

Instituto Politécnico de Setúbal



Escola Superior de Ciências Empresarias

A Relevância do Controlo de Gestão em Empresas de Sucesso

Estudo de caso Delta Cafés SGPS, S.A.

Ana Maria Pereira da Silva

Dissertação apresentada para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau
de

Mestre em Ciências Empresarias

Orientador: Prof. Doutor Henrique Reis

Setúbal (2013)

Agradecimentos

A realização da presente dissertação de Mestrado não teria sido possível sem o apoio e colaboração de algumas pessoas e entidades às quais gostaria de deixar uma palavra de gratidão.

Ao Professor Doutor Henrique Reis, pelo apoio, orientação científica e correcções sugeridas que permitiram desenvolver e melhorar o meu trabalho.

Agradeço à Delta Cafés SGPS, S.A., em especial ao Sr. João Vinagre do departamento de Marketing, pela disponibilidade incansável, e à Dr.^a Elsa Elias do departamento de controlo de gestão da Novadelta, S.A., pela abertura demonstrada e indicação de informações necessárias à conclusão do estudo.

E porque os últimos são sempre os primeiros, aos meus pais e irmã pelo apoio incondicional e motivação inesgotável na prossecução dos meus estudos e objectivos.

A todos os que de algum modo deram o seu apoio, um muito obrigado.

Índice Geral

Lista de Siglas e Abreviaturas	v
Resumo	vi
Abstract.....	vii
Introdução.....	1
1. Revisão Literária.....	3
1.1. O que é o Controlo de Gestão.....	3
1.2. Princípios do Controlo de Gestão	6
1.3. Reacções Negativas ao Controlo	7
1.4. Fases de Implementação de um Sistema de Controlo	8
1.5. Critérios de Controlo de Gestão	11
1.6. Métodos Tradicionais de Controlo	12
1.7. Tipos de Sistemas de Controlo	13
1.8. Instrumentos do Controlo de Gestão	14
1.8.1. Instrumentos de Pilotagem	14
1.8.2. Instrumentos de orientação do comportamento.....	17
1.8.3. Instrumentos de diálogo.....	18
1.9. <i>Dashboard</i>	19
1.10. <i>Balanced Scorecard</i>	21
2. Metodologia.....	28
2.1. Objectivos do estudo	28
2.2. Método de pesquisa e técnicas utilizadas	29
2.3. Estrutura da Entrevista.....	31
3. Análise e discussão dos resultados	32
3.1. Identificação da empresa	32
3.2. Caracterização da Delta Cafés SGPS, S.A.	32
3.3. Estrutura Organizacional	37
3.4. Análise Externa/ Interna	38
3.5. Diagnóstico do SCG	43
3.5.1. Sistema de Gestão Integrado	46
3.6. Proposta de Mapa Estratégico para <i>BSC</i>	48

Conclusões.....	51
Referências Bibliográficas.....	55
Apêndice A: Guião de Entrevista.....	58

Índice de Gráficos

Gráfico I – Processo de Controle.....	10
Gráfico II – <i>Balanced Scorecard</i>	24
Gráfico III – Modelo das 5 Forças de Porter.....	41

Índice de Quadros

Quadro I - Certificações.....	36
Quadro II - Organograma.....	37
Quadro III - Análise <i>SWOT</i>	38
Quadro IV - Modelo da 5 Forças de Porter.....	41
Quadro V - Macroprocesso da Novadelta,S.A.....	47
Quadro VI - Propostas de melhoria.....	48
Quadro VII - Mapa Estratégico.....	50

Lista de Siglas e Abreviaturas

- AICC – Associação Industrial e Comercial do Café
APQ – Associação Portuguesa para a Qualidade
BSC – Balanced Scorecard
CAE – Código de Actividade Económica
CCP – Confederação do Comércio Português
EBITDA – Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization
EFQM – European Foundation for Quality Management
EVA – Economic Value Added
HACCP - Hazard Analysis and Critical Control Point
ICO – Organização Internacional do Café
I&D – Investigação e Desenvolvimento
JIT – Just-in-Time
KPI - Key Performance Indicator
OVAR – Objectivos, Variáveis de Acção e Responsáveis
PME – Pequena e Média Empresa
PTI – Preço de Transferência Interna
S.A. – Sociedade Anónima
SAP – Systems, Applications and Products in Data Processing
SCG – Sistema de Controlo de Gestão
SGI – Sistema de Gestão Integrado
SGPS – Sociedade Gestora de Participações Sociais
SWOT – Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats
TDB – Tableau de Bord

Resumo

A globalização, em resultado do progresso tecnológico, conducente a uma maior velocidade na circulação da informação, bem como a melhoria dos meios de transporte, permitindo maior proximidade entre os territórios, implicam uma maior criatividade na gestão dos negócios, uma maior capacidade de inovação e um espírito mais empreendedor, dado que os clientes se tornaram mais exigentes e mais conscientes dos seus direitos.

Nos anos mais recentes os gestores mudaram a sua forma de actuar e adoptaram métodos inovadores que privilegiam cada vez mais o controlo, quer a nível operacional, quer a nível estratégico, o que permite medir o desempenho das Organizações e implementar medidas correctivas sempre que se verificarem desvios face ao planeamento realizado e aos objectivos definidos. Neste contexto, o Controlo é uma função muito relevante da Gestão, uma vez que o processo de acompanhamento da estratégia se tornou fundamental.

Após revisão de alguma literatura relevante sobre o tema, definiu-se o objectivo principal deste trabalho, o qual consiste em compreender como o Controlo de Gestão da Delta Cafés SGPS, S.A. se processa e qual a sua relevância para o processo de gestão. Para atingir este objetivo optou-se pela metodologia de estudo de caso, com recurso a entrevista e análise documental como fontes de informação.

Os resultados obtidos foram objecto de análise qualitativa que permitiu traçar considerações fundamentais à conclusão do estudo. Na abordagem sobre a temática, ficou claro que o controlo de gestão deve ser a junção perfeita de indicadores financeiros e não financeiros que transmitam a visão e missão da empresa a todos os elementos da organização de modo a potenciar a criação de valor e permitir a avaliação do desempenho. A Delta Cafés SGPS, S.A. destaca-se sem dúvida pela sua apetência à mudança, responsabilidade social e ambiental, diálogo entre os diferentes níveis hierárquicos e serviço voltado para o cliente. Aliado a um sistema de gestão integrada a empresa aplica diversas ferramentas de controlo que lhe conferem sucesso. Assim, o princípio fundamental para que uma empresa obtenha sucesso é a integração e processo contínuo entre a definição de objectivos e respectivo controlo e monitorização do desempenho, permitindo avaliar os resultados e verificar desvios, concluindo das suas origens.

Palavras-chave: Controlo de gestão, *Dashboard*, *BSC*, Avaliação do desempenho.

Abstract

As a result of technological progress, which has led to higher speed in information flow and faster transport performance, globalisation has allowed greater proximity between regions, cultures and countries. In sequence we have greater creativity in business management, greater innovation and a more entrepreneurial spirit. Simultaneously, customers have become more demanding and more aware of their rights.

In recent years managers have changed their way of working and have opted for innovative methods that have granted them increasing control, whether it is at an operational or strategic level. These methods have enabled them to measure the performance of Organisations and to implement corrective measures, whenever there are deviations from the planning undertaken and the objectives set. In this context, Control is a very important function of management because the process of monitoring and evaluating has become essential.

After reviewing some relevant literature on the subject, the main objective of this project was defined as understanding how the management control of Delta Cafés SGPS, S.A. takes place and what its relevance to the management process is. To achieve this goal the methodology chosen was the case study one, using interviews and document analysis as sources of information.

The results obtained were subject to qualitative analysis that outlined the key points necessary for the conclusion of the study. In the approach to the subject it became clear that management control should be the perfect blend of financial and non-financial indicators that convey the vision and mission of the company about all aspects of the organisation, in order to create value and allow performance evaluation. Delta Cafés SGPS, S.A. can, undoubtedly, be distinguished by its willingness to change, its social and environmental responsibility, its dialogue between different hierarchical levels and customer-facing service. Combining this with an integrated management system facilitates different control tools which can grant the company success. Therefore, the fundamental principle by which a company obtains success is the integration and continuous process between set goals and performance control and monitoring, in order to assess the results and verify deviations, drawing conclusions from their origins.

Keywords: Management, *Dashboard*, *BSC*, Performance assessment.

Introdução

O meio envolvente dos agentes económicos está crescentemente complexo. As Organizações dispõem de recursos variados mas escassos, independentemente da sua tipologia, o que as obriga a uma significativa preocupação com a eficiência. A significativa evolução dos processos e sistemas de gestão conduziu a que a função Controlo ganhasse importância ao longo do tempo. Sem controlo torna-se mais difícil a gestão de qualquer instituição, dado que o controlo é a avaliação do desempenho da Organização, ou seja, da sua capacidade para concretizar os objectivos que se havia proposto, fazendo-o de forma eficiente, isto é, minimizando o consumo de recursos. Por isso, e para que as organizações possam acompanhar o significativo desenvolvimento global dos mercados, torna-se fundamental a aplicação de ferramentas de gestão que permitam acompanhar a evolução do meio envolvente e avaliar a utilização dos recursos internos.

Os Sistemas de Controlo de Gestão são estabelecidos por um conjunto de actividades e instrumentos que identificam desvios e permitem tomar medidas correctivas, as quais, conforme o sistema implementado, devem ser cada vez mais céleres, de forma a corrigir as trajectórias erradas tão cedo quanto possível. Além disso, possibilita a descentralização de funções e a responsabilização dos gestores na tomada de decisão que, por sua vez, têm o dever de fazer chegar a missão, visão e objectivos da empresa a todos os colaboradores, para que sejam objectivos comuns a todos. De facto, os colaboradores revelam-se muitas vezes os alicerces das organizações pois como referem Reis & Rodrigues (2011, p.105) “as organizações crescem com as pessoas que nelas trabalham e as pessoas que nelas trabalham crescem com as organizações. Este é o princípio que todos têm de compreender”. Só assim o Controlo será uma ferramenta de apoio à gestão e à implementação estratégica e poderá abrir caminho à melhoria da capacidade competitiva da organização.

Contudo, não podemos dissociar o controlo do planeamento, pois sem planeamento o controlo não seria mais do que meras constatações e, sem controlo, o planeamento não teria grande aplicabilidade nem flexibilidade por falta de meios que assegurassem a coerência entre os objectivos, planos, diagnósticos e medidas correctivas.

Até ao aparecimento dos *Balanced Scorecard* e *Dashboards* as empresas tomavam as suas decisões exclusivamente com base em indicadores financeiros. Com a evolução na Gestão

estes dois instrumentos, principalmente o primeiro, afirmaram ser um importante suporte das grandes empresas. É nas PME que surgem mais dificuldades em romper com práticas antigas de Gestão. Na actual conjuntura económica as empresas que não têm a capacidade de se reinventar e antever o que poderá acontecer futuramente acabam por encerrar ou ser conduzidas a um insucesso que termina numa falência dolorosa. A solução passa seguramente por recorrer mais a indicadores não financeiros como a qualidade dos produtos, apostar no nível de satisfação dos clientes, melhorar prazos de entrega, flexibilizar a produção, investir em centros de *I&D*, fomentar os conhecimentos e competências dos funcionários, desenvolver os serviços pós-venda e aderir cada vez mais ao *JIT*, que tem como principal objectivo a eliminação de todo o tipo de desperdício e a produção na hora. Só assim, e com um peso cada vez maior de bens intangíveis como a inovação, cultura, valores, visão e missão, as organizações serão capazes de criar valor e tomar decisões estratégicas que perspectivem o futuro.

Em termos teóricos a temática é relevante porque procura primeiramente saber qual o destaque do Controlo de Gestão nas empresas de sucesso, mais propriamente na empresa Delta Cafés SGPS, S.A., contribuindo desta forma para a validação da literatura existente sobre o tema. De entre os objectivos secundários procuramos saber quais os instrumentos de controlo aplicados, periodicidade das avaliações, ferramentas de avaliação do desempenho e como são responsabilizados os gestores nas tomadas de decisões.

O presente estudo de Mestrado em Ciências Empresariais – Ramo Gestão de PME segue a metodologia de estudo de caso e como fontes de informação na investigação recorre à análise documental e entrevista exploratória semi-directiva.

Estruturalmente o trabalho está organizado em três capítulos. No primeiro, é efectuada uma revisão literária, procurando explicar os principais conceitos subjacentes a um adequado SCG. Em sequência, apresentamos os objectivos do estudo e a sua finalidade, a metodologia escolhida e os respectivos métodos ou instrumentos de pesquisa a utilizar. Apresentada e caracterizada a empresa, discutimos os resultados, referem-se as conclusões e, por último, é feita referência a possíveis limitações e sugestões para futuros estudos sobre o tema.

1. Revisão Literária

Neste capítulo é feita uma abordagem simples a algumas das diversas temáticas do Controlo de Gestão. E quando nos debruçamos sobre esta ferramenta da Gestão é impossível não falar nos seus diversos instrumentos como o *Tableau de Bord* e *Dashboard* que nos norteiam e ajudam na avaliação do desempenho.

1.1. O que é o Controlo de Gestão

O conceito Controlo de Gestão ganhou destaque através dos trabalhos de Taylor (1906), Emerson (1912), Curch (1913) e Fayol (1916) no início do século XX, embora já existissem sinais da sua existência anteriormente (Costa, 2012).

A palavra *controlo* aponta quase automaticamente para a noção de sistema em que se compara o real com o definido *à priori*, e se necessário planeia a implementação de medidas correctivas. Teixeira (2005, p.211), sublinha que “a finalidade do controlo é evitar que as coisas corram mal mais do que corrigi-las *à posteriori*”. O controlo clássico, *à posteriori*, ou “controlo por anel fechado” (Reis *et al.*, 2011, p.95) assenta na teoria de que as empresas devem possuir estruturas simplificadas e envolver o menor número de pessoas de modo a favorecer o controlo. Já o controlo dito moderno, “antes da acção” (Reis *et al.*, 2011, p.95) ou *à priori*, é sustentado pela proactividade e autocontrolo, ao permitir actuar antes que ocorram os erros, e pelo *feedback* que possibilita a triangulação do planeamento, organização e controlo. Logo, o controlo deve realizar-se tanto *à priori* como *à posteriori*, até mesmo devido ao desfaseamento de tempo que decorre entre a definição dos objectivos e as acções. Nestes intervalos podem surgir alterações nos cenários que serviram de base aos padrões (Reis *et al.*, 2011).

Dupuy e Rolland (1992, p.19) propõem que o controlo é “o conjunto dos processos de escolha e de utilização de informações tendo por fim vigiar e dominar a evolução da organização a todos os níveis”. Ou seja, vigiar no sentido de confirmar se a evolução ocorre de acordo com o desejado, e dominar no sentido de controlar. O progresso tecnológico, sobretudo dos últimos anos, tem contribuído para o desenvolvimento do controlo de gestão. Os sistemas de informação não se limitam ao que é cedido pela área financeira/contabilística, dado que, presentemente, também recorrem a informação de outra

natureza, como os *Balanced Scorecard* e os *Dashboard*, que abordaremos posteriormente. Estes sistemas assumem um papel preponderante no controlo, uma vez que são a base da comparação do previsto com o atingido. Hoje, e devido à evolução tecnológica, os sistemas de gestão são cada vez mais alvo de tratamento informático, permitindo a pesquisa e recuperação de dados em tempo oportuno, os quais abrangem toda a organização.

A função controlo de gestão teve origem nos E.U.A. antes de 1950. No entanto, Jordan, Neves & Rodrigues (2011,p.431) referem que “só nos últimos quinze anos do século passado sofreu um verdadeiro reconhecimento e impulso em toda a Europa”. A função tem sofrido evoluções ao longo dos tempos e os autores chegam mesmo a considerar que a evolução foi mais favorável ao nível europeu, dado que se relaciona com a estratégia da empresa, enquanto nos EUA o *controller* acaba por desempenhar maioritariamente o papel de financeiro. De facto, a função de *controller* ou controlador estava bastante limitada a relatórios de controlo orçamental e cálculo do preço de custo. A sua função era apurar desvios verificados *à posteriori* exigindo explicações sem tomar decisões. Tratava-se de algo similar a um “repórter”. Porém os sistemas de gestão evoluíram, assim como o papel do controlador, que já consegue aproximar o controlo de gestão da estratégia, fomentar proximidade entre funções e não se limitar aos dados com origem no passado (Laverty, 1993).

Curiosamente, Drucker (1999, citado por Martins 2001, p.143) já vislumbrava o presente face à gestão ao considerar que “a grande empresa típica de daqui a vinte anos terá menos da metade dos níveis de gestão da sua congénere de hoje e não mais de um terço dos gestores. A empresa típica será baseada no conhecimento, será uma organização composta em grande medida de especialistas que orientam e disciplinam o seu próprio desempenho através de *feedback* organizado dos colegas, dos clientes e da sede. Por essa razão será aquilo a que chamamos a organização baseada na informação”.

É impossível dissociar o planeamento do controlo, uma vez que o primeiro se concentra mais nos objectivos de médio longo prazo e o segundo nos de curto prazo. Teixeira (2005, p.211) reforça esta ideia ao sugerir que “o controlo e o planeamento são duas funções de tal modo relacionadas, que pode dizer-se que estão um para o outro como duas faces da mesma moeda”. O planeamento estabelece os objectivos a serem atingidos de acordo com a estratégia e políticas da empresa, enquanto o controlo reúne os meios necessários para

avaliar e procurar garantir que os mesmos são atingidos com o mínimo de desvios e recursos. Reis *et al.* (2011, p.19) afirmam “se não fossem definidos objectivos e propostos percursos de acção, o controlo tornar-se-ia subjectivo e redundante”.

Nas funções clássicas da gestão, o gestor desempenha o seu papel a quatro níveis: planeia, organiza, dirige e controla. Estas quatro capacidades são necessárias nos gestores para que consigam transpor a gestão das organizações de que são responsáveis para níveis superiores de desempenho. No Controlo, o gestor tem como preocupação a implementação das estratégias vindas do planeamento, que entre outros factores podem ser condicionadas pela estrutura da organização, ambiente interno e externo, sistemas de controlo de gestão já existentes, e fuga ao controlo. Por isso, o *controller* ou controlador deve alhear-se da posição dominante que pressupõem o controlo para que todos colaborem e não sintam a pressão vinda da gestão de topo.

Reis *et al.* (2011, p.15) alertam para o facto de que “O Controlo tem de assegurar que todos contribuem com o seu esforço, no exercício das suas funções, para o objectivo do todo, sem que os objectivos individuais se sobreponham ao objectivo colectivo (...)”. Além de motivar os gestores a alcançarem os seus objectivos e, por sua vez, os objectivos globais da organização, o sistema de controlo de gestão deve ainda avaliar o desempenho dos gestores e os seus comportamentos ao nível da organização. Assim, um sistema de controlo de gestão só terá sucesso se a estratégia for bem concebida e se os gestores, quer sejam operacionais ou hierarquicamente de níveis superiores, tenham total liberdade para se envolverem no processo. A entrega e envolvimento são factores chaves para que se consiga influenciar ou alterar comportamentos e atingir objectivos individuais e, seguidamente, organizacionais. Jordan *et al.* (2011 p.21) sustentam que “o controlo de gestão é um conjunto de instrumentos que motivem os responsáveis descentralizados a atingirem os objectivos estratégicos da empresa, privilegiando a acção e a tomada de decisão em tempo útil e favorecendo a delegação de autoridade e responsabilização”. A descentralização de funções e delegação de autoridade não pode ficar esquecida, pois os gestores não devem querer controlar tudo que está sob a sua esfera de influência ou de abrangência. Como reconhece Teixeira (2005, p.217), os gestores “não devem tentar ver a árvore, perdendo a visão da floresta”. Devem ter bem presente o perímetro da sua responsabilidade.

No entanto, Costa (2012) reconhece que o ambiente vivido nas empresas portuguesas ainda assenta bastante nas funções clássicas. Os próprios gestores que deveriam ser indutores de motivação, descentralização de funções, autonomia e de melhoria do desempenho, revelam-se elementos dissuasores. Para o autor os directores gerais devem intervir, transformando o orçamento num instrumento de descentralização, ou seja, no lugar de um único orçamento passa a existir um orçamento por centro de responsabilidade, e, no fim, serão consolidados nos documentos substanciais da empresa.

1.2. Princípios do Controlo de Gestão

Segundo Jordan *et al.* (2011), o controlo de gestão tem oito princípios que são:

- 1º Os instrumentos de controlo de gestão consideram os objectivos estratégicos estabelecidos de natureza diversa, ou seja, os instrumentos devem ser diferenciados de forma a dar resposta a objectivos financeiros (rendibilidade) e não financeiros (qualidade);
- 2º É essencial a capacidade de descentralizar, delegar e assumir responsabilidades pois, uma organização que não o faça nunca saberá o que é o controlo de gestão uma vez que, apenas irá assumir controlo sobre a execução das actividades;
- 3º Deve existir alinhamento com a estratégia, isto é, os interesses individuais ou por sector devem convergir com os organizacionais. Assumindo aqui importância os sistemas de incentivos aos gestores, a sua entrega e colaboração nos planos estratégicos;
- 4º Os instrumentos de controlo de gestão devem se focar nas acções dando-lhes prioridade face aos documentos e burocracias que devem ser orientados para as respectivas acções;
- 5º O histórico de informação é relevante mas o futuro assume maior importância, querendo com isto dizer que é necessário o acompanhamento e interpretação de documentação de resultados anteriores, mas a utilidade da informação futura ainda é maior pois será fundamental para apoiar ou alterar a tomada de decisões;
- 6º O controlo de gestão assume uma natureza comportamental porque assenta na responsabilização dos indivíduos e na capacidade de alterar ou influenciar os

seus actos. Os gestores são responsáveis pelos desvios apurados nos seus centros de responsabilidade;

- 7º Associado ao seu desempenho, os gestores devem ser estimulados/ incentivados para a realização dos objectivos. Portanto, em paralelo deve existir um sistema de recompensas e sanções;
- 8º No controlo de gestão os actores de primeira linha, ou seja, com maior envolvimento no processo são muito mais os gestores do que os controladores ou *controllers*.

Como referido nos princípios acima, que têm por base o Controlo, os sistemas de controlo de gestão devem também possuir centros de responsabilidade devidamente identificados e nestes conter informação útil e de percepção fiável transmitida no tempo certo, abrangendo toda a organização, usando critérios uniformes que permitam a comparação dos resultados, possuir modelos e calendários próprios e ter como base uma estrutura financeira (Caiado & Caiado., 2006).

1.3. Reacções Negativas ao Controlo

Ainda que sendo uma etapa importantíssima do processo de gestão, o Controlo continua a ser encarado de uma forma negativa por muitos que inclusive lhe oferecem certa resistência. Na sequência de um estudo que data de 1987, realizado por Jordan *et al.* (2011, p.21) em empresas portuguesas, os autores argumentam que “os operacionais consideram o controlo de gestão como um instrumento da direcção geral para fiscalizar estritamente o que acontece nos diversos sectores da empresa”. Além disso, revelam-se hostis perante as intervenções do controlador e “consideram os instrumentos de controlo de gestão como a área reservada do controlador e não como uma ferramenta de gestão pessoal que lhes permita analisar melhor os seus resultados, avaliar melhor as suas possibilidades de acção, e orientar melhor as suas decisões futuras”.

Teixeira (2005), aponta algumas situações como o controlo inapropriado, padrões inatingíveis ou indefinidos e variáveis incontroláveis ou padrões contraditórios como as principais razões das reacções negativas ao controlo.

1.4. Fases de Implementação de um Sistema de Controlo

É pela mão do *Controller* que é feita a implementação do Sistema de Controlo de Gestão. Este deve observar, avaliar, modificar e informar sempre que necessário. Primeiramente, em Portugal, esta actividade desenvolveu-se ao nível da direcção financeira mas, actualmente e em empresas de considerável dimensão o *controller* desempenha as suas funções num departamento de apoio à administração (Caiado *et al.*, 2006).

Segundo os mesmos autores é necessário reunir alguns critérios para que a implementação ocorra. Nomeadamente, o sentido de oportunidade (ocorrendo no momento e lugar certo), objectividade (desenvolvimento de actividades necessárias para garantir a realização dos objectivo), economicidade (perante a actual crise que atravessamos as empresas devem cortar o máximo de custos e marcar a diferença da concorrência) e aceitabilidade (a gestão de topo deve envolver todos os responsáveis departamentais no controlo transmitindo a ideia de que os objectivos que se procuram atingir devem ser aceites e comuns a todos).

Mas, neste processo, podem surgir barreiras que condicionem a implementação como já foi referido. O ambiente interno, por exemplo, é o reflexo da actuação da gestão de topo e da cultura organizacional que é transmitida aos colaboradores. Assim como, o ambiente externo é influenciado pelos concorrentes, políticas governamentais, condições económicas e sociais a nível nacional e internacional. Por outro lado, podem já existir nas organizações determinados meios de controlo que devem ser aproveitados na medida do possível e eliminar o que prejudica a obtenção dos resultados desejados. Outras condicionantes são a natureza dos padrões de avaliação, coexistência de controlos formais e informais, a estrutura da organização, pois só quando se conhece bem a estrutura, departamentos, negócio se pode avançar, e a fuga ao controlo. “ O controlo de gestão aplica-se a todos os departamentos da organização que têm à sua frente um responsável. Logo os departamentos se existem é porque são necessários à organização e, portanto, possuem objectivos a atingir” (Caiado *et al.*, 2006, p.438).

A implementação do SCG pode ser feita ao longo de cinco etapas:

- 1^a Definir os objectivos a atingir;
- 2^a Repartir objectivos por centros de responsabilidade em função dos meios, funções, implicações nos resultados;

- 3^a Calendarizar as acções a desenvolver tendo em conta os objectivos de curto prazo sem descurar os de médio longo prazo;
- 4^a Produzir informação útil e garantir que a mesma chega em segurança aos destinatários;
- 5^a Implementar o modelo de controlo de gestão, isto é, estabelecer as ligações aos restantes departamentos e transmitir as instruções internas essenciais. É importante que após a implementação o departamento de controlo de gestão tenha sempre em atenção opiniões, dificuldades e sugestões dos departamentos envolvidos, equacionando sempre que necessário alterações.

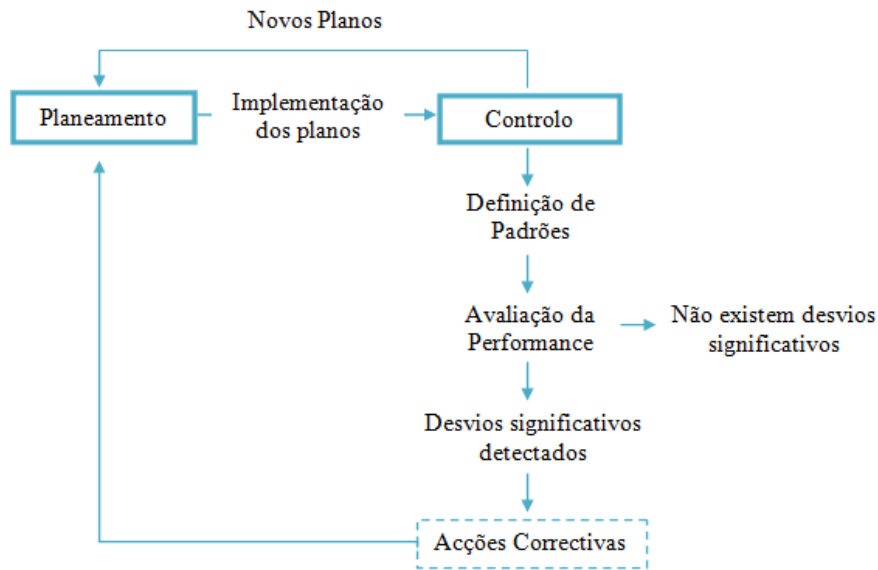
Vários autores sintetizam o processo de controlo de gestão em três fases, exemplo disso é Teixeira (2005) e Reis *et al.* (2011). A primeira será a definição dos *standards* ou padrões, na qual são traçados metas e alvos, predeterminando os níveis que se procuram atingir e utilizados como indicadores na avaliação do desempenho da organização. Estes *standards* podem ser de comportamento, produtividade, qualidade, horizonte temporal e custos, logo para que sejam mensuráveis devem sempre que possíveis ser numéricos.

Seguidamente, e como já referido, sucede a avaliação do desempenho, onde existe a comparação do real com o que foi padronizado, isto é, verifica-se se os níveis de tolerância (quantidade limite aceitável de desvio até à qual não existe intervenção de medidas correctivas) são ultrapassados e assumidos como desvios que carecem de acções correctivas. Esta comparação é feita com recurso a meios humanos e materiais, sendo a primeira de utilização mais simples quando estamos em patamares hierárquicos inferiores pois existe menor número de colaboradores dependentes.

Por último, os autores referem a implementação de medidas correctivas sempre que se detectam os já ditos desvios na análise dos relatórios. Nesta fase é muito importante apurar as causas dos desvios pois por vezes, a conclusão é de que a solução não passa pela implementação de medidas correctivas após o *feedback*, mas sim de uma alteração dos planos ou reformulação dos objectivos. Podemos, por vezes, depararmo-nos com desvios complexos que carecem de pesquisa e análise aprofundada e cuidada.

As fases do processo são ilustradas no gráfico seguinte:

Gráfico I: Processo de Controlo



Fonte: Adaptado de Teixeira (2005)

As medidas correctivas podem ser distinguidas em imediatas e permanentes, sendo as primeiras as mais reiteradas. “As acções correctivas imediatas são aquelas que se destinam a corrigir os sintomas do problema. Acções correctivas permanentes são as que têm por finalidade corrigir as causas dos sintomas ou dos problemas ” (Teixeira, 2005, p.213).

Ainda assim, Jordan *et al.* (2011) sugerem outras etapas para o processo de controlo de gestão, visando dois passos no início, dois intermédios e um no final. Inicialmente, os gestores fixam os objectivos que querem ver alcançados no futuro, devendo estes serem quantificáveis, e elaboram planos de acção e previsão mensais ou trimestrais. Numa fase intermédia é feito o acompanhamento dos resultados, onde é comparado o que se planeou com o real e apurados os desvios, seguido de tomadas de medidas correctivas se necessárias. Os autores defendem que num processo de controlo de gestão, quantas mais etapas existirem a nível intermédio maior será a sua eficiência. No final, e admiravelmente, apontam a fase de avaliação do desempenho em cada sector, através de um sistema de recompensas e sanções aos gestores, como sendo a última, onde se aproveita a experiência alcançada para objectivos e planos futuros.

1.5. Critérios de Controlo de Gestão

Existem vários tipos de controlo para as empresas e podem ser dispostos de acordo com três critérios apresentados por Teixeira (2005, p.215): fase do processo, amplitude e posição relativa do controlado face ao controlador.

Considerando a fase do processo, podemos definir três processos. O controlo de *inputs* “também designado por pré-controlo ou controlo *feed forward*”, em que por exemplo, são orientados os recursos como matéria-prima e pessoal, ainda antes do início do processo produtivo. O controlo do processo, onde é detectado e corrigido algo que não esteja dentro da conformidade sem afectar o *output*. E o controlo dos *outputs*, que tal como o nome indica, é feito *à posteriori* da produção, detecta desvios, elabora relatórios e avança com medidas correctivas se necessário.

Já no critério da amplitude, o autor acima informa que existem igualmente três tipos de controlo: estratégico, tático e operacional. O controlo estratégico, que é orientado para o longo prazo, tal como nos é sugerido pelo paradigma, é exercido ao nível da gestão de topo e avalia o desempenho de forma global focando-se bastante no meio envolvente, mas também na informação recolhida internamente. A informação externa chega muitas vezes através de relatórios pedidos a entidades como empresas de consultoria, associações, institutos governamentais, revistas e outra imprensa e permite compreender a aceitabilidade da organização pela sociedade. Já ao nível interno, a informação chega através de Balanços, Demonstrações de Resultados e outros indicadores financeiros. Reis *et al.* (2011) identificam-nas como ferramentas que fornecem informação relevante sobre o desempenho da empresa, que, por sua vez, reflectem o desempenho dos gestores e permitem comparar os resultados obtidos com projecções futuras.

O controlo tático está direccionado para o médio/longo prazo e actua ao nível intermédio da estrutura organizacional, abordando cada departamento ou unidade da mesma com maior detalhe. Os instrumentos mais recorrentes são o controlo orçamental e a contabilidade de gestão.

Encerrando o critério da amplitude surge-nos o controlo operacional que, como o próprio nome indica, é efectuado na base da organização, de forma ainda mais pormenorizada e que se direcciona para o curto prazo. A gestão das existências em armazém e os métodos

de controlo da qualidade são alguns dos instrumentos de eleição, pois focam a produção evitando ou reduzindo o desperdício.

Quanto à posição relativa dos controladores e controlados, o controlo pode adoptar o autocontrolo, heterocontrolo e lateral. “Autocontrolo é o tipo de controlo que, como o próprio nome indica, é feito pelo próprio”. O heterocontrolo é o oposto do anterior, ou seja, é aquele em que a pessoa que controla é diferente da controlada, podendo ainda ser do tipo hierárquico, controlo feito por entidade superior hierarquicamente dentro da organização ou funcional, ou feito por especialistas que normalmente integram órgãos de *staff*, podendo também ser feito por elementos exteriores à própria empresa”. Para terminar, o controlo lateral é aquele em que, apesar de ser feito por pessoas ou entidades situadas no mesmo nível hierárquico, se situam na fase seguinte de um processo.

1.6. Métodos Tradicionais de Controlo

Reis *et al.* (2011) consideram que o controlo é feito tradicionalmente através de três métodos: sistemas de controlo por diagnóstico, sistemas de controlo baseados na definição de fronteiras e sistemas interactivos de controlo.

Nos sistemas de controlo por diagnóstico considera-se que apenas os desvios realmente significativos devem ser analisados e apresentados à gestão de topo. Logo aqui nos deparamos com uma certa subjectividade, uma vez que não é fácil avaliar ou medir a importância de determinado desvio face a outro. Com isto, pretende-se aliviar o gestor de forma a não consumir muito tempo ao mesmo com meros desvios, pois parte-se do pressuposto que os desvios encontrados são explicáveis. Com as empresas actualmente em constante mudança e relativamente a este método, é natural que ferramentas como o controlo orçamental e os relatórios de avaliação de desempenho sejam menos procurados, apesar de se manterem aplicáveis.

O segundo método, os sistemas de controlo baseados na definição de fronteiras, prende-se com a limitação dos colaboradores a uma série de comportamentos e códigos de conduta modelados. Estas normas e regulamentos deverão nortear os colaboradores nas suas actividades para que a empresa transmita uma imagem de confiança e eficácia juntos dos

mercados e *stakeholders* (partes interessadas). Na opinião dos autores, este controlo terá de passar por cinco etapas principais que descrevem como:

- Realçar o compromisso e envolvimento da gestão de topo;
- Publicar um código de conduta ou um regulamento;
- Estabelecer mecanismos de observação;
- Envolver os colaboradores a todos os níveis;
- Mensurar os resultados.

Por último, temos os sistemas interactivos de controlo que são aplicáveis a empresas familiares ou com reduzido número de colaboradores, propiciando a abertura e fácil interacção entre a liderança e os colaboradores. Quando as organizações aumentam torna-se mais difícil a aplicação da metodologia e por isso será normal que sejam pedidos com certa periodicidade relatórios das actividades e resultados, ou feitas mais reuniões em prol da partilha de informação. Assim será feito um acompanhamento mais cuidado dos planos traçados e implementados.

É importante que a evolução do ambiente externo também seja acompanhada pois poderá implicar a reformulação de estratégias e objectivos. Além disso todo o meio envolvente deve ser observado até ao mais ínfimo sinal pois podem existir factores críticos que não foram anteriormente identificados e que poderão influenciar negativamente a estratégia.

1.7. Tipos de Sistemas de Controlo

Especialistas consideram três tipos de sistemas de controlo: controlo de direcção, controlo sim/não e controlo pós-acção.

O primeiro tipo de controlo é semelhante ao que um piloto de avião aplica durante os voos, ou seja, à medida que se verificam alterações que influenciam as condições de voo são automaticamente aplicadas medidas correctivas antes que a acção esteja terminada. A aplicação desta metodologia, em termos de gestão, passa por se fixarem marcos intermédios em várias fases do desenvolvimento de um projecto ou de uma sequência de acções, de forma a ficarem definidos pontos de verificação (*check-points*), que permitirão avaliar o desenvolvimento e progresso das diversas tarefas sem se esperar pela finalização

da operação em causa” (Reis *et al.*, 2011, p.93). Assim ao depararmos-nos com problemas são automaticamente tomadas medidas correctivas sem que seja necessário proceder a avaliações posteriores.

O controlo sim/não traduz-se, basicamente, na imposição de barreiras à evolução de determinadas situações para a fase seguinte. Assim, uma situação indesejada nunca avança consideravelmente. Exemplo disso é a proibição de um vendedor negociar descontos com clientes sem a prévia aprovação da direcção (Reis *et al.*, 2011).

Ao contrário do primeiro controlo, que é sem dúvida o mais actual, o controlo pós-acção é o mais tradicional. Só no final da acção são comparados os resultados obtidos com os desejados sem que seja possível a intervenção em fases intermédias para recuperação de acções já desenvolvidas. Reis *et al.* (2011, p.94) sublinham que “concluir tardiamente que os planos foram mal concebidos ou que os recursos humanos não foram eficientes ou que os recursos em geral não foram devidamente afectos acarreta custos significativos, por vezes difíceis de compensar ou recuperar”. Por isso, é fundamental que as empresas recorram cada vez menos a este tipo de controlo e se preocupem efectivamente em estar envolvidos na evolução da acção para que possam a qualquer momento actuar sem que se apercebam apenas dos desvios no final dos projectos.

1.8. Instrumentos do Controlo de Gestão

Para que o Controlo tenha êxito é imprescindível o recurso a instrumentos que o auxiliem. Jordan *et al.* (2011) consideram que os instrumentos devem ser associados em instrumentos de pilotagem, orientação do comportamento e diálogo.

1.8.1. Instrumentos de Pilotagem

Permitem aos gestores pilotar ou guiar as organizações através da fixação de objectivos, planeamento e acompanhamento de resultados. São constituídos pelo plano operacional, orçamento, controlo orçamental e os *Dashboards* ou *Balanced Scorecard*.

O plano operacional é definido como a operacionalização da estratégia, procura viabilizar o plano estratégico com a colaboração de todos os gestores, independentemente dos níveis hierárquicos, ou seja, assegura o desempenho eficiente de tarefas específicas. É um

instrumento que normalmente é estabelecido pelas empresas para o médio prazo e que vê identificadas todas as actividades da organização, assumindo um estilo muito mais quantitativo com intuito de perceber se o plano estratégico será bem-sucedido. Para tal, são traçadas políticas comerciais, de investimento, produção, organização, recursos humanos e financeiras.

Normalmente na orçamentação são concebidos objectivos de curto prazo definidos para um ano, pois só no culminar desse período será efectuada a valorização financeira do conjunto de medidas provisionais. No ambiente empresarial que se vive contemporaneamente, com grande turbulência, os orçamentos revelam-se um instrumento fundamental para a gestão, ao quantificarem e valorizarem planos de acção que abrangem toda a empresa para o período seguinte. Em sequência, devem estar intimamente ligados ao plano operacional e ter em atenção os objectivos e planos já traçados para o próximo ano. Já em 1998, Anthony (*cit. in* Martins 2001, p.105) havia referido que “os orçamentos não são um fim em si mesmos mas um meio para alcançar os objectivos gerais da empresa e dominar a sua actividade”.

O controlo orçamental é uma das principais razões de ser do Controlo de Gestão. É feito com base nos orçamentos, acompanha os objectivos e os resultados obtidos, verificando se estes se desviam do que foi inicialmente elaborado nas previsões orçamentais para um determinado período, salientando e analisando os desvios, de forma a identificar as causas e a adoptar medidas correctivas se necessário. Para Reis *et al.* (2011, p.81) este instrumento “revela-se um meio de ligação entre o presente e o futuro, pondo cada responsável por uma unidade orgânica a preocupar-se com o devir”. Os desvios deverão ser analisados por áreas de responsabilidade, atribuindo essas mesmas áreas a determinados gestores que serão responsáveis por elas e só os desvios importantes e que devam originar a intervenção da gestão devem ser comunicados. No entanto, este não é um instrumento de acompanhamento perfeito, pois também é importante estar ligado à informação não financeira, baseada na avaliação da performance. Por isso, Jordan *et al.* (2011) revelam as duas grandes fragilidades. Uma vez que a informação e previsões são apenas de cariz financeiro, este revela-se um instrumento incapacitado para acompanhar correctamente os resultados, pois os objectivos traçados no orçamento podem estar a ser cumpridos financeiramente, ou seja, gasto o valor previsto, e no entanto, a quota de mercado, o grau de inovação e qualidade por exemplo, não estarem dentro dos parâmetros

desejados, apresentando desvios que não se manifestam no controlo orçamental. Por outro lado, a lentidão na produção e obtenção de informação deriva da primeira fraqueza. As medidas correctivas que tentam eliminar os desvios devem ser o menos demorado e até imediato se possível. Mas os dados contabilísticos, principalmente analíticos, não são facilitados num prazo inferior a vinte e cinco ou trinta dias do mês seguinte.

A constante mudança dos mercados, inovação, evolução tecnológica, criatividade, aumento das qualificações do capital humano, entre outros factores, levam a que os processos tradicionais de controlo de gestão, dos quais são exemplo o controlo orçamental e análise de relatórios, sejam cada vez mais desadequados. “Em contraposição aos métodos tradicionais de controlo temos de apostar em métodos de controlo com base no compromisso, os quais se vêem suportados em que os colaboradores assumam o auto-controlo, o que implica que assumam os valores e os princípios de responsabilidade social orientadores do desenvolvimento social e económico da organização” (Reis *et al.*, 2011, p.104).

Se paralelamente à informação financeira for implementado um *Dashboard* ou um *Balanced Scorecard* a empresa terá mais perspectivas de futuro. O *Dashboard* define objectivos livremente e analisa um conjunto reduzido de variáveis chave concentradas que possibilitam intervir de uma forma mais rápida sobre os resultados e sobre os meios ao dispor para os alcançar, enquanto o *Balanced Scorecard* pretende criar uma ligação directa da estratégia e dos objectivos empresariais à execução através de quatro perspectivas, estabelecendo factores críticos e indicadores que permitem acompanhar a execução da estratégia. Além deste aspecto, existem outros que diferenciam os instrumentos de gestão, como o facto de o *Dashboard* assentar numa base mais operacional e o *Balanced Scorecard* por sua vez, numa base estratégica focada na visão da empresa.

O objectivo destes instrumentos é reunir um conjunto de indicadores financeiros e não financeiros, de fácil interpretação para qualquer utilizador, e que permita aos gestores de todos os níveis hierárquicos a tomada de decisões no seu âmbito de acção. Nas suas similaridades podemos ainda referir que em ambos é evitada informação supérflua tentando sintetizá-la ao máximo, apresentando uma forte personalização, promovendo o diálogo e a comparação, assumindo-se ainda como instrumentos de avaliação de desempenho e que podem produzir informação para o sistema de incentivos.

Hoje em dia, as empresas dão especial destaque aos *Dashboard* ou *Balanced Scorecard* como forma de ultrapassar as suas fragilidades e mensurar o desempenho estratégico das mesmas. Nos pontos 1.9. – *Balanced Scorecard* e 1.10. – *Dashboard* é feita uma apresentação cuidada de cada instrumento.

1.8.2. Instrumentos de orientação do comportamento

Estes instrumentos vêm nortear os comportamentos dos gestores com funções descentralizadas, orientando-os na obtenção dos objectivos de interesse global da organização. “Orientar o comportamento significa garantir o alinhamento da gestão, ou seja, dar condições a cada gestor para que ele tenha um comportamento empresarial por forma a privilegiar na gestão do seu sector os interesses da empresa” (Jordan *et al.*, 2011, p.38).

Os SCG dispõem de três instrumentos de orientação do comportamento: organização em centros de responsabilidade, avaliação do desempenho dos centros de responsabilidade e sistemas de preço de transferência interna (*PTI*).

Sem a definição de responsabilidades, tanto o controlo como o próprio planeamento perderiam grande parte do seu sentido na gestão, não passando de um mero exercício de previsão das actividades a desenvolver. Assim, torna-se fundamental atribuir centros de responsabilidades às diversas unidades orgânicas que compõem a empresa. Os centros de responsabilidade são instrumentos que se destacam pela gestão por objectivos, descentralização, responsabilização e delegação de autoridade, que permitem aos gestores alcançar os objectivos globais proporcionando-lhes os recursos necessários para os atingir e liberdade de acção para programar as actividades dos respectivos centros. Uma vez que existe diferenciação na autonomia e meios utilizados é feita distinção entre centro de custo, resultados e investimento. Os centros de custo conseguem quantificar o valor monetário necessário de *input* para a produção, enquanto os centros de resultados se debruçam sobretudo nas vendas efectuadas através, por exemplo, dos orçamentos de venda e da quota de mercado. Não estabelecem uma relação directa entre *input* e *output*, mas têm maior poder de decisão sobre os recursos ou até mesmo variáveis que influenciam os resultados do centro. Já os centros de investimento são unidades em que o gestor tem total autonomia e poder de decisão na gestão, devendo por isso saber dosear as receitas e custos de forma a

encontrar equilíbrio entre os investimentos e resultados obtidos. Contudo, tal tarefa nem sempre é fácil, uma vez que os recursos são por vezes partilhados por outros centros de responsabilidade.

Como segundo instrumento de orientação comportamental surgem os critérios de avaliação do desempenho que são definidos em função do tipo de centro de responsabilidade e da liberdade de acção atribuída ao gestor. Por existir a descentralização de funções nos centros de responsabilidade é fundamental que exista a avaliação do comportamento dos gestores, aplicando métricas com origem em indicadores financeiros e não financeiros.

Percebido que existem centros de responsabilidade que partilham recursos, produtos e serviços e que muitas vezes estes não são vendidos para poderem ser fornecidos internamente a outros centros, destacamos o terceiro instrumento comportamental: os sistemas de preço de transferência interna. Os *PTI* “permitem valorizar esses intercâmbios, considerando-os então como vendas e compras internas valorizadas para determinar o resultado, o custo, ou a rentabilidade dos centros de responsabilidade” (Jordan *et al.*, 2011, p.39). O objectivo principal dos *PTI* é evitar que os centros de responsabilidade se prejudiquem uns aos outros.

1.8.3. Instrumentos de diálogo

Por último, sustentamos os instrumentos de controlo de gestão com o diálogo, pois determinados os centros de responsabilidade e escolhidos os critérios para avaliar o seu desempenho, é fundamental aprimorar a capacidade de dialogar com os demais envolvidos. Os instrumentos são poucos e simples, mas o simples, na verdade, oculta a complexidade. Definir objectivos e recursos a utilizar, assumir os desvios no orçamento, prestar contas dos resultados e negociar medidas correctivas não são momentos fáceis da comunicação entre os gestores e administração. Existe muito a ideia de que quanto maior for o grau de imposição na hierarquia menor será o envolvimento do gestor (Jordan *et al.*, 2011). Na verdade, “o controlador deve incentivar o diálogo mútuo e natural aos gestores da pirâmide organizacional. Em cada passo do processo de controlo de gestão, o diálogo tem de se desenvolver entre os gestores operacionais. O controlador pode estar presente como assessor, ou informador. Esse papel é ainda mais difícil de desempenhar porque, perante o

sistema de informação, o controlador conhece quase todos os elementos que lhe permitiram intervir em lugar da hierarquia e a tentação realmente existe” (Jordan *et al.*, 2011, p.41).

Em síntese, o grande desafio do diálogo é conseguir envolver todos os colaboradores de uma organização no controlo de gestão, independentemente do lugar que ocupam na hierarquia da empresa.

1.9. Dashboard

O *Dashboard* ou *Tableau de Bord* teve origem em França, no início do século XX, e foi inicialmente concebido por um engenheiro que pretendia monitorizar os factores críticos da área técnico-produtiva. Na prática os *Dashboards* traduzem-se em verdadeiros painéis de indicadores para os gestores e controladores. São um instrumento de controlo e síntese que podem ser comparados aos painéis de controlo dos carros ou aviões onde são dadas indicações que permitem controlar o estado de funcionamento dos mesmos.

“Inicialmente utilizado por engenheiros para supervisionar o processo de produção e assegurar a eficácia técnica, este instrumento permitiu um melhor conhecimento sobre as relações de causa-efeito nesta área. Assim, o *TDB* surge, primeiro como necessidade de controlar o processo produtivo. Posteriormente, foi aplicado ao nível da gestão, de forma a fornecer aos gestores um conjunto de indicadores-chave para acompanhar o progresso do negócio, no curto prazo, comparar este progresso com os objectivos fixados e para apoiar a tomada de decisão” (Epstein e Manzoni, 1997 *cit. in* Mata 2007, p.54). *TDB* é “um instrumento de informação periódica para os gestores, de apoio à tomada de decisão de forma oportuna, através do conhecimento dos níveis de cumprimento dos objectivos definidos previamente” (Mata, 2007, p.54).

Esta ferramenta assume-se também como instrumento de comparação, ao identificar o que não evolui conforme o previsto, justificando assim a constante confrontação entre o previsto e o realizado. Ao ser feito o registo escrito destas comparações facilitamos o diálogo entre os diferentes níveis hierárquicos. Os autores Jordan *et al.* (2011, p.233) argumentam que “diálogo significa também avaliação. O *TDB* é um quadro de avaliação objectiva do desempenho dos subordinados, já que ilustra através da evolução dos

resultados se as acções correctivas foram tomadas e se foram oportunas.” Logo a identificação e análise dos desvios deve estar presente.

No estudo de Freire (2011) é destacada a importância dos *Dashboards*. Para o autor, os indicadores devem ser apresentados em *dashboards* pois permitem à pessoa saber em tempo oportuno o que se está a passar e destaca os indicadores que necessitam de maior atenção. A sua apresentação é inconstante, uma vez que, os indicadores relevantes variam de empresa para empresa, inclusive dentro do mesmo sector. Ainda relativamente à concepção dos *Dashboards*, o referido autor acredita que estes devem ser interactivos, específicos, sinérgicos, rigorosos para que possam ser credíveis, monitorizar os indicadores chave de desempenho, possuir informação, tão actualizada quanto possível, conter alertas (sonoros, visuais, etc.) e histórico de informação, possibilitando a qualquer momento acompanhar a evolução de determinado indicador.

De acordo com Jordan *et al.* (2011), o *Tableau de Bord* é um instrumento de informação que actua no curto prazo e que igualmente se caracteriza por:

- **Ser célere:** a contabilidade analítica não consegue fornecer informação rápida após análise, enquanto os *Tableau de Bord* mensais emitem informação entre 5 a 7 dias e os semanais em apenas 1 dia;
- **Abranger dados históricos e provisionais:** os dados aproximados e que muitas vezes são obtidos através de estimativas, revelam-se prioritários face aos exactos uma vez que permitem tomar decisões urgentes;
- **Abarcar diversos indicadores:** as decisões dos gestores de primeira linha são tomadas em função de indicadores financeiros e não financeiros;
- **Ser sintético:** sabendo á partida que o tempo de tomada de decisão dos gestores é curto, os indicadores devem ser o mais sintético possível para que o gestor não se perca em documentos cheios de números e de difícil análise; o ideal é não ultrapassar os 10 indicadores, contudo, estes podem desagregar-se com o intuito de chegar à fonte do problema;
- **Ser frequente:** a actualização deve ser mensal permitindo a constante tomada de decisões; embora a frequência de publicação não seja idêntica nos diferentes níveis da hierarquia.

Através do método OVAR (Objectivos, Variáveis de Acção e Responsáveis), Jordan *et al.* (2011) apresentam a implementação de um *Dashboard* em cinco fases:

Fase 1 - Definição do organograma de gestão: indica os centros de responsabilidade e a sua natureza, bem como as relações hierárquicas dos responsáveis e funções desempenhadas;

Fase 2 - Selecção dos objectivos e das variáveis chave de acção: é a fase decisiva da metodologia e concentra os objectivos descentralizados com os centrais, devendo ser negociados e não impostos. São escolhidos os objectivos mais importantes por centro de responsabilidade e as variáveis chave mais eficazes. É nesta fase que se entrevistam os gestores de cada centro e se decide quem vai fazer o quê;

Fase 3 - Escolha dos indicadores: são produzidos e seleccionados os indicadores que vão quantificar cada objectivo e cada variável chave;

Fase 4 - Quantificação dos indicadores e recolha das informações: as fontes de informação são previamente estudadas para que seja possível a produção dos indicadores e apurados os seus valores. Como sabemos a informação nem sempre está disponível para os gestores a tempo das suas tomadas de decisões;

Fase 5 - Construção e apresentação: por último, são divulgados de forma simples e coerente, os resultados obtidos nas quatro fases anteriores para que estes possam detectar os desvios e permitam aos gestores traçar medidas correctivas eficazes e rápidas.

1.10. *Balanced Scorecard*

A ideia de *Balanced Scorecard* surgiu nos EUA em 1992, aplicada por Robert Kaplan e David Norton, ambos professores da Harvard Business School, e estendeu-se aos países anglo-saxónicos e escandinavos. A sua origem deveu-se à preocupação de algumas das maiores empresas americanas com a sua performance organizacional. Este instrumento com raízes em Harvard “tem como objectivo principal fornecer aos gestores uma visão global e integrada do desempenho organizacional, através de um conjunto equilibrado de indicadores do desempenho sobre quatro perspectivas, que os ajuda a alcançar os objectivos organizacionais, procurando a convergência das acções de gestão operacional da organização com a visão da mesma” (Tangen, 2004 *cit. in* Rodrigues 2010, p.65).

Inicialmente o *BSC* foi apresentado como um instrumento de avaliação de desempenho, mas rapidamente se percebeu o potencial desta ferramenta e se passou a falar em sistema de gestão de desempenho. Mais ainda, e devido à ênfase atribuída à estratégia, é encarado como um sistema de gestão estratégico e forte impulsionador do diálogo e comunicação entre os membros da organização (Ferreira, 2009 *cit. in* Oliveira 2010). Kaplan e Norton (1996, *cit. in* Santos, 2010, p.26) asseguram que este sistema de gestão estratégico se baseia em quatro processos:

- Tradução da Visão;
- Comunicação e Alinhamento Estratégico;
- Planeamento e Definição dos Objectivos;
- *Feedback* e Aprendizagem.

Os objectivos do *BSC* são vários. Esta ferramenta permite divulgar a estratégia a toda a organização, alinhar objectivos de topo com os pessoais estimulando as relações entre os diferentes níveis hierárquicos, realizar revisões estratégicas periodicamente e obter *feedback* para colher mais conhecimento da estratégia e aperfeiçoá-la (Rocha, 2005). Ainda segundo Kaplan e Norton (1997, *cit. in* Maxwell & Silva, 2011, p.164), “o *scorecard* incentiva o diálogo entre as unidades de negócios e os executivos e directores da empresa, não apenas com relação aos objectivos de curto prazo, mas também com relação à formulação e à implementação de uma estratégia destinada a produzir um desempenho excepcional no futuro”.

Associado ao desempenho dos colaboradores surge inevitavelmente o sistema de recompensas discutido por vários autores. De um modo geral, é consensual que esta ferramenta do controlo de gestão é importante para a performance da empresa. No entanto, não se podem descurar alguns riscos que lhe estão associados. É um facto, que os incentivos motivam os colaboradores no seu desempenho e transmitem a mensagem de que os objectivos pessoais devem estar alinhados com os da organização. Porém, estes objectivos não devem ser demasiadamente difíceis de alcançar e as recompensas não devem somente ser aplicadas quando o objectivo é conseguido na sua totalidade, pois pode desmotivar o colaborador ao levá-lo a pensar que não irá conseguir atingir os mesmos e em resultado piorar a sua performance e prejudicar a empresa.

Para Jordan *et al.* (2011, p.260), “o *Balanced Scorecard* pretende ligar o controlo operacional de curto prazo, com a visão e estratégia de longo prazo, focalizando a atenção

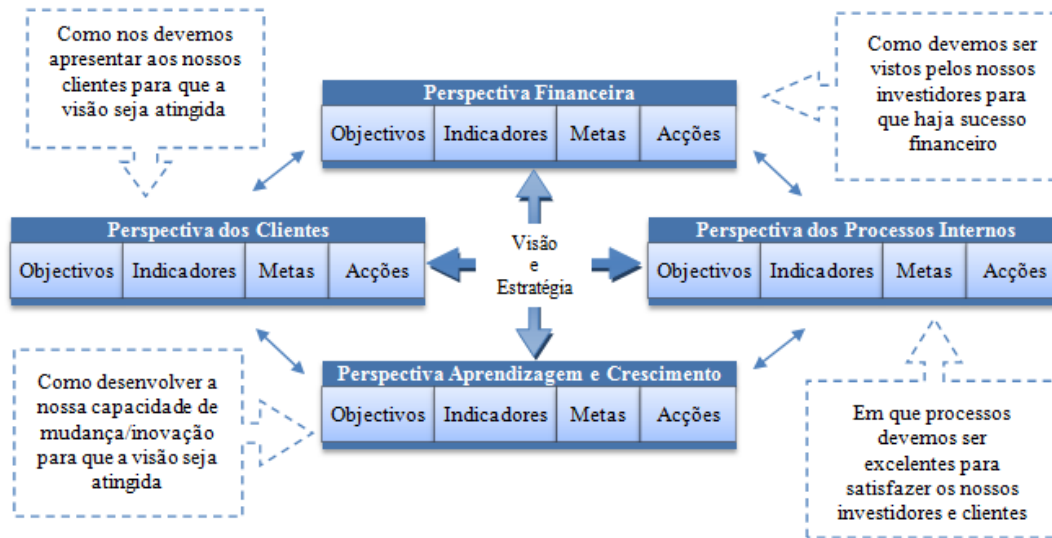
dos responsáveis nos factores críticos para a implementação estratégica, o que permite aos gestores acompanhar a evolução do negócio e a implementação estratégica nestas quatro perspectivas diferentes”. Kaplan e Norton (1997, *cit. in* Sousa & Rodrigues., 2002) acreditam que o conjunto de perspectivas não tem forçosamente de se cingir a quatro elementos, podendo as empresas acrescentarem aquelas que considerarem relevantes de forma a alinhar o *Balanced Scorecard* com a organização. Apesar de considerarem o modelo actual aplicável a várias empresas, Reis *et al.* (2011) sugerem que estas quatro perspectivas agregam a informação mais relevante, evitando uma sobrecarga de informação. Devem ser utilizados entre vinte a trinta indicadores no seu conjunto.

Em função de cada perspectiva e de acordo com a visão e estratégia da organização são definidos de forma integrada objectivos, indicadores de desempenho, metas e iniciativas ou acções. O modelo seguinte pretende informar o gestor do desempenho organizacional de um modo global. Como podemos verificar no gráfico, cada perspectiva – financeira ou accionista, dos clientes, dos processos internos e da aprendizagem e desenvolvimento organizacional – possui objectivos (traduzem qualitativa e quantitativamente a estratégia da empresa, ou seja, indicam o que a organização tem de fazer bem para executar a estratégia), indicadores (acompanham o desempenho de cada objectivo), metas (alvos intermédios a atingir que representam o nível de desempenho que se espera dos indicadores) e acções (viabilizam metas ao permitir que sejam alcançadas) fundamentais para a realização dos objectivos da organização.

Normalmente os indicadores são classificados por *KPI (Key Performance Indicator)* e facilitam a classificação de determinados factores da organização. Os *KPI* podem ser de ordem crescente e decrescente. Os primeiros devem ser tanto maiores quanto possível, enquanto os segundos, os de ordem decrescente, devem ter o percurso contrário.

O objectivo será a convergência de acções em prol de um equilíbrio no desempenho. Se um dos objectivos, numa determinada perspectiva, não for alcançado poderá ameaçar a missão ao originar perdas de eficácia noutras perspectivas e, por sua vez, desvios no plano (Reis *et al.*, 2011). Como os objectivos financeiros continuam a vir na frente da lista de prioridades das organizações, a perspectiva financeira vem no topo do gráfico mantendo relações de causa-efeito com as restantes perspectivas.

Gráfico II: *Balanced Scorecard*



Fonte: Adaptado de Rodrigues (2010)

Perspectiva financeira

Pode também ser denominada de perspectiva dos accionistas, pois são uns dos principais interessados no desempenho financeiro das organizações e na rendibilidade dos capitais por eles investidos. Foca-se essencialmente em três aspectos: crescimento, rendibilidade e criação de valor.

Além de projectarem os objectivos no longo prazo, Rodrigues (2010, p.69) defende que “estes indicadores permitem antever se as intenções estratégicas irão contribuir para melhorar o resultado financeiro”. Alguns dos indicadores mais recorrentes são a rendibilidade do activo total, valor acrescentado bruto, resultado líquido, *EVA*[®] (*Economic Value Added*) e *EBITDA* (*Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*) – Resultados antes de Juros, Impostos, Depreciações e Amortizações - por serem de fácil percepção e demonstrarem se a implementação e execução estratégica contribuiu em algo para a melhoria dos resultados. O *EVA*[®] possibilita ainda avaliar e recompensar os gestores pelo desempenho e ao ser relacionado com os incentivos salariais permite alinhar os interesses dos gestores e investidores, evitando potenciais conflitos entre os diversos *stakeholders*.

Perspectiva dos clientes

Esta perspectiva centra-se fundamentalmente na opinião dos clientes relativamente aos produtos/serviços e no relacionamento com os mesmos. À semelhança da perspectiva anterior, também esta se foca em aspectos básicos que são a retenção, fidelização, rentabilidade e satisfação. De facto, o alcance dos objectivos financeiros da organização depende cada vez mais do contentamento e retenção dos clientes, e por isso, as empresas passaram a estar mais orientadas para o cliente do que para os bens/serviços. Contudo, a satisfação dos clientes, que pode ser encarada como o *goodwill* não é dado adquirido para o sucesso e, Jordan *et al.* (2011) reconhecem a necessidade de reter clientes que acrescentem lucro.

Reis *et al.* (2011), consideram que os indicadores mais recorrentes na perspectiva dos clientes são o número de clientes, quota de mercado e volume de vendas anual. Para além dos indicadores de rendibilidade existem ainda a satisfação, fidelidade, retenção, aquisição de clientes e imagem da organização que não têm carácter financeiro. Os clientes focam-se nos prazos médios de atendimento e resposta, número de reclamações e nível de qualidade que ao obterem um bom nível de satisfação dão prestígio à empresa.

Perspectiva dos processos internos

Esta perspectiva surge encadeada com as duas anteriores uma vez que é a eficácia dos processos que assegura o cumprimento da necessidade de satisfação dos clientes e dos accionistas ao permitir o retorno financeiro e foca-se na organização, racionalização, qualidade, eficiência e eficácia. “É através desta perspectiva que se identificam os aspectos críticos das actividades da organização, os quais devem ser controlados e avaliados, para satisfação dos clientes e accionistas” (Rodrigues, 2010, p.70).

Nesta perspectiva podemos salientar indicadores como o tempo de execução e entrega, serviço pós-venda, rotação de existências, emissões de poluentes, índice de sinistralidade no trabalho, produtividade e capacidade de descobrir áreas onde a empresa se pode distinguir, ou seja, capacidade de desenvolver novos produtos, pois só assim será possível criar valor, que é no fundo o principal objectivo dos accionistas.

Perspectiva da aprendizagem e crescimento

“Nesta perspectiva procura-se acompanhar as competências necessárias para realizar os objectivos estratégicos e criar as condições para o crescimento sustentado. Estas

competências prendem-se essencialmente com o potencial humano e a capacidade dos sistemas e tecnologias de informação. A capacidade de aprendizagem e de inovação está cada vez mais ligado ao valor da organização” (Jordan *et al.*, 2011, p.272). De facto, as empresas que se revelam mais predispostas a aprendizagem contínua são as que irão obter vantagem competitiva. Esta perspectiva é como que o alicerce das restantes, pois só com liderança criativa, forte cultura organizacional e funcionários altamente motivados e qualificados será alcançado os objectivos ambiciosos das outras três perspectivas. Tal como nas perspectivas anteriores foca-se em aspectos de base, inovação, qualificação, motivação e desenvolvimento tecnológico.

Os indicadores mais utilizados são: a quantidade de patentes registadas número de formações, colaboradores qualificados e satisfeitos, número de postos de trabalho informatizados e como não poderia deixar de referir, as despesas de investigação *I&D*, onde podemos considerar o investimento em tecnologias de informação.

Numa outra publicação, esta pela RIAE, Silva & Abbad (2011), apontam o *BSC* como um dos sistemas de avaliação do desempenho mais frequentes nas organizações. Referem ainda que os benefícios do mesmo se centram na flexibilidade, equilíbrio entre aspectos financeiros e não financeiros, capacidade de comunicar a estratégia, monitorar continuamente o planeamento e alinhar objectivos com a estratégia. Contudo, salientam a dificuldade em definir medidas não financeiras e o risco de influência de aspectos incorrectos que levam à distorção dos indicadores de desempenho a serem seleccionados como as principais limitações. O sucesso na implementação de tal instrumento depende fundamentalmente do empenho de cada membro da organização. Se não existir comprometimento, forem feitas poucas reuniões para discussão dos acontecimentos e o *BSC* for encarado como evento único e não como processo contínuo, o êxito pretendido nunca será alcançado pela empresa.

Em suma, as principais funções do *Balanced Scorecard* são comunicar de forma clara e eficaz a estratégia, visão e missão por toda a organização, adaptando sempre que necessário as acções aos objectivos de forma rápida e posteriormente mensurar o desempenho dos comportamentos e recursos afectados. Os indicadores mencionados em cada perspectiva têm função de avaliar o desempenho individual das perspectivas e estão ligadas entre si por relações causa efeito que se traduzem numa prova em como o *BSC*

reflecte a estratégia da empresa. Exemplo disso, é o investimento em formação dos colaboradores que, por sua vez, melhora a qualidade dos produtos/serviços originando uma maior satisfação dos clientes que influenciam o aumento da fidelidade e como ultimo efeito, provoca o aumento das receitas/lucros. Porém o *BSC* pode tornar-se redundante se for apenas copiado e não sofrer as necessárias adaptações em função das diferentes características de cada organização. Por isso, os gestores devem delinear muito bem as suas escolhas pois tudo o que não acrescente valor não será adicionado ao *Balanced Scorecard*.

2. Metodologia

Neste capítulo, expomos de uma forma sucinta os objectivos traçados, a metodologia aplicada no estudo e a estrutura seguida na entrevista.

2.1. Objectivos do estudo

É certo que o estudo não irá iniciar uma nova área do saber até porque o Controlo de Gestão tem suscitado interesse para outros trabalhos académicos e estudos científicos, mas irá por certo abordar a área de uma outra perspectiva, assente em estratégias de pesquisa e descrição de comportamentos que irão identificar factores que podem estar relacionados com o fenómeno Controlo de Gestão e sucesso empresarial.

O objectivo fundamental deste estudo é analisar a relevância do controlo de gestão na empresa Novadelta, S.A., componente da sub-holding Delta Cafés SGPS, S.A. que é dominado pelo Grupo Nabeirogest SGPS, S.A.. Mais concretamente, será aprofundada a evolução do seu desempenho e os instrumentos e indicadores utilizados no controlo e que fazem desta empresa, e Grupo, um exemplo de gestão em todo o país. Para tal, será necessário depreender uma série de conceitos relacionados com o tema.

Os objectivos específicos consistem em:

- Caracterizar a visão, missão, valores, cultura e política da empresa;
- Saber quais as certificações atribuídas;
- Identificar os instrumentos de controlo de gestão aplicados;
- Identificar os factores que poderão influenciar, ou por outro lado, inibir as alterações no controlo de gestão;
- Identificar a periodicidade com que são feitas reuniões para comparação e discussão dos objectivos traçados com o realizado;
- Analisar a comunicação e diálogo entre os diferentes níveis hierárquicos;
- Saber se existem centros de responsabilidade;
- Saber como são responsabilizados os gestores;
- Avaliar a importância dos desvios;
- Analisar as ferramentas de avaliação do desempenho;

- Caracterizar o sistema de recompensas/ sanções;
- Aplicar a Análise *SWOT* e o Modelo das 5 Forças de Porter à empresa.

2.2. Método de pesquisa e técnicas utilizadas

A escolha de um estudo de caso único surgiu devido à dificuldade em conseguir colaboração de outras entidades, à opção de fazer um estudo mais exaustivo numa só empresa, a Delta Cafés SGPS, S.A., mais do que um estudo mais superficial em várias empresas, sendo que a menor profundidade de análise surge igualmente da minimização dos custos que poderiam estar associados ao mesmo.

O método descritivo é o eleito para este processo, pois como menciona Freixo (2010, p.107), “a finalidade principal do método descritivo é assim fornecer uma caracterização precisa das variáveis envolvidas num fenómeno ou acontecimento”. No método descritivo existem vários tipos de procedimentos para obtenção de dados e Freixo (2010), indica-nos alguns deles, como a enumeração, observação, estudo de caso e investigação de campo.

Carvalho (2002, p.126) descreve o estudo de caso como a “pesquisa de um determinado indivíduo, família, grupo ou comunidade, com o objectivo de realizar uma indagação em profundidade para se examinar o ciclo de vida de algum aspecto particular desta”. Para Yin (1999) o objectivo do estudo de caso é explorar, descrever ou explicar.

Portanto, o estudo de caso será o método escolhido por ser uma exploração intensiva e detalhada com o intuito de compreender uma simples unidade de estudo, a Delta Cafés SGPS, S.A.. Apesar de, como refere Amâncio Pinto (1990, *cit. in* Freixo 2010), exigir uma atitude mais interventiva por parte do investigador. Stake (2007) acrescenta ainda que o investigador deve enfatizar a interpretação, ou seja, com o decorrer do caso deve possuir a capacidade de observação e registo, mas simultaneamente interpretar e tirar as suas próprias conclusões. Explica até que este não deve ser motivo de preocupação pois ao longo do caso, e se necessário, existe a possibilidade de alterar as questões iniciais de investigação (Stake, 2007).

A questão da fiabilidade também não deve ser descuidada ao longo do processo caso queiramos que seja reconhecida pertinência e valor ao nosso estudo (Yin, 1999).

Para Freixo (2010), o estudo de caso baseia-se essencialmente em trabalho de campo e análise documental. Por isso, quando uma determinada entidade é analisada no seu contexto real, o investigador deve tirar o máximo partido de fontes como, entrevistas, observações, documentos e artefactos; por serem técnicas de recolha de dados bastante associadas a este procedimento metodológico.

A utilização de diversas fontes de dados na construção de um estudo de caso, permite-nos considerar um conjunto mais diversificado de conteúdos de análise e em simultâneo permite corroborar o estudo (Yin, 1999).

Stake (2011, p.103), frisa que “muitos pesquisadores qualitativos preferem usar dados de observação (informações que podem ser vistas, ouvidas ou sentidas directamente pelo pesquisador) do que outros tipos”. O autor refere que as observações devem ser trabalhadas e praticadas para que o investigador consiga obter uma recolha de dados eficaz. O mesmo se aplica às entrevistas que têm igual necessidade de serem treinadas.

Relativamente ao presente estudo será essencialmente feita uma entrevista exploratória semi-directiva ao responsável da área de controlo de gestão que será complementada com colecta de informação através de análise documental sobre a Delta Cafés SGPS, S.A. e Novadelta, S.A..

No que diz respeito aos documentos, publicações oficiais ou audiovisuais, a principal preocupação incidirá sobre a sua autenticidade, exactidão das respectivas informações. Por outro lado, a entrevista permite-nos retirar informações e elementos de reflexão muito ricos e matizados (Quivy e Campenhoudt, 1992).

“A entrevista semidirectiva, ou semidirigida, é certamente a mais utilizada em investigação social. É semidirectiva no sentido em que não é nem inteiramente aberta, nem encaminhada por um grande número de perguntas precisas” (Quivy *et al.*, 1992, p.194).

Freixo (2010) acrescenta ainda que a entrevista é uma técnica que permite um relacionamento próximo entre o entrevistador e o entrevistado. O autor recomenda ainda que para a elaboração de entrevistas sejam traçados *à priori* o(s) objectivo(s) a alcançar, seja estabelecido um conhecimento prévio do entrevistado e que a marcação da data, hora e local surjam com antecedência suficiente para garantir o sucesso da mesma.

No decurso da entrevista procurou-se, segundo Patton (2002) respeitar uma série de princípios, tais como: neutralidade nas perguntas não deixando transparecer a opinião pessoal; aprofundamento, sempre que necessário, da resposta do entrevistado, solicitando mais informação, e orientação do raciocínio do entrevistado na direcção do tema em análise.

2.3. Estrutura da Entrevista

Não podemos basear-nos somente na investigação bibliográfica e, por isso, com vista a obter dados qualitativos e reais que respondessem às questões foi elaborado e enviado previamente à entrevista um guião (ver Apêndice A) dirigido ao Director Financeiro que por sua vez, atribuiu a tarefa à Dr.^a Elsa Elias, *controller* responsável pelo departamento de controlo de gestão na Novadelta, S.A. há 3 anos. Desta forma a informação recolhida contribuirá de forma mais enriquecedora e precisa.

A primeira parte do guião procura saber de que forma é traçada a estratégia e como são definidos os objectivos e indicadores. Investigamos também como se processa o controlo, quais as ferramentas utilizadas e como é comunicado *à posteriori*. Já na segunda parte, são formuladas questões com o intuito de decifrar de que forma é avaliado o desempenho e qual a atenção dada à motivação e formação dos colaboradores.

3. Análise e discussão dos resultados

Conforme referimos no segundo capítulo, este estudo tem como objectivo apreender a influência de uma área chave da Gestão, o Controlo, na Delta Cafés SGPS, S.A., empresa nacional pertencente a um grupo tão característico como é o Grupo Nabeiro SGPS, S.A.. Pretendemos conhecer a empresa, a sua evolução histórica, saber se actualmente se encontra adaptada aos novos desafios e ferramentas do Controlo de Gestão, decorrentes da própria evolução desta área e crescimento comercial e qual a natureza e implicações de eventuais mudanças nas práticas adoptadas.

3.1. Identificação da empresa

Dados Gerais:

- Empresa: Novadelta – Comércio e Indústria de Cafés,S.A.
- Empresa-mãe: Delta Cafés – SGPS,S.A. sub-holding da NabeiroGest – Sociedade Gestora de Participações Sociais, S.A.
- Constituição: 15-06-1984
- Marcas Próprias: Delta Cafés
- Localização: Herdade das Argamassas, 7350 - 001 Campo Maior
- Sede social: Av. Infante Dom Henrique, 151^a, 1950-406 Lisboa
- Capital Social: 17 570 000,00 €
- CAE: Actividade Principal – 10830 - Indústria do Café e do Chá
Actividades Secundárias – 46382 - Comércio por grosso de outros produtos alimentares, n.e.
- Presidente do Conselho Administrativo: Comendador Rui Azinhais Nabeiro
- Colaboradores (2012): 399 colaboradores, idade média: 39 anos, nível médio de escolaridade: ensino secundário
- Relações com o exterior (2012): Importa (67,08%) e Exporta (23,69%)
- Verificação e auditoria externa: Ernest & Young

3.2. Caracterização da Delta Cafés SGPS, S.A.

A Delta Cafés SGPS, S.A. é uma das mais prestigiadas empresas nacionais, sobretudo pela credibilidade adquirida pelo seu fundador, o Comendador Rui Nabeiro. Foi no ano de 1961, na vila raiana de Campo Maior, onde se encontra a sua sede, que nasceu aquele que viria a ser o grande império do café nacional. Passando por situações conjunturais de maior adversidade, a verdade é que Rui Nabeiro sempre revelou uma visão de longo prazo e conseguiu antecipar as oportunidades que lhe permitiram evoluir de forma sustentável, ganhando vantagem competitiva.

A empresa tem como missão a focalização nas exigências dos clientes/mercados com vista à satisfação total e fidelização dos consumidores graças ao sistema de gestão integrado que assenta na partilha, diálogo e criação de valor.

A cultura da empresa assenta nos valores do fundador e é transmitida a todos os colaboradores numa simples mas muito sábia expressão, “Quem dá, recebe”, o que, juntamente com o conhecimento e grande interacção entre gestão de topo e colaboradores, fomentou uma empresa de rosto humano.

Valores como a integridade, humildade, lealdade, verdade, solidariedade, transparência, qualidade, sustentabilidade e responsabilidade social e ambiental foram e são os ingredientes e ensinamentos fundamentais da eficaz gestão que é feita no Grupo e que tanto retrata o criador. João Vieira Lopes, Presidente da CCP (Rodrigues *et al.*, 2011, p.97) sublinha-o, pois “não temos dúvidas em afirmar que Portugal seria um país diferente, seguramente melhor, se pudesse contar com muitas empresas como esta e com mais empresários com o perfil do comendador Rui Nabeiro”.

A política empresarial reflecte a missão/visão de todo o Grupo e é transmitida a todos colaboradores, independentemente do nível hierárquico, fornecedores, clientes e restantes partes interessadas. O objectivo é a Gestão pela Qualidade Total e o crescimento e desenvolvimento sustentável, como estratégias de fidelização através das partes interessadas, criando parcerias “win-win” com estes.

Os colaboradores são o recurso mais valioso da empresa. Assim sendo, é essencial manter os recursos humanos motivados e satisfeitos no trabalho, pelo que a administração acredita que “visitas” permanentes a todos os níveis hierárquicos são fundamentais para coincidir

os objectivos individuais de cada um com os da organização. O “patrão” sabe o nome de todos eles e cumprimenta-os nestas visitas. É esta forma de lidar com os colaboradores que talvez seja o ingrediente secreto de uma receita brilhante que é a gestão da Delta Cafés SGPS, S.A. e todo o Grupo. A aposta no capital humano tem sido de facto um dos grandes pilares da estratégia ao longo dos anos através do desenvolvimento profissional dos colaboradores, formações contínuas e promoção de talentos devido ao envolvimento com o centro de pós-graduações, parcerias com universidades e relações comerciais. Por isso, criou-se um código de ética que rege os comportamentos e condutas aceitáveis de um funcionário Delta, o qual está disponível para todos os colaboradores. Como recompensa ou benefício, a empresa oferece seguros de saúde *Multicare*, não só para os colaboradores mas também com condições especiais para as suas famílias, a que acrescem condições especiais na aquisição de produtos e serviços do Grupo. Os colaboradores das empresas industriais da Delta Café SGPS, S.A. têm ainda direito a transporte e refeição gratuito.

A partir da segunda metade dos anos 70 do século passado, a estrutura da Delta Cafés SGPS, S.A. consolidou-se, o que originou em 1984 a separação da actividade comercial, assegurada pela empresa Manuel Rui Azinhais Nabeiro, da actividade industrial, desenvolvida pela Novadelta, S.A., que será o foco central do estudo.

Em 1998 o Grupo passa por um processo de reengenharia e quando várias empresas ponderavam encerrar postos e reduzir custos, a Delta Cafés SGPS, S.A., ambicionou e cresceu na crise, abrindo vários departamentos comerciais distribuídos por Portugal e Espanha. Além da distribuição, a empresa apostou na integração vertical da aquisição de fontes de matéria-prima, o que lhe permite controlar e seleccionar criteriosamente as melhores origens e contribuir para a promoção e desenvolvimento dos países produtores de café.

Tendo como valor chave “um cliente, um amigo”, é através do contacto directo que são dadas a conhecer sugestões, necessidades e preferências. A empresa resolve de forma eficaz e eficiente as reclamações e sugestões de clientes com base na linha de apoio ao cliente, que, após registo, inicia o processo de avaliação de sugestões ou identificação das causas de reclamação e procede à correcção e prevenção de futuras ocorrências. Rui Nabeiro (Rodrigues *et al.*, 2011, p.295) frisa que “para manter a liderança é necessário

humildade, disponibilidade total para servir os clientes, encontrar em cada cliente, um amigo porque assim a vantagem sobre a concorrência será maior”. Este posicionamento de marketing One-To-One só é possível graças à estrutura de gestão comercial voltada para o serviço ao cliente. A garantia de proximidade aos clientes na prestação de serviços veio então a declarar-se um factor diferenciador e relevante. Já Drucker (1986, p.226) afirmava que “estar à frente dos outros” é a abordagem que muita gente considera a estratégia empresarial *par excellence*. Portanto, quando bem sucedida é extremamente compensada. Certamente, é um dos motivos para que seja considerada líder do mercado de cafés em Portugal desde 1994, sendo reconhecida há doze anos como marca de confiança. A edição 2013 do estudo “Marca de Confiança” foi realizada em 12 países europeus e avalia o nível de confiança dos consumidores em 40 categorias de serviços e produtos diferentes. A Delta Cafés SGPS, S.A., foi ainda distinguida pelo RetTrak Pulse 2013 como a terceira empresa nacional com melhor reputação, obtendo um índice de reputação de 81,9, o equivalente a Excelente. A participação na AICC, onde Rui Miguel Nabeiro em representação da Delta Cafés SGPS, S.A. foi nomeado este ano presidente para o triénio 2013/2015, e na ICO, são exemplos desta dinâmica.

Existente em mais de vinte países, a operar directamente em sete, e com grande presença em Espanha, esta empresa industrial e comercial tem vindo a diversificar o negócio, complementando o *core-business* do café. O mercado reparte-se entre canal horeca, retalhistas, grossistas e consumidores finais, sendo que o primeiro representa 67% do negócio da empresa e é abastecido por 35 plataformas comerciais entre a Península Ibérica. O sucesso da aposta no mercado além-fronteiras em muito se deve às parcerias com distribuidores detentores de conhecimento dos respectivos mercados.

Inovação, internacionalização, empreendedorismo e relações personalizadas com os *stakeholders* (partes interessadas) também fazem parte da “fórmula” do sucesso. A par disso, têm sido desenvolvidas várias acções para a sustentabilidade das origens que é conseguida devido ao cultivo sustentado, aquisição de café através do comércio justo, conservação dos solos, gestão sustentada da plantação, poupança de água, recurso às energias renováveis e aposta na eco-inovação para minimizar os impactos ambientais, de modo a não condicionar o futuro das próximas gerações. Têm sido ainda desenvolvidos formulários de qualificação de fornecedores para verificar se os mesmos apresentam

factores de preocupação com a responsabilidade social e ambiental. A organização arriscou em tecnologia de uma última geração e actualmente é considerada uma das maiores, melhores e mais modernas fábricas de torrefacção da Europa. É por isso, reconhecida e certificada nacional e internacionalmente pela qualidade da sua gestão, rigor no cumprimento das normas que legislam a Protecção do Ambiente, Segurança e Saúde no Trabalho, bem como a prevalência de princípios de desenvolvimento sustentável e optimização de recursos da evolução da sua actividade, como podemos constatar no quadro seguinte:

Quadro I: Certificações

Ano	Certificação
1994	Certificação de Qualidade pela Norma NP EN 29002
1997	Certificação de Qualidade pela Norma NP EN ISO 9002:1995
2000	Certificação de produto (lotes Diamante, Platina, Ouro e Oro)
2002	Certificação de produto (lote Platinum)
2002	Certificação em Responsabilidade Social pela Norma SA8000:2001
2003	Certificação de Qualidade pela Norma ISO 9001:2000
2003	Certificação em Higiene e Segurança pela Norma OSHAS 18001:1999
2003	Certificação em HACCP pela Norma DS 3027:2002
2006	Certificação em HACCP pela Norma ISO 22000:2005
2007	Certificação de Gestão Ambiental pela Norma NP EN ISO 14001:2004
2008	Verificação EMAS II-Regulamento (CE) nº761/2001 do Parlamento Europeu do Concelho, de Março de 2001 – nº registo PT-000088
2009	Certificação de Qualidade pela Norma ISO 9001:2008
2009	Certificação em Higiene e Segurança pela Norma OSHAS 18001:2007
2009	Certificação em Responsabilidade Social pela Norma SA 8000:2008
2011	Verificação EMAS II-Regulamento (CE) nº1221/2009 do Parlamento Europeu do Concelho, de 25 de Novembro de 2009 – nº registo PT-000088

Fonte: Declaração Ambiental da Novadelta, S.A. de 2012

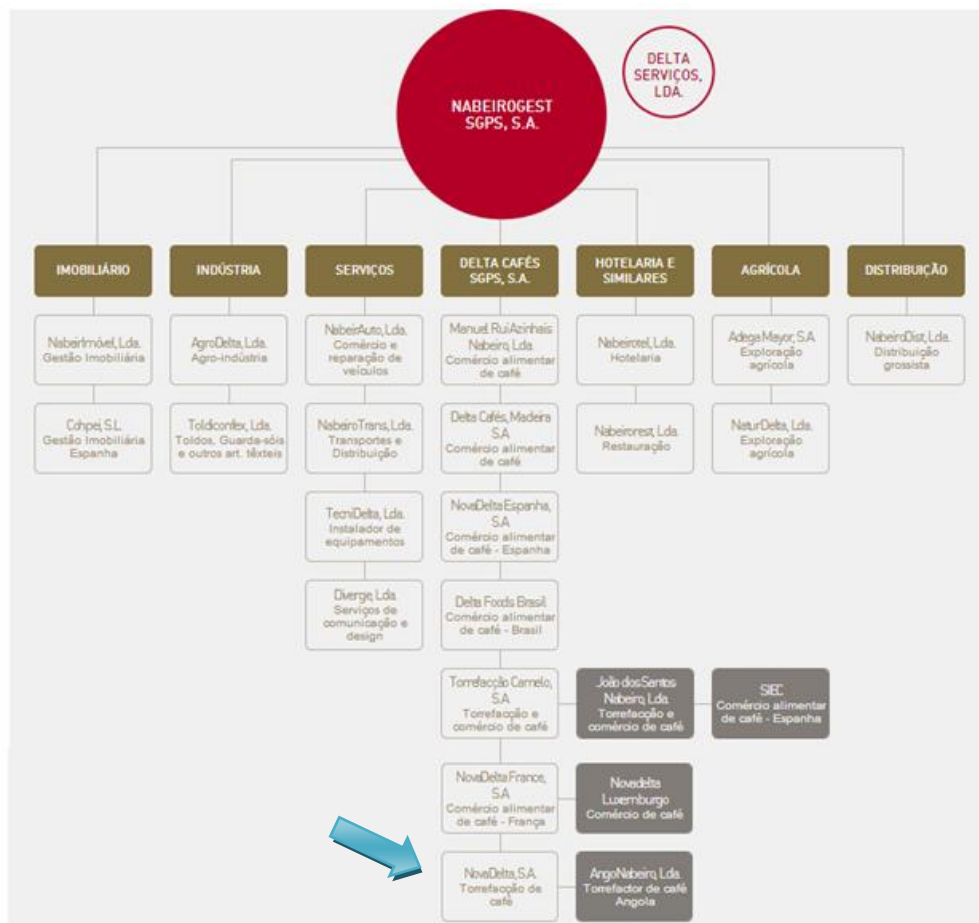
“Delta. A verdade do café” é a assinatura de uma empresa que se destaca não por aderir a tudo o que é considerado como “moda” na gestão, mas por praticar o que acha correcto e no momento certo.

3.3. Estrutura Organizacional

O Grupo Nabeirogest SGPS, S.A. tem evoluído de forma sólida e prova disso são as 26 empresas que constituem a holding nos mais diversos sectores: Imobiliário, Indústria, Serviços, Comércio, Hotelaria, Agricultura e Distribuição. Os sectores estão organizados por áreas estratégicas.

A Novadelta, S.A. é responsável pela concepção, desenvolvimento, produção e comercialização de cafés e sucedâneos da marca Delta, líderes em todos os segmentos de mercado em Portugal, e comercialização e/ou empacotamento de produtos complementares como cacaus, chocolates, açúcares, adoçantes, leite, chás, infusões e canela em pau. É uma empresa familiar desde a sua génese e a estrutura de gestão é integrada e centralizada no topo, ou seja, na sede alentejana. O controlo de gestão existe na Novadelta, S.A.. No organograma seguinte verifica-se quer a estrutura central, quer a estrutura de serviços partilhados.

Quadro II: Organograma



Fonte: <http://www.delta-cafes.pt>

3.4. Análise Externa/ Interna

Com a constante evolução dos mercados são geradas oportunidades, mas também ameaças que podem colocar em risco empresas que não tenham capacidade de inovar e interagir com o meio envolvente. Drucker (1986, p.167) afirmava que “uma empresa que não inova, envelhece e declina inevitavelmente. E, num período de rápida mudança como o actual, um período empresarial, o declínio será rápido.” É por isso importante dar o exemplo de empresas estabelecidas, como a Delta Cafés SGPS, S.A., que conseguem inovar com êxito pois foca os seus planos de inovação nos objectivos estratégicos. O processo estratégico visa assegurar que determinada organização proporciona aos clientes maior valor que o oferecido pela concorrência e, por isso, não deve iniciar a implementação e o desenvolvimento estratégico sem que seja feito um enquadramento externo e interno.

As empresas devem fazer regularmente análise estratégica ao meio envolvente contextual - económico, sócio-cultural, político-legal e tecnológico - comum a todas as organizações, e transaccional – clientes, concorrentes, fornecedores e comunidade - específico para cada indústria. Freire (1997), sustenta que após a conjugação dos factores críticos de sucesso com as principais competências da organização, estas devem fazer uma análise regular aos pontos fortes e fracos e relacioná-los com a envolvente externa, permitindo descobrir alternativas às ameaças ou oportunidades encontradas. Consideramos relevante que se tenha presente o facto de as ameaças poderem transformar-se, com o decorrer do tempo e a correcta análise da envolvente, em oportunidades.

Na análise interna são identificados os pontos fortes e fracos da empresa e na análise externa são consideradas as oportunidades e ameaças identificadas. Como máxima deste raciocínio é aplicada em seguida e de forma sintetizada, uma das ferramentas estratégicas mais importantes, a Análise *SWOT*: “*Strengths*”-Pontos Fortes, “*Weaknesses*”-Pontos Fracos, “*Opportunities*”-Oportunidades e “*Threats*”-Ameaças.

Quadro III: Análise *SWOT*

	Pontos Fortes	Pontos Fracos
	<ul style="list-style-type: none"> · Reconhecimento nacional da marca · Maior, melhor e mais moderna fábrica de torrefação da Europa · Qualidade inimitável (1ª empresa) 	<ul style="list-style-type: none"> · Distância física entre sede (gestão de topo) e comerciais · Preço do café · Consumo de recursos (água e energia)

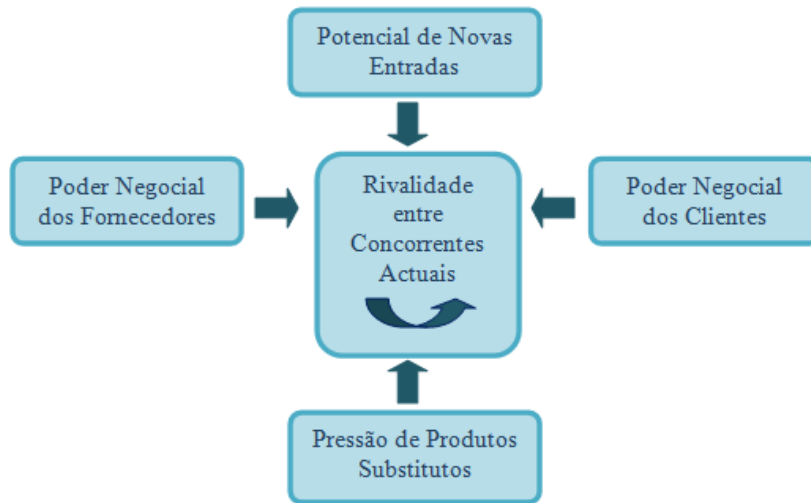
<p>Factores Internos</p>	<ul style="list-style-type: none"> nacional de torrefação de café certificada pela qualidade) · Orientação para o cliente · Responsabilidade social/ambiental · Práticas de I&D · Localização da empresa · Parcerias existentes · Panóplia de produtos e adaptação dos mesmos em função dos mercados geográficos · Elevada experiência na produção/comércio do café · Escolha criteriosa dos melhores produtores de café · Promoção do desenvolvimento nos países produtores de café · Clima organizacional de excelência · Pré-disposição para a mudança · Forte rede de distribuição · Colaboradores motivados · Plano de formações · Internacionalização · Sistema de tratamento de reclamações/sugestões e apoio ao cliente · Prazos de pagamento negociáveis · Cumprimento com normativos legais 	<ul style="list-style-type: none"> · Produção de resíduos · Poluição atmosférica e sonora
	<p>Oportunidades</p>	<p>Ameaças</p>
<p>Factores Externos</p>	<ul style="list-style-type: none"> · Acréscimo da quota de mercado · Aumento da procura por parte dos mercados emergentes · Lançamento de novos produtos · Desenvolvimento das áreas complementares de negócio · Potencial para realização de novos negócios/parcerias com distribuidores que conheçam bem os novos mercados · Reforço do marketing internacional · Inovação tecnológica · Denominação de origem (dificulta imitações) 	<ul style="list-style-type: none"> · Conjuntura económica em Portugal/Europa · Diminuição do poder de compra/consumo · Parcerias entre concorrentes · Entrada de novos concorrentes no mercado · Quebra nas exportações · Sensação de falta de líder quando o Comendador se retirar dos negócios

Sugestões: A Deltacafés SGPS, S.A. possui uma Gestão pela Qualidade Total, em que dificilmente se encontram fraquezas ou algo a ser melhorado internamente. Relativamente aos pontos fracos apontados, a distância entre a sede e os comerciais não é propriamente uma fraqueza, pois a empresa fez uma elevada aposta na rede de distribuição dos seus departamentos comerciais com uma grande abertura ao diálogo entre todos os níveis hierárquicos e a localização fronteiriça sempre foi um factor chave. Assim como o preço do café, que se encontra em níveis superiores para evitar guerras de preços e proporcionar elevada competitividade. O consumo de recursos tem vindo a diminuir de ano para ano, assim como a poluição e a produção de resíduos que são valorizados.

A empresa deve portanto, aproveitar o conhecimento do sector, poder negocial da marca, cultura de excelência, forte presença no mercado, uma vez que é líder, e o distinto desempenho dos seus colaboradores para alargar quota de mercado, potenciar novos produtos e novas parcerias/negócios. Deve ainda otimizar as ferramentas de gestão existentes e apostar sempre em tecnologias de inovação para reduzir custos e aumentar a rendibilidade. Se continuar a eliminar/atenuar os pontos fracos e trabalhar em prol da melhoria contínua, aproveitando os pontos fortes e oportunidades, conseguirá manter a posição sólida que conquistou no mercado.

Nem todas as indústrias são igualmente atractivas. No entanto, o sector do café, em Portugal, tem sido alvo de grandes mudanças e, por isso, é natural que suscite significativo interesse. Para avaliar a atractividade do sector recorreremos ao Modelo das 5 Forças de Porter, pois o objectivo estratégico de cada empresa será o de encontrar uma posição nessa indústria que lhe permita defender-se das 5 forças ou influenciá-las a seu favor. À semelhança da Análise *SWOT*, o Modelo das 5 Forças de Porter é outra ferramenta de análise estratégica que relaciona poder negocial dos clientes e fornecedores com potencial de novas entradas, pressão de produtos substitutos e rivalidade entre concorrentes actuais, como podemos analisar no gráfico e quadro seguinte:

Gráfico 3: Modelo das 5 Forças de Porter



Fonte: Adaptado de Freire (1997)

Quadro IV: Modelo das 5 forças de Porter

Forças	Análise
Poder Negocial de Novas Entradas	<p>Existem um vasto leque de marcas de café no mercado e por isso, o sector tem procurado fazer face ao potencial das novas entradas com a diversificação de produtos e aposta em tecnologia inovadora que lhe permitem produzir mais e melhores produtos, tentando adquirir uma maior quota de mercado, de modo a competir com os seus concorrentes ao mais alto nível.</p> <p>As barreiras à entrada que se colocam aos novos concorrentes que procurem ser superiores ou competir ao mesmo nível são notavelmente altas, isto é, para uma empresa criada de raiz e que queira competir com empresas já estabelecidas, terá de possuir elevado capital para fazer consideráveis investimentos em equipamento, fábrica, criar parcerias com produtores de MP, mão-de-obra qualificada e de algum modo inovar na forma de fabrico e torra do café. Assim sendo, o potencial de novas entradas é consideravelmente baixo.</p>
Poder Negocial dos Clientes	<p>Os clientes podem influenciar a concorrência na indústria, na medida em que podem provocar a diminuição dos preços, exigirem maior qualidade e nível de serviço e colocar os concorrentes uns contra os outros, à custa da rentabilidade do sector. No entanto, a empresa tem uma cultura de orientação para o cliente, preocupando-se muito com a sua satisfação e opinião. Mais ainda, é consciente da</p>

	<p>sua qualidade que lhe permite ser líder de mercado e marca de confiança há doze anos consecutivos. Relativamente a esta força o risco de troca dos produtos Delta por outros é médio pois, no que toca a produtos alimentares podemos experimentar outros de menor qualidade uma ou duas vezes e acabamos por voltar ao produto que nos garante qualidade máxima.</p>
Poder Negocial dos Fornecedores	<p>Este é o ponto em que os fornecedores se podem destacar, no entanto, acabam por não ter um papel crucial pois a empresa apostou na integração vertical e como tal, procurou desde cedo substituir os fornecedores por empresas próprias do grupo para que não esteja dependente de outros e controlar as origens e qualidade desde o primeiro momento até ao produto final. Mesmo no caso dos restantes fornecedores, não está em causa a qualidade da MP ou produto e por isso podemos afirmar que o poder negocial é igualmente baixo.</p>
Pressão de Produtos Substitutos	<p>A identificação de produtos de substituição resulta da pesquisa de outros produtos que podem desempenhar a mesma função. Os produtos substitutos que merecem atenção especial são aqueles cuja relação preço/rendimento tem tendência a ser superior à dos produtos do sector, ou são produzidos em sectores altamente rentáveis. No que respeita ao sector presente, podemos considerar que são todas as marcas de chás, <i>cappuccinos</i>, refrigerantes e bebidas alcoólicas com preços ou notoriedade próxima e por isso, a empresa sofre uma pressão relativamente elevada de produtos substitutos. Deve apostar na diferenciação dos seus produtos que por sua vez, irá aumentar o número de consumidores já fidelizados.</p>
Rivalidade entre Concorrentes Actuais	<p>Não podemos dizer que a rivalidade entre concorrentes é baixa, pois existem várias empresas a competir no mesmo mercado, como é o caso por exemplo da Buondi, Nicola, Sical, Tenco, Nespresso, Torrié. Assim, podemos considerar a rivalidade média, visto que o mercado tem conseguido suportar todos os concorrentes sem que estes entrem em guerras de preços. Em todo o caso, e apesar de praticar preços superiores para se distanciar de guerras, a empresa já conquistou o mercado nacional onde é líder e seria interessante aumentar a expansão internacional com o <i>know-how</i> já desenvolvido. Certamente detém vantagem competitiva face a possíveis rivais.</p>

3.5. Diagnóstico do SCG

Após a apresentação da empresa, da sua estrutura organizacional e ainda a análise da envolvente, passamos à análise do Sistema de Controlo de Gestão, baseada essencialmente na informação recolhida na entrevista. Dado ser uma empresa em constante mudança, considerámos relevante, em primeiro lugar, saber quais os factores apontados como impulsionadores e inibidores de tais transformações. Questionado, o *controller* aponta a utilização de novos *softwares* informáticos de gestão, o aumento da informação de gestão que se encontrava e ainda se encontra dispersa, a necessidade de melhorar a eficiência, as alterações na estrutura organizacional, as políticas e as estratégias como principais impulsionadores de mudança no controlo de gestão. São factores que se relacionam com o ambiente interno da empresa. Contudo, reconhece que os custos elevados muitas vezes associados a estas operações e novos *softwares* podem ser inibidores da respectiva mudança no controlo de gestão.

Na análise das técnicas utilizadas actualmente no controlo de gestão, é revelado a adopção de medidas de qualidade para fazer face ao processo de certificação de qualidade, controlo orçamental, indicadores de desempenho não financeiros, contabilidade analítica e monitorização mensal de indicadores através de *Dashboard*. Podemos concluir que a empresa não se limita a ferramentas financeiras e recorre também a medidas de âmbito não financeiro no exercício do controlo de gestão e na avaliação do desempenho interno da organização.

Quanto aos momentos e instrumentos do controlo partimos dos três instrumentos de controlo de gestão: pilotagem, orientação do comportamento e diálogo, apresentados na revisão literária, ao mesmo tempo que será feita alusão a outras temáticas.

No mês de Março de todos os exercícios económicos, a gestão de topo reflecte sobre os resultados do ano transacto, avalia o desempenho do SGI e toma decisões ao nível estratégico. “A estratégia é essencial ao sucesso de qualquer empresa, uma vez que define a natureza da relação entre a organização, os clientes e a concorrência (Freire, 1997, p.45)”. Na organização, os planos estratégico/operacional, instrumentos de pilotagem, são apelidados por “*Gestão Estratégica de Governação*” e têm como objectivo reflectir e transmitir a todos a visão, missão, princípios e valores da empresa através de boas práticas

de gestão e de uma cultura de excelência para que os objectivos convirjam todos no mesmo sentido, proporcionando a maximização da criação de valor e a melhoria contínua.

O controlo de gestão faz a análise contextual e transaccional e entrega-a à gestão de topo que define as orientações estratégicas. Em conjunto, ambos os responsáveis procedem à análise da competitividade interna, onde assume destaque a informação elaborada pelos responsáveis dos sistemas de HACCP, qualidade, ambiente, segurança alimentar e segurança e saúde no trabalho. Após validação, pois se algo não estiver de acordo com as políticas traçadas tudo será reformulado, o controlo de gestão e administração elaboram os objectivos que são desdobrados por gabinetes e definem os indicadores para a mensuração dos mesmos.

Os indicadores são monitorizados através do *Dashboard* que permite actuar de forma mais rápida sobre os resultados. Estes mapas são constituídos e disponibilizados em rede com base na informação contida no sistema de informação *SAP*. No entanto, os indicadores podem necessitar da criação de planos de acção monitorizados no processo “*Gestão de Planos de Acção*”. O responsável dos planos de acção envia-os para o controlo de gestão para aprovação. Caso existam planos provenientes de objectivos estratégicos, estes serão submetidos a aprovação da administração pelo responsável de cada gabinete e controlo de gestão e, na falta de aprovação, serão revistos. Se os planos não forem referentes a objectivos estratégicos serão aprovados pelo controlo de gestão e colocados em rede.

As revisões intercalares do plano estratégico/operacional são sistemáticas. Todas as semanas cada responsável de gabinete envia à gestão de topo um relatório de desvios face à semana anterior. Também os planos de acção são seguidos mensalmente pelo responsável dos mesmos e pelo controlo de gestão. O grau de cumprimento dos objectivos/indicadores e *benchmarks* são analisados trimestralmente e reflectidos nos Relatórios de Gestão da empresa que têm a mesma periodicidade. Todos os semestres é efectuada uma avaliação da conformidade legal, e anualmente realiza-se uma auditoria interna para verificação da conformidade dos requisitos normativos e regulamentares. Mas para oferecer garantias a todas as partes interessadas de que as demonstrações financeiras reflectem correctamente a posição financeira e o desempenho da empresa, são igualmente feitas auditorias externas por auditores independentes e certificados.

Se os planos de acção originarem planos de investimento, podem ser introduzidos na orçamentação, verificando-se a articulação com a “*Gestão Estratégica de Governação*”. O processo de “*Gestão Orçamental*” caracteriza-se pelo planeamento sistemático das actividades da organização, em que o planeamento se traduz por orçamentos previsionais e onde é feita comparação periódica dos resultados de forma a apurar desvios.

Após a definição das orientações estratégicas e realização da revisão pela gestão, a Novadelta, S.A. solicita à Exportação e às restantes empresas pertencentes à *sub-holding* Delta Cafés SGPS, S.A., as orientações de venda para o próximo ano. Quando recebe aquelas, o controlo de gestão elabora o *Plano de Vendas* que é cedido ao Gabinete de Planeamento, para execução. Depois de apurar as necessidades de recursos humanos, máquinas, matérias-primas e subsidiárias, com base nos planos de qualidade, HACCP, manutenção e investimentos, o controlo de gestão executa o *Orçamento Previsional de Vendas*. É também criado o *Orçamento por Centro de Custos* com base nos valores do ano anterior, orientações estratégicas e de vendas e plano de recursos humanos enviado pelo Gabinete de Produção.

Apurados os resultados, o controlo de gestão elabora a *Demonstração de Resultados* que, permitindo a aprovação daqueles, leva a que sejam disponibilizados em rede. Este instrumento de pilotagem é monitorizado e revisto trimestralmente, quando o Gabinete de Planeamento envia para o controlo de gestão as alterações ao plano. Se forem apurados desvios, as suas causas serão analisadas e tomadas medidas correctivas com a maior brevidade possível.

Ao longo da descrição do processo de controlo facilmente identificamos a organização por centros de responsabilidade, onde são destacados os centros de custos que permitem quantificar os valores necessários de *input* para a produção, o orçamento previsional de vendas que doseia as mesmas, e a avaliação do desempenho, como instrumentos de orientação do comportamento.

Os gestores são responsáveis pelos objectivos atribuídos aos seus centros de responsabilidade, não só por motivos de descentralização de poderes e tomada de decisões, mas também pelo facto de ser um indutor de responsabilização e motivação na obtenção de

resultados. Por isso é importante que sejam avaliados com base em métricas financeiras e não financeiras, ou seja, em resultados e comportamentos.

O sistema de avaliação do desempenho é a chave para a melhoria contínua e não deve ser entendido como uma ferramenta isolada do controlo, pois o “*Modelo de Gestão do Desempenho*” da empresa permite a ligação da estratégia à execução. A cultura do desenvolvimento pessoal tem vindo a ser trabalhada através do investimento em programas anuais de formação contínua e sistema de incentivos para as áreas “*core*”, assente em critérios objectivos. Estes programas fomentam a capacitação e a promoção de talentos e potenciam a pró-actividade dos colaboradores, enquanto cidadãos, de modo a fazer face a desafios futuros. A avaliação do desempenho é anual e avalia a empresa como um todo. Para os colaboradores contratantes é feita um mês antes do termo do contrato.

O diálogo é sem dúvida um dos instrumentos de foco desta gestão participada, pois privilegia o envolvimento natural de todos os colaboradores nas estratégias da organização no sentido de fortalecer o seu compromisso e partilhar o entusiasmo através dos contactos diários entre colaboradores e gestão de topo, sem que existam quaisquer constrangimentos. Permite assim, desenvolver o equilíbrio entre o desempenho económico, o desempenho ambiental e o desempenho social.

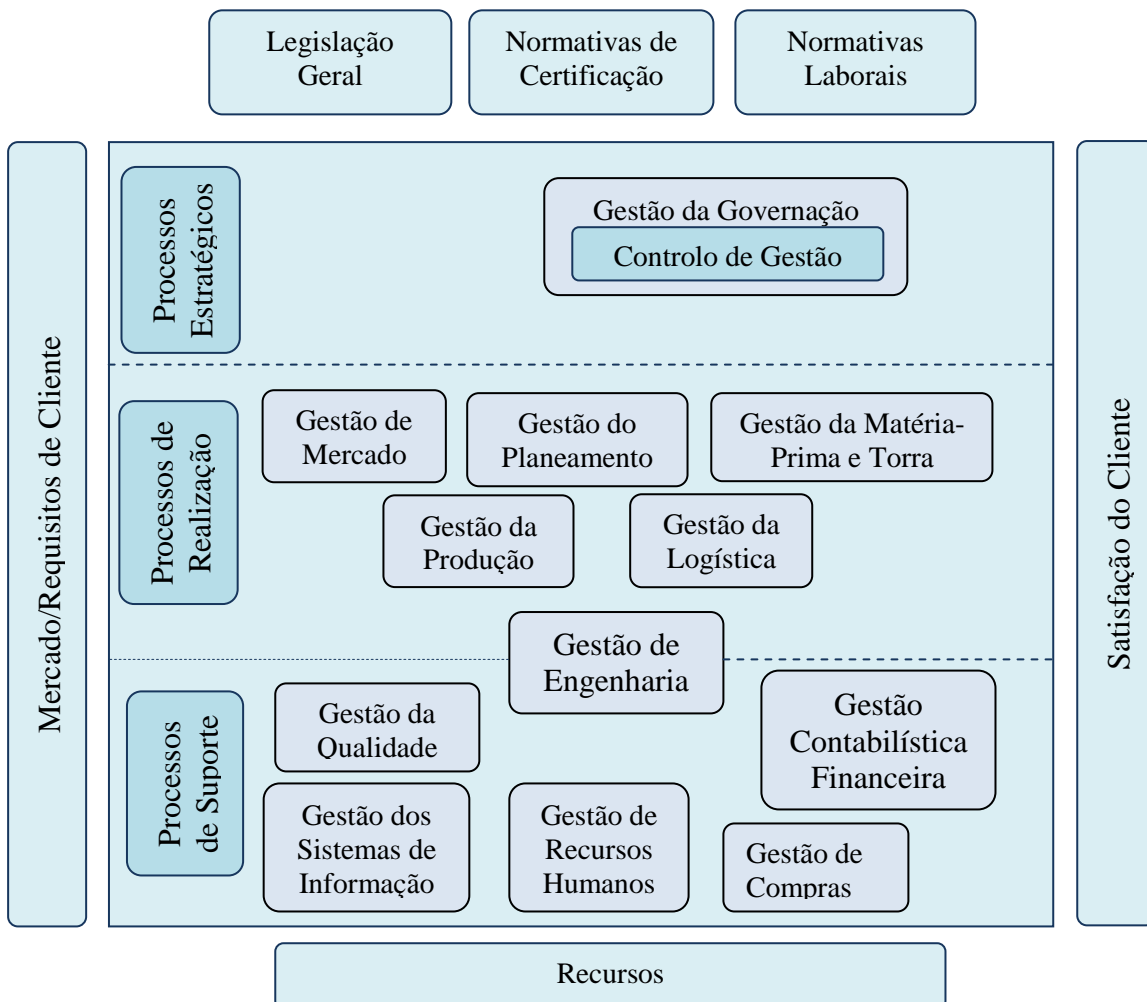
3.5.1. Sistema de Gestão Integrado

O *Sistema de Gestão Integrado* da Novadelta, S.A. surgiu das exigências da vantagem competitiva e constante melhoria, de forma a reduzir impactos ambientais e riscos de saúde e segurança para os colaboradores, clientes, parceiros e comunidade em geral. O SGI promove a consciencialização em todos os níveis hierárquicos e o trabalho em equipas multidisciplinares e é transversal aos processos da empresa.

O *EFQM*, tal como o *Balanced Scorecard*, teve um grande desenvolvimento e divulgação nos últimos anos, sendo aplicado em muitas empresas europeias de forma a possibilitar uma avaliação do desempenho próxima da estratégia, bem como uma visão de longo prazo. O modelo de excelência europeia, criado em 1991 pela *EFQM (European Foundation for Quality Management)* e por outras organizações das quais se destacam a Bosch, Fiat,

Nestlé, Volkswagen, Renault, entre outras, tornou-se no referencial mais ambicioso e exigente no que respeita à, definição, implementação, e desempenho das organizações no domínio da gestão pela qualidade. Este modelo apoia-se num esquema lógico de melhoria contínua que estabelece quais as acções que uma organização deve realizar para atingir a excelência, ou seja os resultados que pretende alcançar e a forma de os alcançar. A Novadelta, S.A. integra a lista de organizações europeias que alcançaram com êxito o Nível 1 – *Committed to Excellence* no âmbito do esquema de reconhecimento europeu da *EFQM* (níveis de excelência), gerido em Portugal pela APQ. Com base no Modelo de Excelência da *EFQM*, a Novadelta, S.A. desenvolveu o seguinte macroprocesso:

Quadro V: Macroprocesso da Novadelta, S.A.



Fonte: Declaração Ambiental da Novadelta, S.A. de 2012

No início do 4º Trimestre de 2011 foi iniciado o projecto “nós DELTA” com o objectivo de desenvolver uma metodologia que incentive ao envolvimento e à contribuição de todos os colaboradores na melhoria contínua das diferentes áreas. Os resultados registados foram os seguintes:

Quadro VI: Propostas de Melhoria

Ano	Nº Total de Propostas de Melhoria Apresentadas	Nº de Propostas de Melhoria Válidas
2011	26	9
2012	118	56

Fonte: Declaração Ambiental da Novadelta, S.A. de 2012

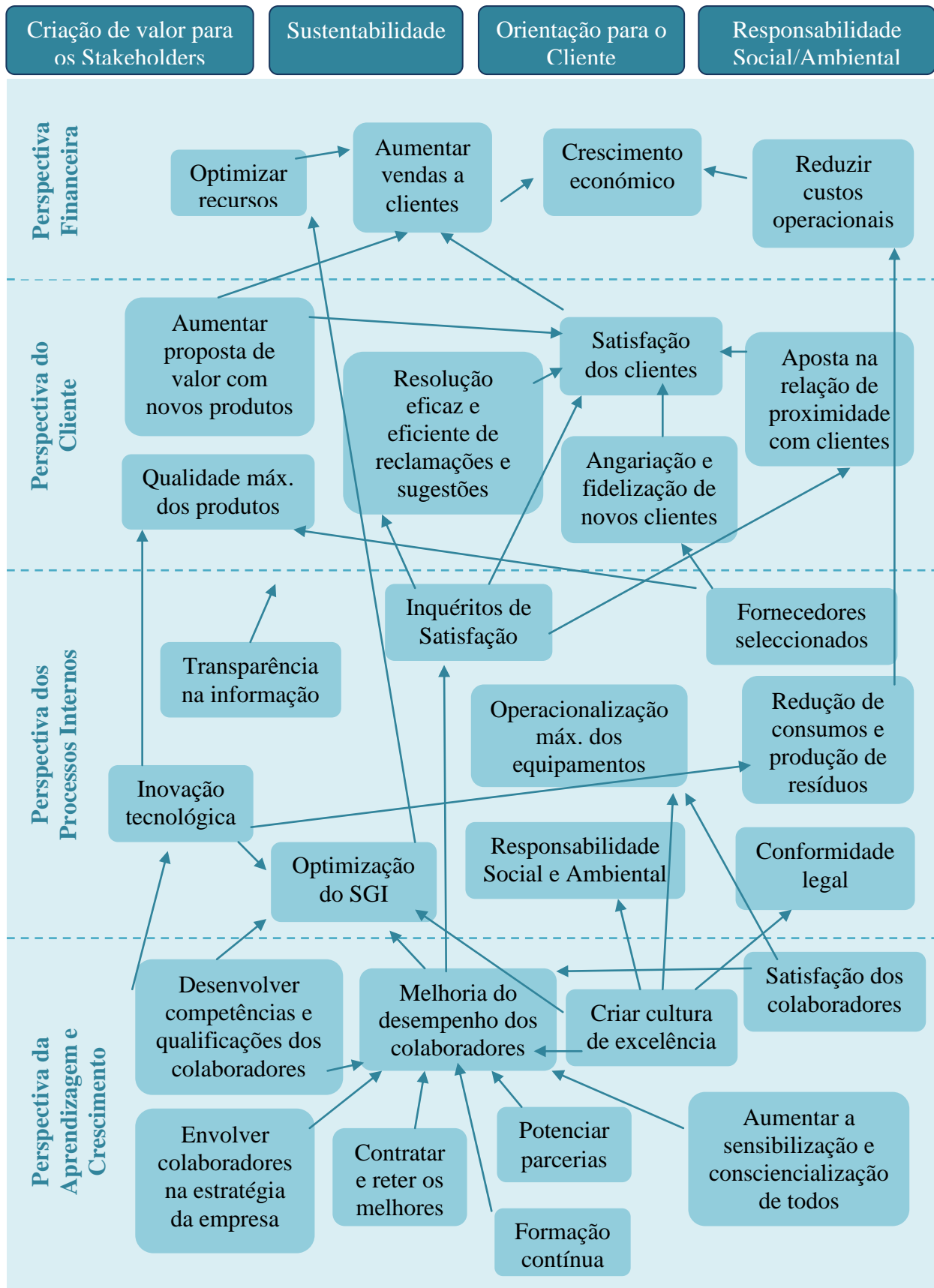
3.6. Proposta de Mapa Estratégico para BSC

Caracterizada a Novadelta, S.A., dispomos de informação suficiente para propor à organização um mapa estratégico de *BSC* adaptado à estrutura da mesma. Com base nas quatro perspectivas do *BSC*, traçam-se, para cada uma delas, os objectivos estratégicos que realçam aspectos essenciais para a realização com sucesso da visão e missão da empresa. Partindo da base para o topo, isto é, da perspectiva Aprendizagem e Crescimento, Processos Internos e Clientes chegamos à perspectiva Financeira através de relações causa-efeito.

Envolver os colaboradores na estratégia da empresa e proporcionar-lhes programas de formação contínua que lhes permitam melhorar o seu desempenho são alguns dos pilares dos restantes objectivos. A focalização no cliente sempre foi assumida em todo o Grupo através da máxima, um cliente, um amigo. Esta filosofia permitiu criar relações sólidas e de proximidade, alimentadas por um diálogo especial. De facto, ao qualificar e motivar os colaboradores estes ficam mais atentos a todos os processos, não pelas possíveis recompensas ou benefícios, mas pela satisfação que podem conquistar no cliente ao proporcionar-lhe o melhor, e porque foram envolvidos e vêem nos objectivos da organização os seus próprios objectivos. O cliente satisfeito fideliza-se, promovendo o aumento do volume de vendas. Daí ao crescimento económico é um passo, promovendo a criação de valor para os *stakeholders* e, conseqüentemente, a sustentabilidade. A preocupação com a responsabilidade social e ambiental pretende alertar as consciências

para as condições dos que irão viver no futuro próximo, e como tal, e apenas a título de exemplo, promove o cultivo sustentado do café, comércio justo, poupança de água e outros recursos e protecção da biodiversidade. Posteriormente é apresentado o mapa estratégico:

Quadro VII: Mapa Estratégico



Conclusões

O Controlo de Gestão pressupõe abertura à mudança e implementação de novas ferramentas por gestores experientes no desempenho empresarial. Drucker (1986, p.168) refere que “um poeta latino chamou ao ser humano «*rerum novarum cupidus* (ávido de coisas boas)». A gestão empresarial deverá tornar todos os gestores das organizações estabelecidas *rerum novarum cupidus*». Foi neste sentido que surgiu o interesse pela temática.

Numa perspectiva pragmática, todo o trabalho desenvolvido deve começar por relembrar o objectivo traçado inicialmente: analisar a relevância do controlo de gestão na empresa Novadelta, S.A.. Identificar a visão, missão, valores e política, assim como todo o processo de planeamento e controlo, instrumentos implementados, comunicação, sistema de recompensas e certificações atribuídas são alguns dos aspectos mais relevantes. Para os atingir foi feito um estudo de caso que, tendo em atenção a revisão literária, onde de um modo geral foram revistos vários conceitos que sustentam o desenvolvimento do trabalho teórico, se conseguiu atingir conclusões que confirmam expectativas inicialmente desenhadas.

O papel antigamente desempenhado pelo *controller* era mais condicionado, limitando-se a reportar os desvios apurados. Actualmente, é responsável por um controlo mais alargado, ou seja, maior preponderância na avaliação de desempenho, a qual se processa tanto *à priori*, como *à posteriori*. Na abordagem temática, ficou claro que a gestão de topo deve transmitir da melhor forma a visão, missão, valores e cultura empresarial aos seus colaboradores, envolvendo-os de tal modo que encarem os objectivos traçados pela empresa como sendo os seus próprios objectivos. No entanto, ainda é fácil verificar em empresas portuguesas relutância ao controlo, pois ainda é encarado como fiscalização e não como ferramenta que fomenta a melhoria do desempenho.

Quanto à Novadelta, S.A., empresa predisposta à mudança e detentora de uma visão e cultura organizacionais que envolve todo o seu capital humano, o controlo é realizado de forma eficaz sem que lhe sejam impostas barreiras específicas. Após definir objectivos/indicadores e distribuí-los por centros de responsabilidade, descentralizando a

responsabilidade dos mesmos para os gestores a seu cargo, é feito o acompanhamento atempado e evolutivo até ao final das acções, de modo a apurar possíveis desvios.

Da pesquisa literária ao controlo, constatamos que a empresa objecto de estudo em nada se identifica com o controlo dito tradicional, em que apenas os desvios significativos são alvos de análise. Por outro lado, regista características de um controlo por fronteiras definidas. Este, não é mais do que uma série de directrizes comportamentais a serem seguidas pelos colaboradores, uma vez que são tidas como modelo. Relativamente ao sistema de controlo, a empresa apresenta o mais actual, não recorrendo ao controlo pós-acção, em que apenas existe verificação no final das acções, sem que seja possível intervir em fases intermédias. O controlo de direcção, metodologia em que as organizações aplicam medidas correctivas necessárias verificadas nos diversos *check-points* mesmo antes que as acções estejam terminadas, é um dos mais utilizados e aperfeiçoados métodos na empresa. Aliado a este, também o controlo sim/não ganha relevância. Ao deparar-se com obstáculos assume automaticamente medidas correctivas, nomeadamente a reformulação, sem que o desvio evolua para a fase seguinte.

Relativamente aos instrumentos, a empresa apresenta óptimos resultados da aplicação dos instrumentos de pilotagem, orientação do comportamento e diálogo. Face aos primeiros, a Novadelta, S.A. exhibe um plano operacional/estratégico bem definido que envolve não só a gestão de topo, mas também os gestores responsáveis dos departamentos relacionados na planificação dos objectivos. O Orçamento e a Demonstração de Resultados são sem dúvida ferramentas que fornecem informação relevante sobre o desempenho e abrem espaço a conjunturas e análises futuras. O primeiro encontra-se intimamente ligado ao plano operacional/estratégico e verifica se os objectivos atribuídos a cada centro de responsabilidade e, por sua vez, a cada gestor estão a ser atingidos. Mas é essencial a aplicação de instrumentos que não se limitem à informação financeira. Para isso, a empresa tem implementado os *Dashboards*. Este instrumento de monitorização dos objectivos e factores chave permite intervir de forma mais rápida sobre os resultados. Se compararmos com o *Balanced Scorecard*, que liga a estratégia e os objectivos através de quatro perspectivas, financeira, clientes, processos internos e aprendizagem e crescimento, verificamos que tanto um como outro, promovem o diálogo na instituição e sintetizam a informação. Perante o seu desempenho, os gestores são avaliados em função dos centros de

responsabilidade e autoridade atribuída. Na organização, a abertura ao diálogo é promovida intensamente através de contactos diários entre os diferentes níveis hierárquicos.

Além da responsabilidade social e ambiental e de uma séria de certificações que a projetam internacionalmente, detém ainda um sistema de recompensas que passa pela oferta de condições especiais na compra de produtos ou serviços do Grupo e seguro de saúde para os colaboradores com condições também especiais para os familiares.

Após a revisão literária foi apresentada a metodologia seguida na recolha da informação e analisada a mesma. O estudo de caso focou-se na análise qualitativa de informação documental e na entrevista ao responsável máximo do controlo de gestão por forma a não limitar o estudo à pesquisa teórica.

Cruzados os resultados com os temas abordados na revisão literária aplicamos alguns modelos popularizados na Gestão. Recorremos à Análise *SWOT* como forma de identificar pontos fortes de onde deve tirar partido, pontos fracos a melhorar, ameaças a evitar e oportunidades a explorar visto que, na planificação da estratégia, a empresa deve estar consciente da sua envolvente e das suas capacidades e competências internas. Só assim obterá vantagem competitiva. Neste contexto, também consideramos importante saber qual a sua posição no mercado e atractividade e, para tal, aplicámos o Modelo das 5 Forças de Porter, de modo a conhecer o potencial de negociação dos seus clientes e fornecedores, possibilidade de novas entradas, ameaça de produtos substitutos e rivalidade entre concorrentes actuais.

Em síntese, podemos afirmar que o controlo da Novadelta, S.A. segue os 8 princípios que regem o Controlo de Gestão e assegura totalmente a monitorização e cumprimento dos objectivos/indicadores através de planos de acção e implementação de relatórios de gestão. A informação produzida ao longo do processo de controlo permite avaliar o desempenho dos diversos centros de responsabilidade, assegurando a execução da estratégia através da comparação de resultados com objectivos estratégicos e com os orçamentos previsionais, que assumem uma posição de destaque ao estarem intimamente ligados à estratégia. Em suma, é dada ênfase aos resultados da avaliação face à satisfação das partes interessadas, à

realização da revisão pela gestão do desempenho do sistema de gestão, á declaração ambiental, aos relatórios de gestão e aos orçamentos e *dashboards*.

À semelhança de tantos outros estudos também este sofreu algumas limitações. De um modo geral podemos apontar o facto de ser um estudo focado numa empresa específica, limitando por isso a sua replicação. Como limitações específicas podemos destacar a confidencialidade de alguns dados da empresa e a falta de possibilidade para debate com o entrevistado sobre os indicadores utilizados na monitorização do *Dashboard*.

Uma vez que o tema Controlo de Gestão não se esgota aqui, é importante não deixar de acompanhar a evolução do mesmo e das respectivas técnicas. O tempo disponível para o estudo não permitiu a implementação/verificação do modelo de *BSC*. No entanto, fica a proposta de implementação do mapa estratégico referente ao mesmo. De futuro, seria interessante a sua aplicação, identificação das relações causa-efeito e até mesmo a replicação do estudo noutras empresas de relevo em Portugal ou do mesmo sector como termo de comparação. Poderá também ser interessante descobrir porque é que existe ainda tanta relutância nas empresas portuguesas na adopção do *Balanced Scorecard*.

Referências Bibliográficas

- Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal: aicep Portugal Global (2012). Disponível em: <http://www.portugalglobal.pt/PT/Paginas/Index.aspx>
- Briefing: Os Negócios do Marketing (2013). Disponível em: <http://www.briefing.pt/>
- Caiado, A. & Caiado, J. (2006). *Gestão de Instituições Financeiras*. Lisboa: Edições Sílabo, Lda.
- Carvalho, J. E. (2002). *Metodologia do Trabalho Científico: “saber – fazer” da investigação para dissertações e teses*. Lisboa: Escolar Editora.
- Costa, R. (2012). *Os Modelos de Gestão Global e os Meios e Técnicas de Fazer o Controlo de Gestão nas PME*. Coimbra: Actual.
- Delta Cafés: o café da sua vida (2012). Disponível em: <http://www.delta-cafes.pt/>
- Directório eInforma (2012). Disponível em: <http://www.einforma.pt/>
- Drucker, P. (1986). *Inovação e Gestão*. Lisboa: Editorial Presença.
- Dupuy, Y. & Roland, G. (1992). *Manual de Controlo de Gestão*. Mem Martins: Edições CETOP.
- Freire, A. (1997). *Estratégia – Sucesso em Portugal*. Lisboa: Editorial Verbo.
- Freire, M. (2011). *Novo Tableau de Bord para a EDP*. Dissertação de Mestrado, Lisboa: ISCTE-IUL. Disponível no RCAAP, em: 2 de Fevereiro de 2013, em: <http://www.rcaap.pt/detail.jsp?id=oai:repositorio-iul.iscte.pt:10071/5190>
- Freixo, M. J. V. (2010). *Metodologia Científica – Fundamentos, Métodos e Técnicas*. (2ª ed). Lisboa: Instituto Piaget.
- Hipersuper (2012). Disponível em: <http://www.hipersuper.pt/>

Jordan, H., Neves, J. C. & Rodrigues, J. A. (2011). *O Controlo de Gestão - Ao Serviço da Estratégia e dos Gestores*. (9ªed). Lisboa: Áreas Editora.

Laverty, J. (1993). *Controlo de Gestão nas Empresas Industriais*. Lisboa: Lidel.

Martins, C. (2001). *O Controlo de Gestão e a Contabilidade*. Lisboa: VISLIS Editores, Lda.

Mata, C. (2007). *Práticas de controlo de gestão nas cooperativas de consumo*. Dissertação de Mestrado, Lisboa: ISCTE-IUL. Disponível no RCAAP, em 10 de Dezembro de 2012, em: <http://www.rcaap.pt/detail.jsp?id=oai:repositorio-iul.iscte.pt:10071/1337>

Maxwell, C. & Silva, J. (2011). O *Balanced Scorecard* como *Framework* para a Ação Estratégica. *Revista Ibero-Americana de Estratégia - RIAE*, São Paulo, v. 10, n. 3, p. 147-172. Disponível na ProQuest em 15 de Fevereiro de 2012, em: <http://dx.doi.org/10.5585/riae.v10i3.1747>

Oliveira, E. (2010). *A integração da sustentabilidade no Balanced Scorecard: um estudo de caso*. Dissertação de Mestrado, Braga: Universidade do Minho. Disponível no RCAAP, em 2 de Fevereiro de 2013, em: <http://www.rcaap.pt/detail.jsp?id=oai:repositorium.sdum.uminho.pt:1822/16737>

Patton, M. (2002). *Qualitative research & evaluation methods*. (3ªed). London: Sage Publishers, cop.

Planeta Delta (2012). Disponível em: <http://www.planetadelta.pt/#/por/planeta-delta/mundo-delta>

Quivy, R. & Campenhoudt L. V. (1992). *Manual de investigação em Ciências Sociais*. Lisboa: Gradiva.

Reis, H. & Rodrigues, J. (2011). *Controlo de gestão ao encontro da eficiência*. Lisboa: Escolar Editora.

Rocha, H. (2005). Estudo de aplicações do *Balanced Scorecard* como instrumento de desdobramento estratégico e alavancagem de resultados. *Revista Eletrônica de Ciência*

Administrativa – RECADM, v. 4, n. 1. Disponível na ProQuest em 16 de Dezembro de 2012, em : <http://revistas.facecla.com.br/index.php/recadm/>

Rodrigues, J. (2010). *Avaliação do desempenho das organizações*. Lisboa: Escolar Editora.

Rodrigues, J. Vicente (coord), Mota, A., Coelho, C., Roxo, F., Barandas-Karl, H., Sequeira, I., Almaça, J., Carvalho, J., Seruya, J., Justino, L., Patrício, M., Guerra, P., Câmara, P., Dionísio, P., Santos, S., Trigo, V., Ribeiro, V. (2011). *Grupo Nabeiro - Gestão Sustentada e Sucesso Empresarial, 15 Lições Práticas*. Lisboa: Bnomics.

Santos, C. (2010). *Avaliação de Desempenho e Sistema de Incentivos*. Dissertação de Mestrado, Lisboa: ISCTE-IUL. Disponível no RCAAP, em 4 de Fevereiro de 2013, em: <http://www.rcaap.pt/detail.jsp?id=oai:repositorio-iul.iscte.pt:10071/2857>

Silva, A. & Abbad, G. (2011). Benefícios e Limitações do *Balanced Scorecard* para Avaliação de Resultados Organizacionais em Treinamento, Desenvolvimento e Educação. *Revista Ibero-Americana de Estratégia – RIAE*, São Paulo, v. 10, n. 1, p. 04-28. Disponível na ProQuest em 16 de Dezembro de 2012, em: <http://dx.doi.org/10.5585/riae.v10i1.1695>

Sousa, M & Rodrigues, L. (2002). *O Balanced Scorecard: Um instrumento de gestão estratégica para o século XX*. Lisboa: Rei dos Livros.

Stake, Robert E. (2007). *A arte da investigação com estudos de caso*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian.

Stake, Robert E. (2011). *Pesquisa Qualitativa: estudando como as coisas funcionam*. Porto Alegre: Penso.

Teixeira, S. (2005). *Gestão das Organizações*. (2ª ed). Editora: McGraw-Hill.

Yin, R. K. (1999). *Case Study Research: Design and Methods*. (6ª ed). Thousand Oaks, CA: SAGE Publications.

Apêndice A: Guião de Entrevista

Parte I

- É a responsável máxima pelo controlo de gestão da empresa? Há quanto tempo desempenha a função?
- Os planos estratégicos/operacionais são analisados com regularidade?
- Face às informações obtidas na análise repensam a estratégia formulada?
- A gestão de topo reserva para si mesma a definição dos objectivos/indicadores ou envolve os restantes colaboradores?
- Como é feita a comunicação dos objectivos?
- Quais os factores que destaca como principais impulsionadores/inibidores na mudança do controlo de gestão?
- A informação financeira (balanços, relatórios...) é divulgada com regularidade?
- Como são responsabilizados os gestores nas suas decisões?
- Existem centros de responsabilidade?
- Com que regularidade são analisados desvios?
- Que medidas são tomadas quando são apurados desvios?
- Com que pontualidade é feito o controlo de gestão, quais os documentos analisados e quem está envolvido no processo?
- Quais as metodologias de Gestão existentes (Contabilidade de Gestão, Contabilidade Analítica, ABC, EVA, JIT, *Balanced Scorecard*...)?
- Qual ou quais as ferramentas de Controlo de Gestão implementadas?
- Quais os indicadores utilizados na sua monitorização?

- O que pode ainda ser melhorado no SCG da Delta na sua opinião?
- Considera que a importância dada ao controlo de gestão fez a diferença no sucesso da Delta Cafés SGPS, S.A., ou contribuiu para tal?

Parte II

- Quais as certificações adquiridas ao longo dos anos?
- Como descreveria o diálogo entre os diferentes níveis hierárquicos?
- Qual a disponibilidade na empresa para a mudança?
- Existe um plano de formação para melhorar as qualificações e desempenho dos colaboradores?
- De que forma é avaliado o desempenho dos colaboradores?
- Estão satisfeitos e motivados?
- Qual a idade média e nível médio de escolaridade dos funcionários?
- Existe algum sistema de recompensas/incentivos ou sanções?