	Assegurar níveis de conhecimento dos colaboradores que potenciem os rendimentos
14	Aproveitamento do potencial tecnológico

Fonte: Elaboração própria

Após construção dos índices sintéticos, opta-se por recorrer à análise de componentes principais (ACP) com quatro dimensões das perspetivas (aprendizagem e desenvolvimento, processos internos, clientes e financeira).

Foram criados mais dois índices sintéticos a partir do constructo “Relevância dos aspetos estratégicos na implementação do controlo de gestão”, indicado na Tabela 2.3.

**Tabela 2.3 Aspetos estratégicos do controlo de gestão**

1	Diagnóstico das necessidades da empresa
2	Políticas governamentais direcionadas às empresas
3	Fatores económicos como a inflação, crescimento e emprego
4	Desenvolvimento da tecnologia
5	Fatores sociais e ambientais, como regulamentos, segurança e formação
6	Definição da missão da empresa no Planeamento
7	Formulação da estratégia para cumprir a missão
8	Implementação da estratégia com alocação dos recursos corretos e distribuição de responsabilidades
9	Existência de um controlo efetivo e atempado para tomada de medidas corretivas se necessárias
10	A criação de mecanismos de avaliação e promoção dos responsáveis operacionais
11	A seleção de instrumentos para análise da rendibilidade
12	A seleção de instrumentos de pilotagem para análise do risco financeiro

Fonte: Elaboração própria

A partir do construto da tabela anterior foram criados os índices sintéticos designados por “Estratégias externas” e “Estratégias internas” cujo teste de fiabilidade pode ser consultado no Anexo 2.

### 2.3 Instrumento de inquérito

O instrumento consiste num questionário estruturado (Anexo 1), para investigação exploratória no tema considerado relevante e focado na problemática da gestão de empresas de pequena e média dimensão do distrito de Portalegre, em termos do controlo efetuado por parte dos gestores destas empresas.

As questões levantadas estão suportadas numa revisão da literatura. Ao nível empírico, para a obtenção de dados fundamentais à investigação, foi preparado um inquérito cujo instrumento foi sujeito a teste preliminar, antes da sua implementação, de acordo com as recomendações de Hill & Hill (2009), junto de responsáveis pelo controlo de gestão de diversas empresas da região do Alto Alentejo, nomeadamente Delta Cafés, A MatosCar, Portalegredis, Vetal, C.S.P. da Urra e Contalentejo, para verificar a compreensão das questões e a lógica do inquérito de acordo com os objetivos da investigação.

Posteriormente, foi aplicado com o envio por *email* aos gerentes ou gestores de topo das empresas selecionadas para efeito.

Segundo Vicente (2008), citando Parasunaman (1991), o questionário é bastante conhecido no âmbito das pesquisas em ciências sociais e apresenta-se como instrumento de recolha de dados, constituído por uma série de questões ordenadas. O autor refere ainda que a construção de um questionário não é tarefa fácil, obrigando o investigador a investir tempo e esforço adequados na sua arquitetura, apontando algumas vantagens e desvantagens do questionário (Tabela 2.4).

**Tabela 2.4 Vantagens e desvantagens do questionário**

<b>Vantagens</b>
A economia de tempo e de pessoal
A possibilidade de chegar simultaneamente a um grande número de inquiridos
A possibilidade de escolher e chegar a uma grande área geográfica
A obtenção de respostas mais claras e mais precisas
A obtenção de respostas mais fiéis, já que vigora o anonimato
A impossibilidade de influência nas respostas por parte do investigador
A possibilidade de o inquirido responder onde e quando quiser
A uniformidade na avaliação das respostas, já que esta é impessoal
<b>Desvantagens</b>
O reduzido número de questionários devolvidos pelos inquiridos
O grande número de perguntas sem resposta
A impossibilidade de se poder ajudar o inquirido na explicação da questão
As questões podem ser mal-entendidas
Impossibilidade de leitura prévia de todas as perguntas, facto que poderia influenciar todo o processo de respostas
Deixar a resposta para mais tarde, o que pode vir a surgir fora de tempo

Fonte: Elaboração própria

O inquérito por questionário, segundo Carmo & Ferreira (2008), distingue-se pelo facto de o investigador e os inquiridos não interagirem de forma presencial, pelo que terão de se definir rigorosamente os objetivos, levantar as questões orientadoras, identificar as variáveis relevantes, conseguir a amostra adequada de respostas e testar o modelo para credibilizar os resultados.

Neste projeto, o questionário foi adaptado de alguns estudos similares, mas em contextos diferentes, nomeadamente de Abreu (2013), Nunes (2009), Silva (2018) e Vicente (2008), tendo sido utilizadas questões em que as escalas de medida das respostas foram previamente testadas e validadas.

Segundo Hill e Hill (2009), as questões do tipo fechadas obrigam o inquirido a responder, escolhendo um resposta que se enquadre no seu caso, de entre as disponibilizadas pelo investigador. Se a questão for do tipo *Likert*, tal como acontece neste questionário, então para medir o grau de importância de determinado fator, usa-se

uma escala vai de 1 a 5 em que 1 equivale a “nada importante”, 3 significa “moderadamente importante” e 5 revela ser “muito importante”.

O questionário (Anexo 1) foi estruturado no *Google Forms* em quatro secções.

A primeira secção apresenta três questões e caracteriza as empresas abordadas quanto à sua dimensão e atividade. A segunda secção aborda o perfil dos gestores que comandam essas empresas. Na secção três questiona-se se existe controlo de gestão ou se está prevista a sua implementação no curto prazo, quem executa essa função, qual a importância que se dá aos fatores críticos de sucesso mais comuns, que ferramentas estão ou não implementadas e ainda que relevância esses gestores atribuem aos aspetos normais que determinam a estratégia organizacional. Por fim, a quarta secção demonstra os fatores de inibição à implementação ou mudança dos sistemas de controlo de gestão nas empresas do distrito de Portalegre.

Antes de o questionário ser enviado aos empresários e gestores, foi efetuado um teste preliminar, tal como antes referido, junto de cinco empresas da região, nomeadamente Delta Cafés, A. Matos Car, Portalegredis, Vetal, Contalentejo e Centro Social e Paroquial de S. Tiago de Urra, para aferir se as respostas correspondiam ao pretendido.

O questionário foi enviado às empresas no dia 18 de dezembro de 2019, tendo sido efetuada a persistência na resposta nos dias 13 e 21 de janeiro de 2020.

O total de questionários recebidos foi de 85, ou seja, cerca de 9% das empresas inquiridas. A taxa de resposta é uma preocupação do investigador e, deste modo, para o tipo de análise estatística que se pretende realizar, considera-se que  $17 \text{ questões} * 5 \text{ respostas} = 85 \text{ resposta}$  cumpre o mínimo de respostas conseguido, de acordo com Hill & Hill (2009).

#### 2.4 Perfil dos empresários do distrito de Portalegre

Citando Marôco (2018:521), “a análise de grupos ou de *Clusters* é uma técnica exploratória de análise multivariada que permite agrupar sujeitos ou variáveis em grupos homogéneos relativamente a uma ou mais características comuns”. Esta técnica revela-se bastante útil para a investigação em curso, uma vez que através das ações assumidas pelos gestores das empresas que compõem a amostra, relativamente à importância atribuída aos fatores críticos de sucesso. Procura-se criar vários *clusters* para identificar o perfil dos gestores inquiridos.

Começou-se pelo agrupamento hierárquico aglomerativo onde cada indivíduo representa um *Cluster* que a seguir foram recursivamente agrupados com base numa medida de semelhança conforme indica Reis (2001).

Assim, são criados grupos homogêneos para tratamento quantitativo em que os indicadores são medidos através de uma escala de 1 a 5 em que 1 significa “nenhuma importância” e 5 significa “muita importância”. A agregação dos respondentes aos *Clusters* é efetuada pela distância euclidiana ao quadrado, disponível no software IBM SPSS, cujos *outputs* constam do Anexo 2.

**Tabela 2.5 Clusters das perspetivas**

Perspetivas	Cluster 1		Cluster 2		Cluster 3	
	Gestor Tático		Gestor Estratega		Gestor Operacional	
	Média	Desvio padrão	Média	Desvio padrão	Média	Desvio padrão
Financeira	3,4	,66	4,3	,42	1,7	,64
Clientes	4,1	,66	4,8	,31	1,7	,58
Processos Internos	3,8	,52	4,6	,39	1,6	,51
Aprendizagem e Desenvolvimento	3,7	,59	4,6	,39	2,2	1,26

Fonte: Elaboração com recurso ao IBM SPSS Statistic 24

Como resultado da aglomeração hierárquica dos *Clusters*, surgem três grupos indicados na Tabela 2.5 que identificam os gestores por “Gestor tático”, “Gestor estratega” e “Gestor operacional”. Esta classificação é conseguida pela média da importância que cada grupo atribui aos fatores críticos de sucesso, e sustentados pela teoria que os revela como indispensáveis nas boas praticas de controlo de gestão.

Por exemplo, o grupo do “gestor estratega” apresenta as médias mais próximo de 5, ou seja, do valor máximo de importância atribuída aos FCS e o desvio padrão mais baixo. O grupo do “gestor operacional” apresenta valores médios mais baixos e, por conseguinte, apenas dedicado às tarefas que vão surgindo no dia a dia. Existe ainda uma posição intermédia correspondente ao grupo do “gestor tático” que utiliza a tática através da intuição, logo sem grande atenção aos FCS.

## 2.5 Objetivos específicos

### 2.5.1 Identificar a importância da perspectiva financeira e não financeira do controlo de gestão

Considera-se as quatro perspetivas abordadas por Russo (2015), para se verificar o valor da importância, numa escala de 1 a 5, onde 1 equivale “nada importante” e 5 equivale a “muito importante”, atribuído pelos gestores das empresas do distrito de Portalegre relativamente às medidas financeiras e não financeiras, as primeiras são programadas para o curto prazo enquanto que as segundas normalmente são baseadas no médio e longo prazo.

### 2.5.2 Identificar os instrumentos para monitorização do controlo de gestão

De acordo com Mações (2014), são definidos os constructos “métodos tradicionais de controlo de gestão” e “novas tendências de controlo de gestão” a partir dos instrumentos mais usados pelos gestores do distrito de Portalegre para apoio ao controlo de gestão e monitorizarem os resultados. A sua identificação é efetuada pelos indicadores “Sim” e “Não”, tendo-se posteriormente procedido à contagem de ocorrências (índices aditivos) de onde são extraídos os resultados estatísticos descritivos.

**Tabela 2.6 Métodos e instrumentos de controlo de gestão**

<b>Métodos</b>	<b>Instrumentos de controlo de gestão</b>
Métodos Tradicionais	Tableau de Bord
	Ponto de Equilíbrio
	S. Informático de Gestão
	Auditoria
	BSC
	Benchmarking
Novas Tendências	EVA
	ABC
	MVA
	Governance

Fonte: Adaptado de Mações (2014)

### 2.5.3 Verificar os aspetos estratégicos da implementação do Controlo de gestão

Como referido na secção 2.2, criou-se 2 índices sintéticos que são utilizados na análise dos aspetos estratégicos na implementação do controlo de gestão a partir do constructo “Relevância dos aspetos estratégicos na implementação do controlo de gestão”, de onde resultaram as dimensões “Estratégias externas” e “Estratégias internas”.

Este conjunto de indicadores agregados foram fundamentados na teoria de Jordan *et al.* (2015) ao afirmarem que um sistema de controlo de gestão, tem necessariamente de evoluir à medida que a envolvente evolui, quer interna como externa, motivo pelo qual, é necessário que periodicamente se faça um diagnóstico para aferir os aspetos estratégicos.

### 2.5.4 Identificar a tipologia de gestor e área de formação

Procede-se à análise dos gestores das empresas do distrito de Portalegre com formação superior e dos gestores sem formação superior, para identificar a tipologia dos que, de acordo com a área de formação utilizam, mais ou menos, o controlo de gestão.

Procede-se igualmente à análise dos gestores dentro da respetiva área de formação, que preveem vir a adotar o CG no curto prazo. Para o efeito recorreu-se à construção de tabelas personalizadas.

### 2.5.5 Verificar a utilização das práticas de controlo de gestão

Para dar resposta ao objetivo descrito, optou-se por criar uma tabela personalizada onde é inserida a variável dependente “Controlo de gestão” e as variáveis independentes “Tipo de PME” e “Setor de atividade” no sentido de perceber as percentagens relativas às empresas do distrito de Portalegre que fazem controlo de gestão e a sua distribuição pelos fatores que caracterizam as empresas da região.

Segundo Russo (2015), é consensual o facto de as características estruturais das PME e do processo de decisão dos seus dirigentes desfavorecerem a utilização de estratégias e sistemas de controlo de gestão muito formais.

Depois da recolha dos dados, segundo Fortin (2003), vem o seu tratamento, a sua interpretação e respetiva análise. Para este procedimento, recorre-se ao software *Statistical Package for the Social Sciences – IBM SPSS 24*.

Antes das análises, procede-se ao tratamento preliminar dos dados pela transformação algébrica das variáveis, mantendo as variáveis originais e criando as novas variáveis recodificadas “Tipo de PME” e “Setor de atividade”.

Efetua-se a análise descritiva e exploratória utilizando o cruzamento de tabelas entre as variáveis “Controlo de gestão” com “Tipo de PME” e “Setor de atividade”.

#### 2.5.6 Verificar o nível de importância da formação dos gestores no CG das PME do distrito de Portalegre

Recorre-se à análise bivariada com o cruzamento das variáveis “Controlo de gestão” e “Área de formação” no sentido de verificar a relação entre elas e o controlo de gestão.

Depois cruza-se a variável “Controlo de gestão” com a variável “Formação superior” para verificar o impacto do gestor na adoção do controlo de gestão pelo facto de possuir ou não formação superior.

Ainda se procede ao cruzamento entre a variável “Intenção de implementar o controlo de gestão” com a variável “Aptidão do gestor” no sentido de apurar o reflexo da intenção de implementação ou não, um sistema de controlo de gestão por parte dos gestores com formação nas áreas de gestão, economia e engenharias face às outras formações que os gestores possuam.

São efetuados os testes de independência  $\chi^2$  (Qui-quadrado), que, segundo Marôco (2018), serve para testar se duas ou mais populações independentes diferem relativamente a uma determinada característica.

Para Jordan *et al.* (2015), quanto maior a empresa maior especialização existe por parte dos gestores nas PME.

Mações (2014) define que a vantagem competitiva se baseia em quatro teorias, sendo uma delas a teoria baseada no conhecimento. Esta teoria considera o conhecimento como sendo o recurso mais significativo em termos estratégicos e de superior desempenho das organizações modernas.

## 2.6 Identificar os motivos que conduzem à adoção ou não do controlo de gestão

Faz sentido analisar o impacto dos fatores críticos de sucesso no exercício do controlo de gestão. Segundo Russo (2015), o atual ambiente económico exige uma mudança radical nas prioridades da gestão das empresas, passando de uma linguagem de “crescimento”, da “expansão”, da “inovação”, da “gestão dos intangíveis”, para privilegiar o “corte e racionalização dos gastos”, a “redução de atividades não lucrativas”, a “focalização no *core business*” a concentração da gestão nos “ativos tangíveis” como forma de sobrevivência e isso só é possível pelo processo de controlo de gestão.

Para identificar os motivos que levam à adoção do controlo de gestão, procede-se à verificação dos valores médios da importância atribuída a cada uma das perspetivas (financeira, clientes, processos internos, e aprendizagem e desenvolvimento), numa escala de 1 a 5, em que 1 significa “nada importante”, 3 significa “moderadamente importante” e 5 significa “muito importante”, por parte de quem faz e não faz controlo de gestão.

Nesta secção também se avalia as ferramentas que os gestores do distrito de Portalegre escolhem para medir o desempenho de cada uma das perspetivas, bem como as preferências de cada um dos tipos de gestores relativamente aos métodos tradicionais e novas tendências de avaliação do controlo de gestão.

## 2.7 Identificar o papel do gestor das PME do distrito de Portalegre e as dificuldades na implementação do controlo de gestão

Utilizámos de novo o método de tabelas personalizadas entre os *Clusters* “Tipo de Gestor” e as variáveis recondicionadas das dimensões criadas através do método dos índices sintéticos “Estratégias Externas” e “Estratégias internas”. Analisam-se os fatores inibidores que levantam dificuldades aos gestores das empresas do distrito de Portalegre na implementação de um sistema de controlo de gestão. É elaborado um quadro de frequências simples ao qual se procede a uma análise descritiva.

Segundo Neves (2011), os empresários portugueses têm fama da sua capacidade para resolver os problemas na hora, mas isso revela serem pouco disciplinados e pouco organizados, pelo que teriam muito a ganhar se direcionassem maior atenção à organização e descentralização de tarefas, motivando e orientando os seus colaboradores para o alcance dos objetivos estratégicos da empresa, que devem, como é claro existir.

## CAPÍTULO III – BREVE CARATERIZAÇÃO ECONÓMICA

### 3.1 A nível nacional e do Alentejo

O Instituto Nacional de Estatísticas apresenta dados atualizados sobre empresas não financeiras a atuarem em Portugal, com os principais indicadores estatísticos caracterizadores da estrutura do setor empresarial e da evolução destas empresas. Dados, esses, que Portugal envia, por força das obrigações legais, ao Eurostat, serviço de estatística da União Europeia. No que toca ao ano de 2018, os principais indicadores nacionais continuam a evoluir positivamente, embora em desaceleração, mas evidenciando um crescimento de 6,8% no volume de negócios comparativamente com o ano de 2017 (INE, 2020). No mesmo ano, registou-se ainda o início de atividade de 41 021 novas sociedades não financeiras, o que corresponde a uma taxa de natalidade de 9,9% representando um ligeiro aumento face ao ano anterior uma vez que em 2017 a mesma taxa se fixou nos 9,3% (Ibid.). Este aumento de novas empresas significou para Portugal a criação de emprego para 75 819 pessoas e gerou um volume de negócios de 2 356 milhões de euros (Ibid.).

No âmbito das exportações, tratando-se de um tópico relevante para a economia, verifica-se um acréscimo de 4,6% de empresas com perfil exportador, comparativamente com o ano de 2017, totalizando 25 918 sociedades, que embora represente apenas 6,3% do número total de sociedades não financeiras a atuar em Portugal, concentram 23% dos trabalhadores e 34,7% do volume de negócios (Ibid.). No ano de 2018, existia um total de 1 295 299 empresas classificadas como não financeiras, das quais 67,4% eram empresas em nome individual e 32,6% eram sociedades, registando-se assim um aumento de 1,8% e 4,7%, respetivamente, em 2018, comparativamente a 2017 (Ibid.).

Relativamente ao território do Alentejo existe informação divulgada pelo boletim trimestral publicado pela CCDR (2020), designado “Alentejo Hoje” onde é referido que, o indicador que mais se destacou no âmbito do mercado de trabalho foi o rendimento mensal líquido médio da população empregada por conta de outrem, tendo crescido 2,8% entre 2018 e 2019 em que passou dos €843 para os €867. Já a nível nacional, segundo a Pordata (2020), este indicador no ano de 2018 situava-se nos €970,40.

No que se refere à taxa de desemprego em Portugal, a Pordata (2020) considera que a quantidade de desempregados, em valor relativo, por cada cem pessoas da população ativa, é inferior, exceto em 2017, mas muito próxima da verificada no Alentejo ao longo

dos últimos quatro anos. Tem vindo a baixar, tanto no sexo masculino como no feminino, embora apresente taxas mais baixas nos homens (Tabela 3.1).

**Tabela 3.1 Taxa de desemprego**

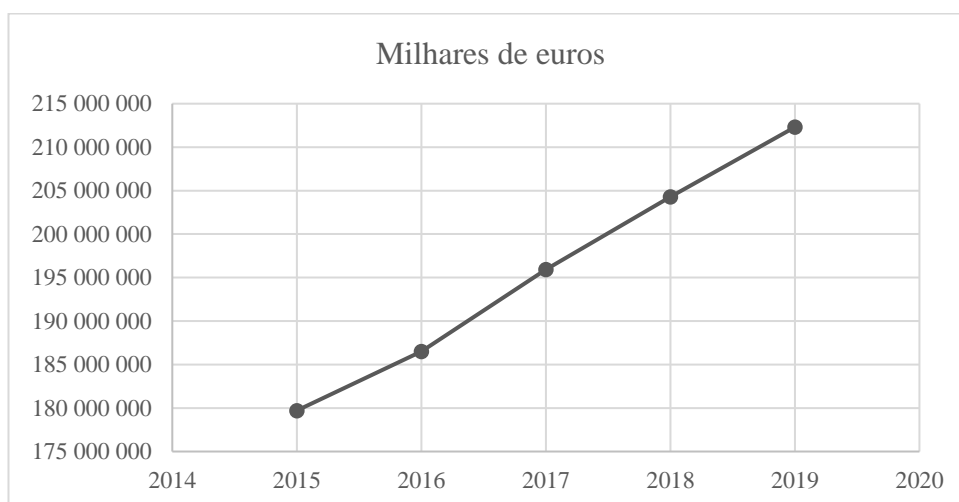
	Sexo											
	Total				Masculino				Feminino			
Anos	2016	2017	2018	2019	2016	2017	2018	2019	2016	2017	2018	2019
Portugal	11,1	8,9	7,0	6,5	11,0	8,4	6,6	5,8	11,2	9,4	7,4	7,1
Alentejo	12,1	8,4	7,2	6,9	11,2	7,9	7,0	6,6	13,1	9,0	7,5	7,2

Fonte: Pordata (2020)

A taxa de desemprego é relevante para o tecido empresarial nacional e no Alentejo, uma vez que, registando-se menor desemprego, haverá mais rendimento nas famílias e isso favorece o consumo.

Relativamente ao PIB (Produto Interno Bruto), em valor absoluto, que traduz a riqueza gerada, apresenta valores consecutivamente crescentes entre 2015 e 2019, conforme se pode verificar no Gráfico 3.1. De acordo com Pordata (2020), estes valores foram recolhidos das contas nacionais com cálculo a preços constantes.

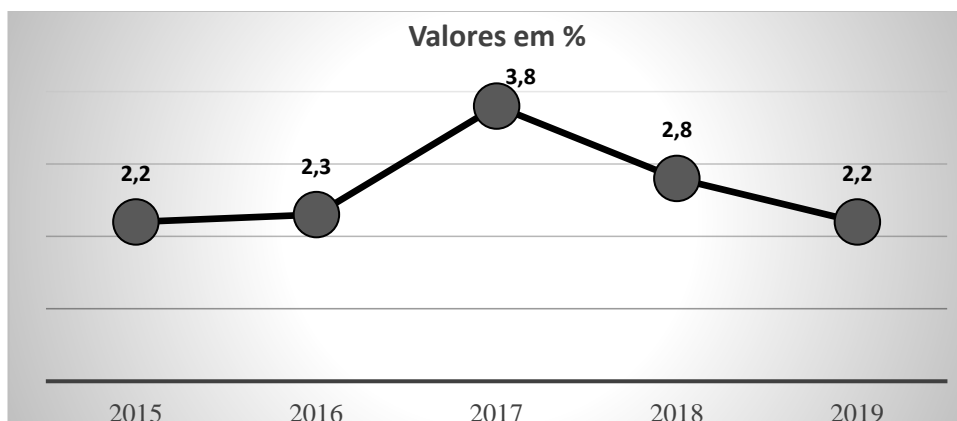
**Gráfico 3.1 PIB em Portugal (valor absoluto)**



Fonte: Pordata (2020)

No Gráfico 3.2 pode também observar-se a variação anual do PIB no mesmo período de 2015 a 2019 e também com dados extraídos das contas nacionais.

**Gráfico 3.2 PIB em Portugal (valor relativo)**



Fonte: INE (2020)

Os valores do PIB referentes a cada região de Portugal continental encontram-se na Tabela 3.2 onde se pode verificar o contributo de cada uma para o produto nacional. Verifica-se um valor significativamente inferior no Alentejo face às restantes regiões inseridas na pesquisa, com exceção do Algarve que regista o contributo mais baixo.

Todas as regiões apresentam anualmente uma variação positiva que segue a variação positiva a nível nacional (Tabela 3.2). Por exemplo, no Alentejo as variações positivas foram aproximadamente de 2%, 5,9% e de 1,4% em 2018, 2017 e 2016 respetivamente.

**Tabela 3.2 PIB por territórios – NUT II**

Anos	Valores em milhares de euros			
	2015	2016	2017	2018
Norte	52 770 625	55 077 727	57 652 651	60 239 913
Centro	33 923 548	35 246 150	36 823 211	38 243 518
Área Metropolitana de Lisboa	64 897 096	66 942 299	70 359 439	73 333 734
<b>Alentejo</b>	11 952 332	12 124 416	12 845 392	13 101 713
Algarve	7 880 986	8 507 833	9 223 695	9 671 648

Fonte: Pordata (2020)

Na Tabela 3.3 pode-se verificar que, no Alentejo e mais especificamente no Alto Alentejo, existe, em média, menos empresas por Km<sup>2</sup>. Este é mais um indicador que revela a fragilidade económica da região.

**Tabela 3.3 Densidade empresarial por Km<sup>2</sup>**

Anos	N.º médio de empresas por Km <sup>2</sup>			
	2015	2016	2017	2018
Continente	12,5	12,8	13,3	13,7
Norte	18,6	19,1	19,6	20,3
Centro	8,9	9,0	9,3	9,4
Área Metropolitana de Lisboa	107,1	111,5	117,5	121,6
Alentejo	2,5	2,6	2,7	2,7
<b>Alto Alentejo</b>	1,9	2,0	2,1	2,1
Algarve	12,6	13,2	14,1	14,7

Fonte: Pordata (2020)

Um outro fator que permite caracterizar Portugal e as suas regiões, nomeadamente o Alto Alentejo, em termos económicos, são as importações e as exportações efetuadas pelas empresas nos últimos 4 anos e constantes da Tabela 3.4.

**Tabela 3.4 Importações e exportações das empresas**

(Euro – milhões)	Importações				Exportações			
	2015	2016	2017	2018	2015	2016	2017	2018
Continente	55 419	55 985	63 348	68 499	47 369	47 609	52 355	55 128
Norte	13 858	14 824	16 576	17 336	19 335	20 503	22 153	22 614
Centro	7 768	8 171	9 257	9 994	10 976	11 091	10 781	11 282
Área Metropolitana de Lisboa	31 244	30 570	34 674	38 070	13 935	12 941	15 987	17 467
Alentejo	2 305	2 149	2 511	2 752	2 979	2 915	3 261	3 568
<b>Alto Alentejo</b>	223	227	260	286	274	278	303	354
Algarve	244	271	329	347	146	159	173	197

Fonte: Pordata (2020)

Efetuada uma análise aos dados da Tabela 3.4, verifica-se que a balança comercial apresenta um défice em Portugal continental, pois o País compra mais ao estrangeiro do que vende. Entretanto, verifica-se que algumas regiões conseguem inverter esse

resultado, exportando mais do que importa, como o Norte, o Centro e o Alentejo e, neste caso, o Alto Alentejo.

### 3.2 Caraterização do distrito de Portalegre

Segundo a CIMAA - Comunidade Intermunicipal do Alto Alentejo (2020), o distrito de Portalegre faz parte da NUT III – Alto Alentejo, e abrange uma área de 6.065 Km<sup>2</sup> e uma densidade populacional de 18,4 habitantes / Km<sup>2</sup>, com uma população de 118.448 habitantes, de acordo com os censos de 2011.

O distrito de Portalegre, com a localização representada na Figura 1.1, integra 15 concelhos: Alter do Chão, Arronches, Avis, Campo Maior, Castelo de Vide, Crato, Elvas, Fronteira, Gavião, Marvão, Monforte, Nisa, Ponte de Sor, Portalegre e Sousel.

Limita a norte com o distrito de Castelo Branco, a leste com Espanha, a sul com Évora e a oeste com Santarém.

**Figura 3.1 Localização do distrito de Portalegre**



Fonte: CIMAA (2020)

Em termos empresariais e com base em dados estatísticos da Pordata (2020), apresentados na Tabela 3.5, verifica-se que no concelho de Portalegre, capital do Alto Alentejo, em 2018, existiam 2.877 empresas consideradas PME e 2 grandes empresas representando 22,6% e 22,2% respetivamente, das empresas existentes no Alto Alentejo.

**Tabela 3.5 Empresas não financeiras**

Anos	Dimensão								
	Total			PME			Grandes		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018	2016	2017	2018
<b>Portugal</b>	1 196 102	1 242 693	1 278 164	1 195 064	1 241 549	1 276 965	1 038	1 144	1 199
<b>Alto Alentejo</b>	12 143	12 507	12 715	12 137	12 499	12 706	6	8	9
<b>Alter do Chão</b>	337	366	349	337	366	349	0	0	0
<b>Arronches</b>	324	311	327	324	311	327	0	0	0
<b>Avis</b>	425	429	448	425	429	447	0	0	1
<b>Campo Maior</b>	724	754	754	721	751	751	3	3	3
<b>Castelo de Vide</b>	366	377	399	366	377	399	0	0	0
<b>Crato</b>	401	400	443	401	400	443	0	0	0
<b>Elvas</b>	2 428	2 530	2 574	2 428	2 528	2 572	0	2	2
<b>Fronteira</b>	428	445	454	428	445	454	0	0	0
<b>Gavião</b>	307	321	306	307	321	306	0	0	0
<b>Marvão</b>	411	446	470	411	446	470	0	0	0
<b>Monforte</b>	299	283	296	299	283	296	0	0	0
<b>Nisa</b>	770	770	771	770	770	771	0	0	0
<b>Ponte de Sor</b>	1 659	1 672	1 623	1 658	1 671	1 622	1	1	1
<b>Portalegre</b>	2 691	2 803	2 879	2 689	2 801	2 877	2	2	2
<b>Sousel</b>	573	600	622	573	600	622	0	0	0

Fonte: Pordata (2020)

Na Tabela 3.5 e relativamente a 2018, verifica-se que o número de empresas PME do Alto Alentejo representa apenas 1% do número total de empresas não financeiras existentes em Portugal, e que nos 15 concelhos o número é pouco expressivo, em termos relativos, não registando variações significativas.

Contudo, o Alto Alentejo, tal como as restantes regiões do País, no contexto das oportunidades de desenvolvimento, conta com algumas Instituições públicas e privadas na perspetiva do desenvolvimento regional e com infraestruturas de transportes, comunicações, hospitais e escolas. Nesta linha de pensamento, o boletim trimestral publicado pela CCDR (2020), designado “Alentejo Hoje”, refere que o desenvolvimento de uma estrutura empresarial regional pressupõe a participação integrada do conjunto de atores presentes no território, ao nível económico, social, ambiental e de sustentabilidade das diversas políticas, permitindo o desenvolvimento das regiões, a criação e instalação de empresas que geram valor económico e permitem a criação de emprego, com impacto quer a nível regional quer nacional, mantendo as empresas existentes.

Tal como em todo o território nacional, o Alto Alentejo também está sujeito ao desaparecimento de empresas. A este propósito, verifica-se que o número de empresas que cessam a atividade, quer por decisão dos detentores do capital das mesmas quer por

insolvência, conduzem à redução do tecido empresarial e consequente quebra da economia local. Nos últimos anos, de 2016 a 2018, conforme dados da Tabela 3.6, verifica-se que o Alto Alentejo tem vivido numa situação de instabilidade quanto à manutenção do seu tecido empresarial e mesmo o País não tem estado muito melhor nesta matéria, embora a percentagem de desaparecimento de empresas seja ligeiramente inferior à da criação de empresas.

A sobrevivência de empresas no seu primeiro ano de vida é um indicador a ter em conta, pela sua alta taxa de mortalidade no referido período. Como se pode verificar relativamente ao ano de 2018 em Portugal a referida taxa alcançou os 28,3% e no Alto Alentejo chegou aos 29,6%.

**Tabela 3.6 Sobrevivência das empresas do Alto Alentejo (%)**

Anos	Taxa de natalidade			Taxa de mortalidade			Taxa de sobrevivência a 1 ano		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018	2016	2017	2018
<b>Portugal</b>	14,9	15,1	15,3	11,9	12,2	11,9	73,3	73,8	71,7
<b>Alto Alentejo</b>	13,6	13,2	12,8	10,6	11,1	11,7	74,7	75,9	70,4
<b>Alter do Chão</b>	15,4	16,9	11,2	11,6	13,4	13,5	77,1	75,0	71,0
<b>Arronches</b>	11,4	10,3	11,9	12,7	7,1	10,4	79,4	54,1	75,0
<b>Avis</b>	10,6	9,1	14,7	7,8	9,1	10,9	66,1	84,4	74,4
<b>Campo Maior</b>	11,7	12,5	12,3	9,4	11,8	10,3	72,6	88,2	75,5
<b>Castelo de Vide</b>	13,1	13,5	13,5	9,0	9,8	12,5	66,7	77,1	72,5
<b>Crato</b>	8,5	9,8	14,7	9,0	8,3	15,1	85,0	67,6	69,2
<b>Elvas</b>	15,5	13,9	12,7	10,5	10,4	12,2	79,2	77,4	71,8
<b>Fronteira</b>	12,1	11,5	9,7	8,2	7,4	9,5	78,7	80,8	68,6
<b>Gavião</b>	18,9	17,4	12,1	13,7	15,0	13,1	73,6	74,1	67,9
<b>Marvão</b>	9,5	13,2	13,6	8,3	10,1	14,5	73,3	82,1	72,9
<b>Monforte</b>	13,7	10,2	13,9	12,4	12,4	11,5	74,4	70,7	62,1
<b>Nisa</b>	11,8	11,8	12,1	12,1	10,8	11,7	78,2	78,0	71,4
<b>Ponte de Sor</b>	16,0	13,8	12,6	13,4	13,3	11,9	69,8	69,9	58,0
<b>Portalegre</b>	13,7	14,1	13,4	10,3	11,6	11,4	74,4	76,4	73,7
<b>Sousel</b>	9,4	12,3	13,2	8,2	10,5	8,2	75,9	77,8	75,7

Fonte: Pordata (2020)

Outra característica da região, em termos empresariais, é a quantidade de empresas por Km<sup>2</sup>, e a Tabela 3.7 apresenta dados sobre a densidade de empresas no Alto Alentejo. Nos anos de 2016 a 2018 pode-se verificar uma pequena subida do número de empresas instaladas por Km<sup>2</sup>, a nível nacional. Porém, em 2018, os dados indicam um crescimento de 2,96%, a nível nacional, e não se verifica alteração no Alto Alentejo, o que contrasta com um crescimento no mesmo ano de 1,59% em Portalegre.

**Tabela 3.7 Densidade empresarial do Alto Alentejo**

Anos	N.º médio de empresas por Km2		
	2016	2017	2018
Portugal	13,0	13,5	13,9
Alto Alentejo	2,0	2,1	2,1
Alter do Chão	0,9	1,0	1,0
Arronches	1,0	1,0	1,0
Avis	0,7	0,7	0,7
Campo Maior	2,9	3,1	3,1
Castelo de Vide	1,4	1,4	1,5
Crato	1,0	1,0	1,1
Elvas	3,8	4,0	4,1
Fronteira	1,7	1,8	1,8
Gavião	1,0	1,1	1,0
Marvão	2,7	2,9	3,0
Monforte	0,7	0,7	0,7
Nisa	1,3	1,3	1,3
Ponte de Sor	2,0	2,0	1,9
Portalegre	6,0	6,3	6,4
Sousel	2,1	2,1	2,2

Fonte: Pordata (2020)

Em relação às empresas de pequena dimensão, em 2018, as designadas microempresas, por possuírem até 10 trabalhadores ao serviço, verifica-se que as mesmas representavam 96,2%, 97,6% e 98% do número total de empresas a nível nacional, do Alto Alentejo e de Portalegre, respetivamente, conforme dados indicados na Tabela 3.8 a seguir apresentada. Estes dados evidenciam que a economia Portuguesa está apoiada na atividade das microempresas, sendo a percentagem de pequenas, médias e grandes empresas reduzidas no número total de empresas.

**Tabela 3.8 As microempresas no Alto Alentejo**

Anos	Empresas com menos de 10 pessoas em % do total de empresas		
	2016	2017	2018
Portugal	96,3	96,3	96,2
Alto Alentejo	97,7	97,5	97,6
Alter do Chão	98,2	98,6	98,3
Arronches	98,5	98,1	98,5
Avis	96,5	94,9	96,4
Campo Maior	96,7	96,8	97,1
Castelo de Vide	99,2	99,5	99,2
Crato	98,8	98,8	98,6
Elvas	97,1	96,8	96,5
Fronteira	98,1	98,7	98,7
Gavião	98,4	98,4	98,4
Marvão	99,3	99,1	99,1
Monforte	98,0	97,5	97,3
Nisa	98,8	98,7	98,8
Ponte de Sor	97,4	97,4	96,8
Portalegre	97,7	97,7	98,0
Sousel	96,5	96,0	96,3

Fonte: Pordata (2020)

Tal como referido na parte da Introdução, é relevante perceber em que medida o controlo de gestão está ou não adotado nestas microempresas e, em caso de adoção, que sistema está implantado ou que os gestores pensam vir a implementar.

## CAPÍTULO IV – RESULTADOS E SUA DISCUSSÃO

Face aos objetivos e à metodologia definida para os prosseguir, apresenta-se os resultados que são a expressão dos referidos objetivos e procede-se à sua discussão de acordo com a literatura.

### 4.1 Perspetiva financeira e não financeira do controlo de gestão

**Tabela 4.1 Dimensões das perspetivas**

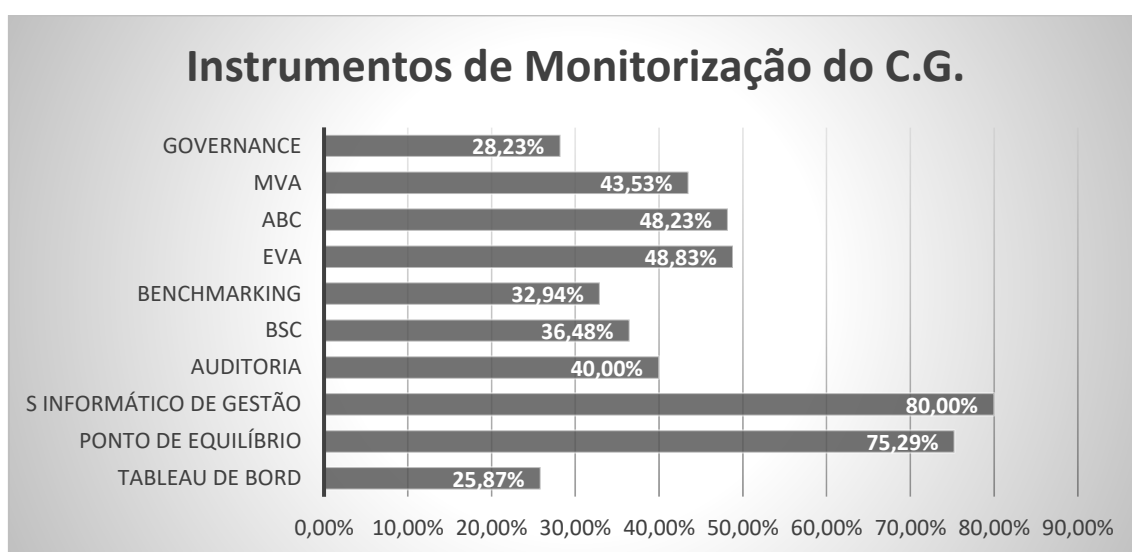
<b>Perspetivas</b>	<b>Indicadores</b>	<b>N</b>	<b>Mínimo</b>	<b>Máx</b>	<b>Média</b>	<b>Desvio padrão</b>	<b>Alpha de Cronbach</b>
<b>Perspetiva Financeira</b>	Gestão de ativos e resultados	85	1	5	4,04	0,92	0,747
	Produtos novos	85	1	5	3,52	1,18	
	Novos clientes	85	1	5	4,32	0,98	
	Novos mercados	85	1	5	3,60	1,25	
	Valor para os acionistas	85	1	5	3,33	1,29	
	Índice de Perspetiva Financeira	85	1,00	5,00	3,76	0,80	
<b>Perspetiva Clientes</b>	Garantir clientes de valor	85	1	5	4,25	0,91	0,780
	Satisfação dos clientes	85	1	5	4,47	0,88	
	Índice de Perspetiva Clientes	85	1,00	5,00	4,36	0,88	
<b>Perspetiva Processos Internos</b>	Eliminar atividades s/ valor	85	1	5	3,69	1,11	0,758
	Qualidade produtos/serviços	85	1	5	4,41	0,90	
	Otimização dos recursos	85	1	5	4,27	0,82	
	Índice Perspetiva Processos Internos	85	1,00	5,00	4,13	0,78	
<b>Perspetiva Aprendizagem e Desenvolvimento</b>	Ideias dos colaboradores	85	1	5	3,81	0,95	0,892
	Satisfação dos colaboradores	85	1	5	4,16	0,90	
	Conhecimento dos colaboradores	85	1	5	4,21	0,85	
	Potencial tecnológico	85	1	5	4,22	0,85	
	Índice Perspetiva Aprendizagem e Desenvolvimento	85	1,00	5,00	4,10	0,77	

A Tabela 4.1 indica as quatro perspetivas abordadas por Russo (2015), onde a perspetiva financeira obteve um valor médio de importância de 3,76 numa escala de 1 a 5, em que 1 equivale a “nada importante” e 5 equivale a “muito importante” registando o valor mais baixo entre elas. A perspetiva clientes obteve o valor médio de 4,36, o mais alto, tanto da média da importância como do desvio padrão. As restantes perspetivas

obtiveram 4,13 e 4,10, respetivamente. No geral, todas as perspetivas apresentam valores muito próximos do indicador máximo de importância, com maior destaque para as medidas não financeiras.

#### 4.2 Instrumentos para monitorização do controlo de gestão

Gráfico 4.1 Utilização dos instrumentos de monitorização controlo de gestão



O Gráfico 4.1 apresenta os resultados da contagem de ocorrências fornecidos pelo output do IBM SPSS 24, relativos à utilização de instrumentos de apoio à monitorização dos objetivos estratégicos constantes do plano orçamental. Verifica-se a evidência de que os instrumentos indicados pela teoria como os mais utilizados pelas empresas a nível mundial, que são o *tableaux de bord* e o *balanced scorecard* (BSC), no distrito de Portalegre apenas 26% e 36% utilizam, respetivamente, aqueles instrumentos. De resto, os instrumentos indicados têm uma utilização em menos de 50% das empresas, exceto o ponto de equilíbrio com utilização em 75% das empresas e o sistema informático de gestão utilizado em 80% das empresas.

### 4.3 Aspetos estratégicos da implementação do Controlo de gestão

**Tabela 4.2 Aspetos estratégicos da implementação do CG**

Estratégias	Indicadores	N	Mínimo	Máx	Média	Desvio padrão	Alpha de Cronbach
Estratégias Externas	Políticas governamentais	85	0	5	<b>3,40</b>	1,42	0,867
	Inflação, crescimento e emprego	85	0	5	3,44	1,32	
	Desenvolvimento tecnológico	85	0	5	<b>3,92</b>	1,03	
	Segurança e formação	85	0	5	3,74	1,15	
	Estratégias externas	85	0,00	5,00	3,62	1,05	
Estratégias Internas	Diagnóstico da empresa	85	0	5	3,73	1,34	0,953
	Definição da missão	85	0	5	3,66	1,24	
	Definição da Estratégia	85	0	5	3,87	1,17	
	Distribuição de responsabilidades	85	0	5	3,84	1,19	
	Controlo e medidas corretivas	85	0	5	3,82	1,21	
	Avaliações e promoções	85	0	5	3,59	1,28	
	Análise da rendibilidade	85	0	5	3,72	1,25	
	Análise do risco financeiro	85	0	5	3,47	1,36	
	Estratégias internas	85	0,00	5,00	3,71	1,09	

Na Tabela 4.2 pode-se verificar que os valores médios não diferem de modo significativo, variando entre 3,4 e 3,92, pois em ambas as dimensões, numa escala de 0 a 5, em que 0 significa “não utilizo ou não conheço”, 3 significa “moderadamente relevante” e 5 significa “muito relevante”. Apesar de existir uma forte semelhança em todos os valores médios das variáveis em discussão, verifica-se uma inclinação ligeiramente superior dos gestores das empresas do distrito de Portalegre para as estratégias internas.

#### 4.4 Tipologia de gestor e área de formação

**Tabela 4.3 Área de formação por tipologia de gestor**

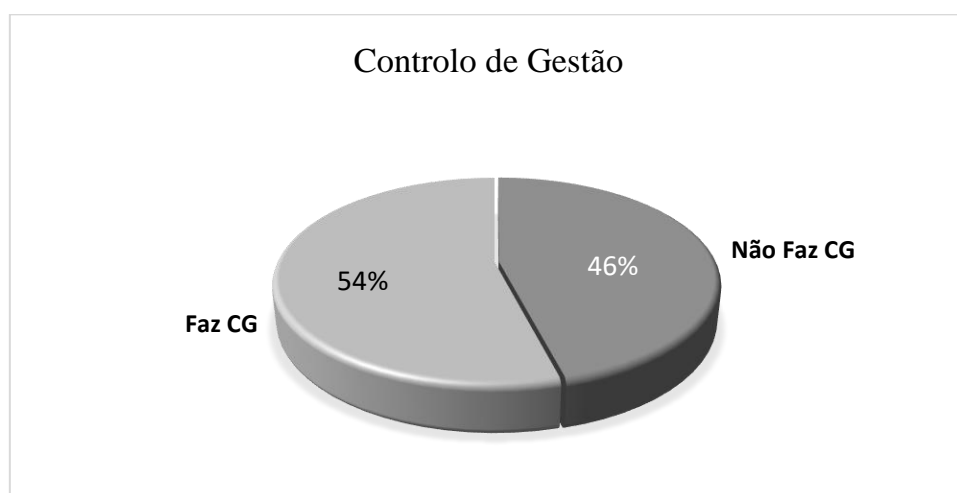
		Gestor Estratega		Gestor Tático		Gestor Operacional		Total	
		N	%	N	%	N	%	N	%
Formação superior	Não	19	22,35%	15	17,65%	1	1,18%	35	41,18
	Sim	23	27,06%	25	29,41%	2	2,35%	50	58,82
	Total	42	49,41%	40	47,06%	3	3,53%	85	100
Área de formação	Gestão	13	15,29%	13	15,29%	0	0,00%	26	30,58
	Economia	3	3,53%	1	1,18%	0	0,00%	4	4,71
	Engenharia	7	8,24%	10	11,76%	1	1,18%	18	21,18
	Outra	19	22,35%	16	18,82%	2	2,36%	37	43,53
	Total	42	49,41%	40	47,05%	3	3,54%	85	100

Em termos de identificação dos perfis dos gestores das empresas do distrito de Portalegre, com recurso à Tabela 4.3 pode verificar-se que 58,82% dos gestores têm formação superior, dos quais 30,58% são formados em gestão de empresas, 4,71% em economia, 21,18% em engenharia e 43,53% estão dispersos por outros tipos de formação. Tendo em consideração a classificação dos *clusters*, 49,41% são gestores estrategas, 47,05% são gestores táticos e ficam apenas 3,54% para os gestores classificados como operacionais.

#### 4.5 Utilização das práticas de controlo de gestão

É pertinente analisar as empresas do distrito de Portalegre pela sua dimensão relativamente à utilização das práticas de controlo de gestão.

**Gráfico 4.2 Utilização das práticas de controlo de gestão**



Através do Gráfico 4.2, verifica-se que 54% das empresas do distrito de Portalegre utilizam práticas de controlo de gestão. Estes resultados estão aquém dos observados por Abreu (2013), que no seu estudo concluiu que na Região Centro 82% das empresas efetuam controlo de gestão. Na Tabela 4.4 pode-se verificar o comportamento das empresas do distrito de Portalegre quanto à utilização controlo de gestão.

**Tabela 4.4 Adoção do controlo de gestão pelas PME**

				Controlo de gestão			
				Não adotou CG		Adotou CG	
				N	%	N	%
Tipo de PME	Microempresa	Setor de atividade	Agricultura	5	5,95%	4	4,76%
			Indústrias	4	4,76%	4	4,76%
			Comércio e serviços	20	23,80%	26	30,95%
		Subtotal		29	34,51%	34	40,47%
	PME	Setor de atividade	Agricultura	1	1,19%	0	0,00%
			Indústrias	3	3,57%	2	2,38%
			Comércio e serviços	6	7,14%	9	10,71%
	Subtotal		10	11,90%	11	13,09%	
<b>TOTAL</b>				39	46,41%	45	53,56%

Deduz-se que 40,47% das microempresas do distrito de Portalegre fazem controlo de gestão e 34,51% ainda não tem um sistema de controlo de gestão implementado. Quanto às PME, este indicador situa-se nos 13,09% e 11,90% respetivamente. Ainda se verifica que dos inquiridos, 75% são microempresas e 25% são consideradas pequenas e médias empresas.

#### 4.6 A importância da formação dos gestores no CG das PME do distrito de Portalegre

Recorreu-se ao cruzamento da variável “Aptidão do gestor”, com duas áreas de formação, e a variável “Controlo de gestão”, com os níveis Faz e Não faz controlo. Os gestores das empresas do distrito de Portalegre têm ou não formação superior e o que isso contribui para a prática controlo de gestão.

Testa-se a independência entre a área de formação e a adoção do controlo de gestão com a aplicação do  $\chi^2$  (Qui-quadrado) o que significa verificar se as duas variáveis não estão associadas.

**Tabela 4.5 Adoção do CG segundo a área de formação**

		Área de formação do gestor		Total
		Gestor, Econ. Eng <sup>o</sup>	Outras formações	
Controlo de gestão	Não adota	25,6%	74,4%	100,0%
	Adota	55,6%	44,4%	100,0%
Total		41,7%	58,3%	100,0%

Os gestores com formação nas áreas da gestão, economia e engenharias (55,6%) e os gestores com outro tipo de formação (44,4%) são os que adotam o controlo de gestão, As diferenças são estatisticamente significativas ( $\chi^2 (1) = 7,692$ ;  $p < 0,05$ ), considerando  $\alpha = 0,05$ , o que significa que a adoção do CG não é independente da área de formação.

Na Tabela 4.6 cruza-se a formação académica dos gestores das empresas do distrito de Portalegre com a adoção do controlo de gestão.

**Tabela 4.6 Adoção do CG segundo a formação de nível superior**

		Formação superior?		Total
		Não	Sim	
Controlo de gestão	Não adota	53,8%	46,2%	100,0%
	Adota	28,9%	71,1%	100,0%
Total		40,5%	59,5%	100,0%

Os gestores das empresas do distrito de Portalegre com formação superior (71,1%) e os gestores sem formação superior (28,9%) são os que adotam o controlo de gestão. As diferenças são estatisticamente significativas ( $\chi^2(1) = 5,401$ ;  $p < 0,05$ ), considerando  $\alpha = 0,05$ , pelo que a adoção não é independente da formação superior.

Segue-se a análise aos gestores dentro da respetiva área de formação, que preveem vir a adotar o CG no curto prazo (Tabela 4.7).

**Tabela 4.7 Intenção de implementar o controlo de gestão**

	Área de formação do gestor		Total
	Gestor, Econ. Eng <sup>o</sup>	Outras formações	
Não intenção de implementar CG	25,0%	75,0%	100,0%
Intenção de implementar CG	27,8%	72,2%	100,0%
Total	26,2%	73,8%	100,0%

Neste caso não é de utilizar o teste Qui-quadrado uma vez que 50,5% dos casos estão ausentes em virtude de na variável “Intenção de implementa o CG” apenas terem respondidos aqueles indivíduos que ainda não fazem controlo de gestão.

No entanto, salienta-se que dos 100% que vão implementar o CG, 27,8% são detentores de formação nas áreas de gestão, economia e engenharias enquanto os restantes 72,2% são os gestores com outro tipo de formação.

#### 4.7 Motivos que conduzem à adoção ou não do controlo de gestão

Se não existirem métodos e instrumentos para medir os resultados das ações efetuadas pelos gestores, não se pode afirmar que o controlo existe. Jordan *et al.* (2015), referem que há quem considere concetualmente a gestão em duas grandes categorias:

Planear – escolha de orientações e atividades a desenvolver;

Controlar – processo que avalia os resultados para serem comparados com os planeados.

Perante esta lógica de pensamento, faz sentido analisar o impacto dos fatores críticos de sucesso no exercício do controlo de gestão.

**Tabela 4.8 Média da importância atribuída às perspetivas**

	Não faz CG		Faz CG		Total	
	Média	Desvio padrão	Média	Desvio padrão	Média	Desvio padrão
Perspetiva Financeira	3,61	,88	3,88	,71	3,75	,80
Perspetiva Clientes	4,23	,87	4,47	,76	4,36	,82
Perspetiva Processos Internos	3,97	,83	4,26	,73	4,13	,79
Perspetiva Aprendizagem e Desenvolvimento	3,96	,89	4,24	,63	4,11	,77

Escala: 1= Nenhuma importância; 5 = Muita importância

Como indicado na Tabela 4.8, os gestores das empresas do distrito de Portalegre, que efetuam controlo de gestão, atribuem maior importância às dimensões compostas pelas quatro perspetivas do que aqueles que não o fazem. Este grau de importância atribuído é medido pela média, que vai de 1 a 5. A perspetiva clientes é a que representa maior importância com média total de 4,36.

É interessante verificar a realização do controlo de gestão com os instrumentos utilizados pelos gestores para monitorizarem a performance dos fatores críticos de sucesso.

**Tabela 4.9 Instrumentos de controlo de gestão**

		Não Faz CG		Faz CG	
		N	%	N	%
Tableau de Bord	Não	33	38,82%	29	34,12%
	Sim	6	7,05%	16	18,82%
Total		39		45	84
Ponto de Equilíbrio	Não	12	14,12%	8	9,41%
	Sim	27	31,76%	37	43,53%
Total		39		45	84
S Informático de Gestão	Não	12	14,12%	4	4,71%
	Sim	27	31,76%	41	48,24%
Total		39		45	84
Auditoria	Não	24	28,24%	26	30,59%
	Sim	15	17,65%	19	22,35%
Total		39		45	84
BSC	Não	32	37,65%	21	24,71%
	Sim	7	8,24%	24	28,24%
Total		39		45	84
Benchmarking	Não	31	36,47%	25	29,41%
	Sim	8	9,41%	20	23,53%
Total		39		45	84
EVA	Não	24	28,24%	27	31,76%
	Sim	15	17,65%	18	31,18%
Total		39		45	84
ABC	Não	23	27,06%	20	32,53%
	Sim	16	18,82%	25	29,41%
Total		39		45	84
MVA	Não	26	30,59%	21	24,71%
	Sim	13	15,29%	24	28,24%
Total		39		45	84
Governance	Não	31	36,47%	29	34,12%
	Sim	8	9,41%	16	18,82%
Total		39		45	84

Na Tabela 4.9 pode verificar-se que uma parte significativa dos gestores não tem um sistema de controlo de gestão implementado, mas utiliza alguns dos instrumentos de medida.

Existe pouca diferença entre a utilização por parte dos gestores. No entanto, os instrumentos mais usados, tanto pelos que fazem controlo de gestão como pelos que não fazem, são o “ponto de equilíbrio” e os “sistemas informáticos de gestão”, e os menos usados são o “*Tableaux de bord*” e o “*Governance*”.

Para se entender melhor a utilização dos instrumentos de medida por parte dos gestores das empresas do distrito de Portalegre, cruza-se os *Clusters* “tipo de gestores” com os índices sintéticos relativos aos “métodos tradicionais de controlo de gestão” e “novas tendências de controlo de gestão”, conforme Tabela 4.10

**Tabela 4.10 Tendências do controlo de gestão**

		Métodos Tradicionais de Controlo de Gestão		Novas Tendências de Controlo de Gestão	
		Média	Desvio padrão	Média	Desvio padrão
Tipo de Gestor	Gestores Táticos	1,68	1,02	1,25	1,35
	Gestores Estrategas	2,55	1,15	1,95	1,59
	Gestores Operacionais	1,00	1,00	1,00	1,73
	Total	2,08	1,18	1,59	1,51

Escala: 1 = Mínima utilização; 5 = Máxima utilização

Como se pode verificar, a média de utilização dos métodos de controlo de gestão fica em níveis baixos, já que esta varia entre 1 e 5. As novas tendências são as menos utilizadas pelos vários tipos de gestores, sendo que os operacionais praticamente não utilizam nem uns métodos nem os outros, sendo os estrategas mais propensos com inclinação para os métodos tradicionais.

#### 4.8 O papel do gestor das PME do distrito de Portalegre e as dificuldades na implementação do controlo de gestão

Analisa-se do comportamento dos três tipos de gestores das empresas do distrito de Portalegre perante a estratégia, que é uma das mais imperativas bases do controlo de gestão. Para tal, pode verificar-se que a Tabela 4.11 cruza o tipo de gestor com as dimensões estratégicas externa e interna.

**Tabela 4.11 Estratégias internas e externas**

		Estratégias Externas		Estratégias Internas	
		Média	Desvio padrão	Média	Desvio padrão
Tipo de Gestor	Gestor Tático	2,08	,69	2,03	,58
	Gestor Estratega	2,79	,42	2,83	,38
	Gestor Operacional	1,00	0,00	1,00	0,00
	Total	2,39	,71	2,39	,67

Escala: 1 = Mínima relevância; 5 = Máxima relevância

O resultado deste quadro mostra que os gestores estrategas são aqueles que atribuem maior relevância aos aspetos estratégicos, quer externos quer internos. Os gestores táticos evidenciam ser menos adeptos das estratégias e os operacionais mostram uma relevância quase nula. Um aspeto interessante é que, de forma geral, os gestores do distrito de Portalegre atribuem pouca relevância aos aspetos estratégicos já que em qualquer dos casos a média não chega a atingir o valor 3 na escala de medida que varia entre 1 e 5.

É interessante identificar os fatores inibidores que levam os gestores das empresas do distrito de Portalegre a não fazer, ou a não melhorar o sistema de controlo de gestão. Numa escala tipo *Likert* de 1 a 5, onde 1 significa “nenhuma importância” e 5 significa “muito importante”, são identificadas os fatores inibidores da implementação ou melhoramento de sistemas de controlo de gestão, conforme questões levantadas a partir de Vicente (2008). Os resultados são apresentados na Tabela 4.12.

**Tabela 4.12 Obstáculos ao controlo de gestão**

	N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão
Gastos com controlo	85	1	5	3,85	,994
Gastos com tecnologia	85	1	5	3,66	1,030
Conservadorismo do gestor	85	1	5	3,06	1,238
Barreiras à mudança	85	1	5	3,18	1,217
Incapacidade de adaptação	85	1	5	3,12	1,209
Dificuldade nas N. tecnologias	85	1	5	3,29	1,233
Relutância à avaliação	85	1	5	3,26	1,114
Ação e poder dos gestores	85	1	5	3,20	1,203
Desmotivação do staff c/ mudança	85	1	5	3,38	1,336
N válido (de lista)	85				

Na Tabela 4.12 identifica-se os gastos inerentes ao processo como o fator que mais afasta os gestores da função de controlo de gestão, com média de 3,85 pontos na escala de 1 a 5. Logo na segunda posição surge os custos da tecnologia com média de 3,66 pontos.

Existe evidencia que os gestores das empresas do distrito de Portalegre revelam uma importância moderada (acima de 3) em todos os fatores.

## CONCLUSÕES

### 1. Principais conclusões

#### 1.1 Tecido empresarial do distrito de Portalegre em conjugação com o perfil dos seus gestores tendo em consideração a sua formação e respetivas aptidões.

Procurou-se analisar o tecido empresarial do distrito de Portalegre na região do Alto Alentejo, região essa, composta maioritariamente por microempresas (96%).

Verificou-se que o setor de atividade predominante é o comércio e serviços com 71%, e que as empresas têm uma dificuldade extrema em ultrapassar os 2 milhões de volume de negócios, o que constitui uma enorme fragilidade económica na região.

Os gestores das empresas foram classificados em três tipos de gestores: estratégicas (49,41%), táticos (47,05%) e operacionais (3,54%). Relativamente à formação superior, conclui-se que 58,82% possui formação superior e quanto à área de formação, 30,58% são formados em gestão de empresas, 4,71% em economia, 21,18% em engenharias e 43,53% noutro tipo de formação.

#### 1.2 Adoção do controlo de gestão pelas PME do distrito de Portalegre.

Conclui-se que 54% das empresas do distrito de Portalegre possuem um sistema de controlo de gestão, o que indica que as PME do distrito ficam bastante abaixo no uso desta ferramenta comparativamente às PME da zona centro do país com 84% para esta mesma situação de acordo com um estudo publicado. Conclui-se também que dos 54% das empresas que efetuam controlo de gestão, 41% são microempresas e 13% são PME, mas porque as microempresas estão representadas em maioria (74%), 47,62% das PME não efetua controlo de gestão e nas microempresas essa taxa é de 46,03%. Portanto, existe evidência de que ambas são igualmente pouco propensas à utilização desta ferramenta de gestão.

### 1.3 Importância da formação dos gestores no controlo de gestão das PME do distrito de Portalegre

Conclui-se que nas empresas do distrito de Portalegre, os gestores com formação nas áreas de gestão, economia e engenharias são mais propensos à utilização do controlo de gestão do que os empresários com outras formações. Quanto aos gestores com formação superior, que estão representados em maioria (59,52%), ainda que pouco expressiva e em relação à sua vocação para o controlo de gestão, este é mais praticado pelos gestores com formação académica. No que respeita às empresas que têm a intenção de vir a implementar o controlo de gestão no curto prazo, conclui-se que as empresas que ainda não o faz, e que são 46%, existe uma parte de 21,4%, que assume ter a intenção de o fazer no curto prazo, enquanto que 28,6% renuncia definitivamente à sua implementação.

No confronto entre os gestores com formação nas áreas de gestão, economia e engenharias e os gestores com outro tipo de formação, verificou-se ambição idêntica na intenção de implementar o controlo de gestão no curto prazo.

### 1.4 Motivos que conduzem à adoção do controlo de gestão

Os gestores são movidos para o controlo de gestão pelos fatores críticos de sucesso, especialmente pela perspectiva dos clientes, porque todas as perspectivas do domínio financeiro e não financeiro foram apontadas com elevados níveis de importância, mas a perspectiva clientes regista uma importância média de 4,23 atribuída por parte dos que não fazem controlo de gestão e 4,47 pelos que o fazem, numa escala de 1 a 5.

Dos instrumentos de medida mais usados no controlo de gestão destacam-se o “ponto de equilíbrio” e os “sistemas informáticos de gestão” como os mais preferidos pelos gestores e o “*tableaux de bord*” e o “*Governance*” como os menos preferidos.

Os resultados da utilização dos métodos tradicionais de controlo de gestão e as novas tendências por parte dos três tipos de gestores permite concluir que os mesmos não estão muito motivados para fazer uso destas ferramentas, nem das tradicionais nem das novas tendências, dado que numa escala de 1 a 5, o melhor nível atingido foi 2,5 por parte dos gestores estratégicas, enquanto que os considerados operacionais não passaram do valor 1 de média.

## 1.5 Papel do gestor das PME do distrito de Portalegre na implementação do controlo de gestão e suas respetivas dificuldades

Conclui-se que os gestores das empresas do distrito de Portalegre desvalorizam um dos pilares fundamentais da empresa que é a estratégia. Isto porque, numa escala de 1 a 5, a melhor média atingida foi 3, quer pelos gestores estrategas quer pelos táticos, seja na dimensão externa ou interna. Os gestores operacionais não passaram do valor 1 também em ambas as dimensões, o que revela pouco ou nenhum interesse pela estratégia.

Em relação às causas de inibição da implementação ou melhoria do sistema de controlo de gestão na ótica dos gestores do distrito de Portalegre, a média da importância atribuída situa-se entre o “moderadamente importante” e o “importante”, sendo os custos monetários, como é o caso dos gastos com o controlo e os gastos com tecnologia, os fatores de inibição apontados com maior importância.

Os gestores das empresas do distrito de Portalegre praticam o controlo de gestão em níveis abaixo do recomendado pela literatura, pois apenas 54% o fazem. No entanto, cerca de 50% dos que não fazem, estão dispostos a implementar um sistema de controlo de gestão no curto prazo.

Apenas 58,82% possui formação superior e 43,53% não tem formação na área da gestão, da economia ou engenharias tal como recomendam alguns autores e 71,77% do seu negócio é baseado no comércio e serviços. Quanto aos aspetos técnicos associados ao controlo de gestão, revelam muita importância aos FCS com maior destaque na dimensão clientes e utilizam poucos os instrumentos de controlo.

Não manifestam muito interesse pela estratégia tanto externa como interna e revelam pouca disponibilidade dos seus recursos para implementarem ou reformularem um sistema de controlo de gestão.

## 2. Limitações

A taxa de resposta foi de apenas 8,6%, mas considera-se que não põe em causa a representatividade quantitativa da amostra sobre o universo inquirido, e considera-se ainda adequada à aplicação da técnica de análise dos dados, de acordo com Hill & Hill (2009).

Duas insistências que podem provocar enviesamento nas respostas.

## 3. Sugestão de investigação futura

Sugere-se a investigação do sucesso empresarial, em termos de competitividade e de desempenho organizacional nas empresas da região do Alto Alentejo.

## BIBLIOGRAFIA

- Abreu, C. (2013). *Práticas de Controlo de Gestão nas Maiores Empresas da Região Centro*. (Trabalho de projeto de mestrado não publicado). Instituto Politécnico de Coimbra, Coimbra.
- Borrvalho, C. (2018). *Sistemas de Planeamento e Controlo de Gestão: Fundamentos e ferramentas de suporte*. Lisboa: Sílabo.
- Buchanan, D., & Huczynski, A. (2010). *Organizational Behaviour*. (7<sup>th</sup> edition). NY: Financial Times.
- Carmo, H., & Ferreira, M. M. (2008). *Metodologia da Investigação - Guia para Auto aprendizagem*. (2<sup>a</sup> ed.). Lisboa: Univesidade Aberta.
- Costa, C. B., & Alves, G. C. (2008). *Casos Práticos de Auditoria Financeira*. (5<sup>a</sup> ed.). Lisboa: Rei dos Livros.
- Costa, R. J. L. (2016). Controlo de gestão: uma abordagem integrada do que é controlar. *E&G Economia e Gestão, Belo Horizonte, 16 (42)*, pp. 5–31.
- Davis, R. C. (1928). *The Principles of Factory Administration and Management*. NY: Harper
- Dent, A. G. H. (1953). Budgetary Control Study. *Industry Illustrate*, 2, pp. 302–307.
- Fayol, H. (1949). *General and Industrial Management*. London: Pitman.
- Fernando, R. (2015). *A importância do controlo de gestão no sucesso empresarial*. (Dissertação de mestardo não pública). Instituto Politécnico de Setúbal, Setúbal.
- Flores, J. C. D., & Rivas, R. S. D. P. (2012). *Control de gestion o gestion de control?* *Contabilidad y Negocios*, 7 (14), pp. 69-80.
- Fortin, M. F. (2000). *O Processo de Investigação - da concepção à realização*. Loures: Lusodidacta.
- Garengo, S., & Biazzo, P. (2013). *Performance Measurement with the Balanced Scorecard - a Pratical Approach to implementation within SMEs*. Heidelberg: Springer.
- Glover, J. G. ; M. C. L. (1937). *Managerial Control*. NY: Ronlad.
- Goetz, B. E. (1949). *Management Planning and Control*. NY: McGraw-Hill.
- Hill, M., & Hill, A. (2012). *Investigação por Questionário*. (2<sup>a</sup> ed.). Lisboa: Edições Sílabo.
- Holden, P. et al. (1941). *Top Management Organization and Control*. NY: McGraw-Hill.
- Jordan, H., Neves, J. C., & Rodrigues, J. A. (2015). *O Controlo de Gestão - ao Serviço*

- de Estratégia e dos Gestores*. (10<sup>a</sup> ed.). Lisboa: Áreas Editora.
- Kaplan, R., & Norton, D. (1992). *The Balanced Scorecard - Measures that Drive Performance*, *Harvard Business Review* 70, pp.71-79.
- Kaplan, R., & Norton, D. (2000). *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Boston Massachusetts: Harvard Business School Press.
- Lopes, I. T. (2019). *Controlo de Gestão: Uma Visão Integrada do Desempenho Empresarial*. Coimbra: Actual.
- Mações, M. A. R. (2014). *Manual de Gestão Moderna - Teoria e Prática*. Coimbra: Conjuntura Actual Editora.
- Mações, M. A. R. (2017). *Planeamento, Estratégia e Tomada de Decisão*. Coimbra: Conjuntura Actual Editora.
- Marôco, J. (2018). *Análise Estatística com o SPSS STATISTIC 25*. (7<sup>a</sup> ed.). Pêro Pinheiro: ReportNumber.
- Marôco, J., & Garcia-Marques, T. (2006). Qual a fiabilidade do alfa de Cronbach? Questões antigas e soluções modernas. *Laboratório de Psicologia*, 4 (1), pp. 65-90.
- Merchant, K. A., & Stede, W. A. V. (2017). *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*. (4<sup>th</sup> edition). UK: Pearson.
- Miranda, A. I. G. (2013). *O Controlo de Gestão como Fator de Competitividade*. (Tese de mestrado não publicada). Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, Coimbra.
- Neves, J. C. das. (2011). *Avaliação e Gestão da Performance Estratégica da Empresa*. Alfragide: Texto Editores.
- Nunes, C. (2009). *O Controlo de Gestão na Hotelaria Portuguesa*. (Dissertação de mestrado não publicada). ISCTE, Lisboa.
- Parasunaman, A. (1991). *Marketing Research* (2<sup>th</sup> edition). Boston: Addison-Wesley Publishing Company.
- Pereira, S. (2014). *Controlo de Gestão: Principais Modelos*. Lisboa: Escolar Editora.
- Reis, E. (2001). *Estatística Multivariada Aplicada*. (2<sup>a</sup> ed.). Lisboa: Sílabo.
- Reis, H., & Rodrigues, J. (2014). *Controlo de Gestão, Ao encontro da eficiência*. (2<sup>a</sup> ed.). Lisboa: Escolar Editora.
- Rodrigues, J. M. P. (2018). *O governo e a estrutura de endividamento: o caso das PME's portuguesas*. (Dissertação de Mestrado em Finanças Empresariais não publicada). Instituto Politecnico de Viseu, Viseu.

- Rodrigues, J. V., Mota, A. G., Coelho, C., Roxo, F. V., Barandas-Karl, H., Sequeira, I. S., ... Ribeiro, V. S. (2011). *Grupo NABEIRO, Gestão Sustentada e Sucesso Empresarial*. Coimbra: bnomics.
- Rowland, F. H. (1947). *Business Planning and Control*. NY: Harper.
- Russo, J. (2015). *Balanced Scorecard para PME e Pequenas e Médias Instituições* (6<sup>a</sup> ed.). Lisboa: Edições técnicas.
- Santos, D., & Quaresma, A. (2019). *Princípios do Controlo de Gestão*. Universidade Autónoma de Lisboa.
- Silva, E. S., & Monteiro, F. (2014). *Empreendedorismo e Plano de Negócios*. (2<sup>a</sup> ed.). Porto: Vida Económica - Editorial.
- Silva, S. (2018). *O Controlo de Gestão e o Desempenho Organizacional - Estudo de caso: a relação da sua dependência no setor empresarial*. (Dissertação de mestrado não publicada). Instituto Politécnico do Porto, Porto.
- Steier, L. P., Chrisman, J. J., & Chua, J. H. (2015). Governance challenges in family businesses and business families. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 39 (6), pp.1265-1280.
- Taylor, F. W. (1967). *The Principles of Scientific Management*. NY : Harper & Row Publishers.
- Treacy, M., & Wiersema, F. (1995). *The Discipline of Market Leaders: Choose your Customers, Narrow your Focus, Dominate your Market*. Boston: Addison Wesley Publishing Company.
- Urwick, L. F. (1928). Principles of Direction and Control. *Dictionary of Industrial Administration*.
- Vicente, C. (2008). *Estudo das Mudanças nas Práticas de Controlo de Gestão em Portugal*. (Dissertação de mestrado não publicada). ISCTE, Lisboa.
- Zanin, F., Comuzzi, E., & Constantini, A. (2018). *Management Control Systems in Complex Settings: Emerging Research and Opportunities*. Pensilvânia: IGI Global.

## WEBGRAFIA

CCDR (2020). *Boletim no 36, Alentejo Hoje - Políticas públicas e desenvolvimento regional*. Disponível em: <http://www.alentejo.portugal2020.pt/index.php/8-noticias/580-boletim-n-36-alentejo-hoje-politicas-publicas-e-desenvolvimento-regional>. (acedido em 2020-03-10).

CIMAA (2020). *Comunidade Intermunicipal do Alto Alentejo*. Disponível em: <http://www.cimaa.pt/a-regiao-alto-alentejo/caracterizacao-da-regiao>. (acedido em 2020-03-10).

IAPMEI (2020). *Jornal Oficial da União Europeia. Recomendação da Comissão de 6 de Maio de 2003*. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/ALL/?uri=CELEX%3A32003H0361>. (acedido em 2020-03-14).

INE (2020). *Instituto Nacional de Estatística, I. P. Empresas em Portugal-2018*. Disponível em [www.ine.pt](http://www.ine.pt). (acedido em 2020-06-28)

Pordata. (2020). *Fundação Francisco Manuel dos Santos*. Disponível em: <https://www.pordata.pt/Portugal/Empresas+total+e+por+dimens%c3%a3o-2857>. (acedido em 2020-07-25)

TVI24 (2016). *Portalegre: cerca de 300 empresas fecharam portas em 2015*. Disponível em: <https://tvi24.iol.pt/economia/negocios/portalegre-cerca-de-300-empresas-fecharam-portas-em-2015>. (acedido em 2020-01-15).

## ANEXOS

### Anexo 1 - Questionário

O Controlo de Gestão nas PME do Distrito de Portalegre

## O Controlo de Gestão nas PME do Distrito de Portalegre

Exmo. Senhor (a)

Com o presente questionário procura-se o seu contributo na recolha de dados sobre o controlo de gestão na sua empresa, para posterior tratamento no âmbito do Projeto de Investigação do Mestrado em Gestão de PME do Instituto Politécnico de Portalegre, intitulado "O Controlo de Gestão nas PME do Distrito de Portalegre".

O questionário é anónimo e garante-se a confidencialidade dos dados fornecidos, destinando-se os mesmos para os efeitos exclusivos do referido Projeto. Pede-se a melhor compreensão, rigor nas respostas e sinceridade no preenchimento. Os resultados poderão ser transmitidos à sua empresa se tal for solicitado.

Não ocupará mais de 15 minutos do seu tempo no preenchimento do questionário. Muito obrigado pelo seu contributo.

Com os melhores cumprimentos,  
O mestrando, Adelino Trindade

\*Obrigatório

### Dimensão da Empresa

**1. 1 - Quantos trabalhadores se encontravam ao serviço da sua empresa, em média, em 2018? \***

**2. 2 - Qual o volume de negócios conseguido pela sua empresa no último período, ou seja, no ano de 2018? \***

*Marcar apenas uma oval.*

- 1-Até 2 milhões € .
- 2-Entre 2 e 10 milhões.
- 3-Entre 10 e 50 milhões.
- 4-Mais de 50 milhões.

**3. 3 - Indique por favor, o CAE principal da sua empresa. \***

## Perfil do Controlador

O controlador é a pessoa responsável pelo processo com o qual os gestores influenciam a implementação das estratégias da empresa (Jordan, Neves & Rodrigues, 2015).

**4. 4 - O respondente desempenha funções de Controlador de gestão na empresa? \***

*Marcar apenas uma oval.*

- 1-Sim.  
 2-Não.

**5. 5 - Possui formação superior? \***

*Marcar apenas uma oval.*

- 1-Sim  
 2-Não

**6. 6 - Indique, por favor, a sua formação específica. \***

*Marcar apenas uma oval.*

- 1-Gestão.  
 2-Economia.  
 3-Engenharia.  
 4-Outra.

**7. 7 - Se na questão anterior respondeu "outra", por favor, especifique.**

## Controlo de Gestão

**8. 8 - O controlo de gestão está implementado na sua empresa? Se a resposta for "sim", então passe à questão nº 10. \***

*Marcar apenas uma oval.*

- 1-Sim.  
 2-Não.

**9. 9 - Se o controlo de gestão ainda não está implementado na sua empresa, indique, por favor, se existe a intenção de o fazer no curto prazo.**

*Marcar apenas uma oval.*

- 1-Sim  
 2-Não

10. 10 - Se o controle de gestão está implementado na sua empresa, então indique, por favor, a função do responsável.

Marcar apenas uma oval.

- 1-Gerente/Administrador.
- 2-Responsável financeiro.
- 3-Contabilista certificado.
- 4-Controlador de gestão.
- 5-Serviço de outsourcing
- Outra.

11. 11 - Se na questão anterior respondeu "outra", então, por favor, especifique.

---



---

12. 12 - Indique por favor, o grau de importância que os seguintes fatores críticos tiveram na implementação ou intenção de alterar o controle de gestão na sua empresa. \*

Marcar apenas uma oval por linha.

	1-Nada importante	2-Pouco importante	3-Moderadamente importante.	4-Importante	5-Muito importante
Capacidade de gestão de ativos e dos resultados	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Introdução de produtos novos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Captação de novos clientes	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Entrada em novos mercados	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Capacidade para a criação de valor para os acionistas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Garantir uma carteira de cliente que contribua para o valor da empresa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Atingir elevados níveis de satisfação dos clientes	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Eliminação das atividades que não sejam geradoras de valor	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Assegurar elevados índices de qualidade dos produtos/serviços	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Otimização dos recursos dos quais dependem os resultados	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Apresentação de novas ideias por parte dos colaboradores	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Garantir elevados níveis de satisfação e empenhamento dos colaboradores	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Assegurar níveis de conhecimento dos colaboradores que potenciem os rendimentos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Aproveitamento do potencial tecnológico	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

**13. 13 - Qual ou quais os métodos e instrumentos que foram adotados ou irão ser no futuro, no processo de controlo de gestão da sua empresa. (Responda sim ou não em cada um, por favor) \***

*Marcar apenas uma oval por linha.*

	1-Sim	2-Não
Tableau de Bord	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Análise do ponto crítico das vendas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sistemas de informação de gestão	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Auditoria	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Balanced Scorecard	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Benchmarking	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Valor económico adicionado (EVA)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Custo baseado na atividade (ABC)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Valor de mercado acrescentado (MVA)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Princípios de governo da empresa (Corporate Governance)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Outro	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

**14. 14 - Se na questão anterior respondeu "outro", por favor, especifique.**

---



---

**15. 15 - Indique, por favor, relativamente à sua empresa, que grau de relevância atribui aos seguintes aspetos estratégicos: \***

*Marcar apenas uma oval por linha.*

	Não utilizo ou não conheço	1- Nenhuma relevância	2-Pouca relevância	3- Moderadamente relevante	4- Relevante	5-Muita relevância
Diagnóstico das necessidades da empresa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Políticas governamentais direcionadas às empresas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Fatores económicos como a inflação, crescimento e emprego	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Desenvolvimento da tecnologia	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Fatores sociais e ambientais, como regulamentos, segurança e formação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Definição da missão da empresa no Planeamento	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Formulação da estratégia para cumprir a missão	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Implementação da estratégia com alocação dos recursos corretos e distribuição de responsabilidades	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Existência de um controlo efetivo e atempado para tomada de medidas corretivas se necessárias	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A criação de mecanismos de avaliação e promoção dos responsáveis operacionais	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A seleção de instrumentos para análise da rentabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A seleção de instrumentos de pilotagem para análise do risco financeiro	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

**16. 16 - Indique por favor, o grau de importância relativamente aos fatores específicos de inibição da implementação ou mudanças do controlo de gestão na sua empresa. \***

*Marcar apenas uma oval por linha.*

	1-Nenhuma importância	2-Pouca importância	3-Moderadamente importante	4-Importante	5-Muito importante
Gastos elevados com pessoal para controlo	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Gastos elevados com aquisição de tecnologia	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Conservadorismo do gestor de topo	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Barreiras à mudança por parte dos colaboradores	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Incapacidade de adaptação dos colaboradores a novos métodos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Incapacidade de adaptação dos colaboradores às novas tecnologias	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Relutância aos sistemas de avaliação de desempenho ligados ao controlo de gestão	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ação e poder dos gestores influentes	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Preocupação com a quebra da motivação do staff com a introdução da mudança	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

**17. 17 - Acrescente, por favor, outro fator que considere inibidor para a sua empresa.**

## Anexo 2 - Índices sintéticos

### Fatores críticos de sucesso

Fiabilidade dos itens pelo teste Alpha de Cronbach para construção de índices sintéticos a partir do construto “grau de importância que os fatores críticos de sucesso tiveram, ou poderão vir a ter na implementação de um sistema de controlo de gestão”.

### Teste - Perspetiva financeira

#### Resumo do processamento de caso

	N	%
Válido	85	100,0
Casos Excluídos <sup>a</sup>	0	,0
Total	85	100,0

a. Exclusão de lista com base em todas as variáveis do procedimento.

#### Estatísticas de confiabilidade para a dimensão Perspetiva Financeira

Alfa de Cronbach	N de itens
,747	5

Consistência interna dos indicadores (0,747).

#### Estatísticas de item-total

	Média de escala se o item for excluído	Variância de escala se o item for excluído	Correlação de item total corrigida	Alfa de Cronbach se o item for excluído
-Gestão de ativos e resultados.	14,76	12,206	,444	,726
-Produtos novos.	15,28	10,157	,577	,676
-Novos clientes.	14,48	10,872	,631	,666
-Novos mercados.	15,20	10,233	,516	,702
-Valor para os acionistas.	15,47	10,633	,431	,738

Fonte: Elaboração com recurso ao SPSS

## Teste - Perspetiva clientes

### Estatísticas de confiabilidade para a dimensão clientes

Alfa de Cronbach	N de itens
,780	2

Consistência interna dos indicadores (0,780).

### Estatísticas de item-total

	Média de escala se o item for excluído	Variância de escala se o item for excluído	Correlação de item total corrigida	Alfa de Cronbach se o item for excluído
-Garantir clientes de valor.	4,47	,776	,639	.
-Satisfação dos clientes.	4,25	,831	,639	.

Fonte: Elaboração com recurso ao SPSS

## Teste - Perspetiva processos internos

### Estatísticas de confiabilidade para perspetiva processos internos

Alfa de Cronbach	N de itens
,758	3

Consistência interna dos indicadores (0,758).

### Estatísticas de item-total

	Média de escala se o item for excluído	Variância de escala se o item for excluído	Correlação de item total corrigida	Alfa de Cronbach se o item for excluído
-Eliminar atividades s/ valor.	8,68	2,434	,533	,773
-Qualidade produtos/serviços.	7,96	2,796	,632	,631
-Otimização dos recursos.	8,11	3,024	,638	,641

Fonte: Elaboração com recurso ao SPSS

## Teste - Perspetiva aprendizagem e desenvolvimento

### Estatísticas de confiabilidade para dimensão aprendizagem e desenvolvimento

Alfa de Cronbach	N de itens
,892	4

Consistência interna dos indicadores (0,892).

### Estatísticas de item-total

	Média de escala se o item for excluído	Variância de escala se o item for excluído	Correlação de item total corrigida	Alfa de Cronbach se o item for excluído
-Ideias dos colaboradores.	12,60	5,410	,724	,877
-Satisfação dos colaboradores.	12,25	5,403	,785	,852
-Conhecimento dos colaboradores.	12,20	5,519	,817	,842
-Potencial tecnológico.	12,19	5,774	,731	,873

Fonte: Elaboração com recurso ao SPSS

## Métodos de CG

### Teste – Métodos tradicionais

Testes de fiabilidade Alpha de Cronbach para construção de duas dimensões a partir do construto “métodos e instrumentos adotados no controlo de gestão”.

### Estatísticas de confiabilidade para dimensão métodos tradicionais

Alfa de Cronbach	N de itens
,671	6

Consistência interna dos indicadores (0,671).

**Estatísticas de item-total**

	Média de escala se o item for excluído	Variância de escala se o item for excluído	Correlação de item total corrigida	Alfa de Cronbach se o item for excluído
-Tableau de Bord.	2,65	2,136	,384	,635
-Ponto de Equilíbrio.	2,15	2,179	,357	,644
-S. Informático de Gestão.	2,11	2,191	,396	,632
-Auditoria.	2,51	2,086	,348	,650
-BSC.	2,54	1,966	,460	,607
-Benchmarking.	2,58	1,985	,462	,607

Fonte: Elaboração com recurso ao SPSS

Teste – Novas tendências

**Estatísticas de confiabilidade para dimensão novas tendências**

Alfa de Cronbach	N de itens
,783	4

Consistência interna dos indicadores (0,783).

**Estatísticas de item-total**

	Média de escala se o item for excluído	Variância de escala se o item for excluído	Correlação de item total corrigida	Alfa de Cronbach se o item for excluído
-EVA	1,20	1,424	,537	,756
-ABC	1,11	1,310	,634	,705
-MVA	1,15	1,298	,657	,693
-Governance	1,31	1,501	,529	,759

Relevância dos aspetos estratégicos

Testes de fiabilidade Alpha de Cronbach para construção de duas dimensões a partir do construto “Relevância dos aspetos estratégicos na implementação do controlo de gestão”.

## Teste – Estratégias externas

### Estadísticas de confiabilidade para dimensão estratégias externas

Alfa de Cronbach	N de itens
,867	4

Consistência interna dos indicadores (0,867).

### Estadísticas de item-total

	Média de escala se o item for excluído	Variância de escala se o item for excluído	Correlação de item total corrigida	Alfa de Cronbach se o item for excluído
-Políticas governamentais.	11,09	9,348	,712	,840
-Inflação, cresc. e emprego.	11,06	9,389	,787	,802
-Desenv. Tecnológico.	10,58	11,676	,683	,849
-Segurança e formação.	10,75	10,736	,728	,828

## Teste – Estratégias internas

### Estadísticas de confiabilidade dimensão estratégia interna

Alfa de Cronbach	N de itens
,953	8

Consistência interna dos indicadores (0,953).

### Estadísticas de item-total

	Média de escala se o item for excluído	Variância de escala se o item for excluído	Correlação de item total corrigida	Alfa de Cronbach se o item for excluído
Diagnóstico da empresa	25,96	59,106	,736	,953
Definição da missão	26,04	58,582	,841	,946
Definição da Estratégia	25,82	58,861	,880	,944
Dist. de responsabilidades	25,86	58,551	,881	,944
Controlo e medidas corretivas	25,87	58,781	,856	,945
Avaliações e promoções	26,11	58,810	,799	,948
Análise da rentabilidade	25,98	58,785	,820	,947
Análise do risco financeiro	26,22	57,580	,807	,948

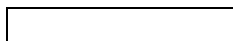
Fonte: Elaboração com recurso ao SPSS

### Anexo 3 - Clusters

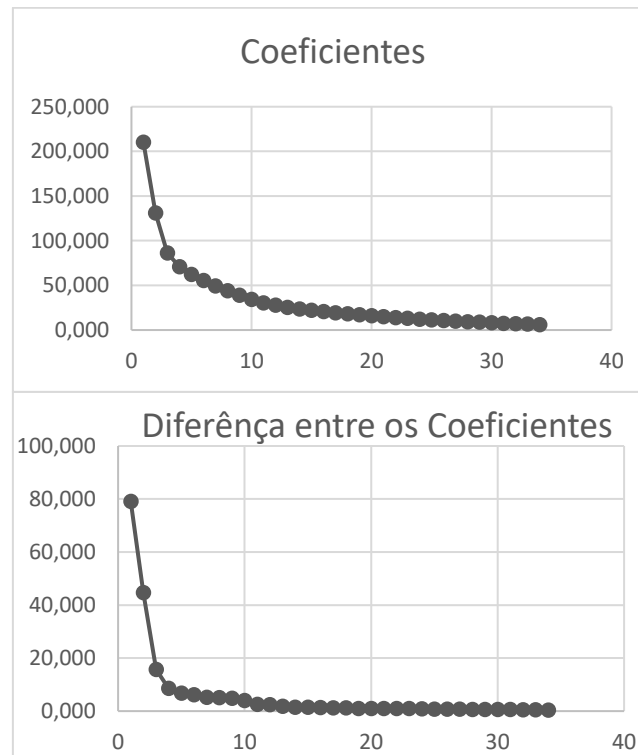
Extrato do Output dos coeficientes de fusão de onde foram feitos os gráficos para que se pudesse identificar a zona do “cotovelo” que indica, juntamente com a distância entre clusters, o número ideal de clusters a considerar. Dado o tamanho da tabela, apresentam-se apenas o início e o fim. Os gráficos foram construídos numa folha Excell a partir dos coeficientes e das diferenças entre os coeficientes.

Planejamento de aglomeração						
Estágio	Cluster combinado		Coeficientes	O cluster de estágio é exibido primeiro		Próximo estágio
	Cluster 1	Cluster 2		Cluster 1	Cluster 2	
1	57	84	,000	0	0	3
2	31	83	,000	0	0	4
3	54	57	,000	0	1	8
4	14	31	,000	0	2	12
5	52	53	,500	0	0	12
6	24	40	1,000	0	0	10
7	20	32	1,500	0	0	22
.....						
76	5	36	467,635	57	55	82
77	1	12	496,909	67	75	81
78	3	7	534,266	70	74	80
79	15	18	574,016	58	54	83
80	3	8	619,339	78	71	83
81	1	2	677,515	77	73	82
82	1	5	746,410	81	76	84
83	3	15	869,034	80	79	84
84	1	3	1165,741	82	83	0

Fonte: Elaboração com recurso ao SPSS



Coeficientes	Diferenças entre os Coeficientes
210,067	79,027
131,040	44,689
86,351	15,650
70,701	8,585
62,116	6,712
55,404	6,123
49,281	5,229
44,052	5,101
38,951	4,850
34,101	3,978
30,123	2,492
27,630	2,374
...	...



Fonte: Elaboração própria

Como se observa, os dois gráficos indicam claramente três clusters uma vez que são três os pontos mais distantes e é no terceiro ponto que surge o cotovelo.

## Anexo 4 - Tabulações cruzadas

### Resumo do processamento de caso

	Casos					
	Válido		Ausente		Total	
	N	Porcentagem	N	Porcentagem	N	Porcentagem
Faz C. de gestão? * Área de formação?	84	98,8%	1	1,2%	85	100,0%

### Faz C. de gestão? \* Área de formação? Tabulação cruzada

% dentro de Faz C. de gestão?

		Área de formação?				Total
		Gestão	Economia	Engenharia	Outra	
Faz C. de gestão?	Não	12,8%		12,8%	74,4%	100,0%
	Sim	24,4%	6,7%	24,4%	44,4%	100,0%
Total		19,0%	3,6%	19,0%	58,3%	100,0%

### Testes de qui-quadrado

	Valor	df	Sig. Assint. (2 lados)
Qui-quadrado de Pearson	8,769 <sup>a</sup>	3	,033
Razão de verossimilhança	10,004	3	,019
Associação Linear por Linear	5,461	1	,019
N de Casos Válidos	84		

a. 2 células (25,0%) esperam contagem menor do que 5. A contagem mínima esperada é 1,39.

### Symmetric Measures

		Valor	Sig. Aprox.
Nominal por Nominal	Phi	,323	,033
	V de Cramer	,323	,033
N de Casos Válidos		84	

**Resumo do processamento de caso**

	Casos					
	Válido		Ausente		Total	
	N	Porcentagem	N	Porcentagem	N	Porcentagem
Faz C. de gestão? * Formação superior?	84	98,8%	1	1,2%	85	100,0%

**Faz C. de gestão? \* Formação superior? Tabulação cruzada**

% dentro de Faz C. de gestão?

		Formação superior?		Total
		Não	Sim	
Faz C. de gestão?	Não	53,8%	46,2%	100,0%
	Sim	28,9%	71,1%	100,0%
Total		40,5%	59,5%	100,0%

**Testes de qui-quadrado**

	Valor	df	Sig. Assint. (2 lados)	Sig exata (2 lados)	Sig exata (1 lado)
Qui-quadrado de Pearson	5,401 <sup>a</sup>	1	,020		
Correção de continuidade <sup>b</sup>	4,415	1	,036		
Razão de verossimilhança	5,444	1	,020		
Fisher's Exact Test				,026	,018
Associação Linear por Linear	5,337	1	,021		
N de Casos Válidos	84				

a. 0 células (0,0%) esperam contagem menor do que 5. A contagem mínima esperada é 15,79.

b. Computado apenas para uma tabela 2x2

**Symmetric Measures**

		Valor	Sig. Aprox.
Nominal por Nominal	Phi	,254	,020
	V de Cramer	,254	,020
N de Casos Válidos		84	

**Resumo do processamento de caso**

	Casos					
	Válido		Ausente		Total	
	N	Porcentagem	N	Porcentagem	N	Porcentagem
Vai implementar CG? * Aptidão do gestor	42	49,4%	43	50,6%	85	100,0%

**Vai implementar CG? \* Aptidão do gestor Tabulação cruzada**

% dentro de Vai implementar CG?

		Aptidão do gestor		Total
		Gestor, Econ. Eng <sup>o</sup>	Outras formações	
Vai implementar CG?	Não	25,0%	75,0%	100,0%
	Sim	27,8%	72,2%	100,0%
Total		26,2%	73,8%	100,0%

**Testes de qui-quadrado**

	Valor	df	Sig. Assint. (2 lados)	Sig exata (2 lados)	Sig exata (1 lado)
Qui-quadrado de Pearson	,041 <sup>a</sup>	1	,839	1,000	,557
Correção de continuidade <sup>b</sup>	,000	1	1,000		
Razão de verossimilhança	,041	1	,840		
Fisher's Exact Test					
Associação Linear por Linear	,040	1	,841		
N de Casos Válidos	42				

a. 1 células (25,0%) esperam contagem menor do que 5. A contagem mínima esperada é 4,71.

b. Computado apenas para uma tabela 2x2

**Symmetric Measures**

		Valor	Sig. Aprox.
Nominal por Nominal	Phi	-,031	,839
	V de Cramer	,031	,839
N de Casos Válidos		42	

