

Cultura organizacional e BSC: proposta para implementar numa PME.

Organizational culture and BSC: proposal to implement in an SME.

Amélia Maria Martins Pires¹

Ana Isabel Rodrigues Fernandes²

Fernando José Peixinho A. Rodrigues³

Ricardo Rodríguez González⁴

RESUMO

Objetivo: os bons resultados que a aplicação do Balanced Scorecard (BSC) tem produzido em grandes empresas em vários países levaram-nos a considerar útil e possível estendê-lo, com as necessárias adaptações, a uma pequena e média empresa (PME), de natureza familiar, que, considerando as suas características específicas, como o tamanho e a cultura organizativa, apresenta grande carência de um sistema de gestão baseado numa visão estratégica que lhe facilite a planificação e o controlo do negócio. Neste sentido, este estudo desenvolve-se com o propósito de apresentar uma proposta de aplicação do BSC capaz de demonstrar a sua utilidade numa PME.

Metodologia: qualitativa, por se considerar a mais enquadrada com o estudo de fenómenos subjetivos e a que mais privilegia uma posição crítica do investigador, com recurso ao estudo de caso descritivo e explicativo e aos questionários, com base no método Delphi, para a recolha de dados.

Resultados: o trabalho realizado permitiu concluir que a evolução de uma organização é lenta e contínua, mas que o simples exercício de se equacionar a possibilidade de se proceder à implementação de uma ferramenta com as características do BSC desencadeia, por si só, um processo de mudança, ao ajudar a equipa de trabalho a

¹ UNIAG; Instituto Politécnico de Bragança (amelia@ipb.pt).

² Instituto Politécnico de Bragança (af@ipb.pt).

³ Instituto Politécnico de Bragança (peixinho@ipb.pt).

⁴ Universidad de Valladolid – Facultad de Ciencias Economicas y Empresariales (rrod@eco.uva.es).

entender que as causas dos problemas têm conexão com questões estratégicas e que as suas ações devem ser conduzidas no médio e longo prazo.

Originalidade/valor: uma maior perceção da necessidade de mudar e o desencadear do processo de mudança, com a implementação da proposta de BSC apresentada.

Palavras-chave: Balanced Scorecard, avaliação de desempenho, mapa estratégico, benchmarking, processo de aprendizagem.

ABSTRACT

Objective: the good results that the application of the Balanced Scorecard (BSC) has produced in large companies in several countries have led us to consider it useful and possible to extend it, with the necessary adaptations, to a small and medium-sized company (SME), of a family type, that considering its specific characteristics such as size and organizational culture, presents great lack of a management system based on a strategic vision that facilitates the planning and control of the business. In this sense, this study is developed with the purpose of presenting a proposal for the application of bsc capable of demonstrating its usefulness in an SME.

Methodology: qualitative, considering the most framed with the study of subjective phenomena and the one that most favors a critical position of the researcher, using the descriptive and explanatory case study and questionnaires, based on the Delphimethod, for data collection.

Results: the work carried out allowed us to conclude that the evolution of an organization is slow and continuous, but that the simple exercise of considering the possibility of implementing a tool with the characteristics of the BSC triggers, by itself, a process of change, helping the work team to understand that the causes of the problems relate to strategic issues and that their actions should be conducted in the medium and long term.

Originality/value: a greater perception of the need to change and trigger the process of change, with the implementation of the BSC proposal presented.

Keywords: Balanced Scorecard, performance evaluation, strategic map, benchmarking, learning process.

Received on: 2021. 05.31

Approved on: 2021.09.06

Evaluated by a double blind review system

INTRODUÇÃO

Por tradição, o contexto empresarial em Portugal desenvolve-se em torno das PME de tipo familiar que, fruto das suas características específicas, como o tamanho e/ou a cultura organizativa, apresentam carências de sistemas de gestão baseados numa visão estratégica dos negócios e que, muitas das vezes, também não dispõem de informação de qualidade para uma adequada planificação e controlo. Centradas numa visão de curto prazo, não contemplam a estratégia da empresa, pelo que não promovem o processo de motivação individual nem a identificação dos seus recursos humanos com a empresa.

No âmbito de uma reflexão em torno da importância e evolução das ferramentas de gestão atualmente existentes, o BSC, inicialmente pensado e desenhado para grandes empresas, é hoje amplamente estudado e implementado como ferramenta de gestão estratégica de grande utilidade e eficácia a nível internacional (Kaplan, 2010; Kaplan & Norton, 2004; 1996; 1993; 1992). Considerando também que as atuais exigências não permitem distinguir a dimensão empresarial, acredita-se que o BSC se pode apresentar útil em empresas com características diferentes. Neste contexto, consideramos conseqüente a sua aplicação, com as necessárias adaptações, nas PME com o objetivo de lhes facilitar a planificação e o controlo do seu negócio e melhorar a sua produtividade e competitividade. É, pois, neste âmbito que se desenvolve este estudo, que tem como principal propósito apresentar uma proposta de aplicação do BSC em PME, suficientemente capaz de pôr em evidência a sua utilidade nestas empresas no momento de determinar, a partir da sua missão, os objetivos estratégicos para as quatro perspetivas. Para lhe dar resposta, o trabalho encontra-se desenvolvido, para além desta introdução e respetivas conclusões, em dois capítulos. Um primeiro de enquadramento teórico, onde se procura oferecer uma caracterização da cultura organizacional, considerando que a implementação do BSC requer mudanças profundas a este nível, e uma reflexão em torno da pertinência da implementação do BSC em entidades de menor dimensão. O segundo capítulo, em articulação com o primeiro, compreende um trabalho empírico, fundamentalmente centrado na caracterização da empresa em estudo e da sua cultura organizacional e proposta de BSC a implementar.

1. REVISÃO DE LITERATURA

1.1. A cultura organizacional enquanto elemento distintivo

Os crescentes desafios vêm confrontando as organizações com a necessidade de se debaterem com a sua própria sobrevivência em circunstâncias marcadas por processos de transformação organizacional e onde a cultura surge como um dos elementos estratégicos e conjunturais chave (Cantú, 2002). Entendida como sinónimo de cultura corporativa ou filosofia operacional resultante das ideias básicas que o fundador aportou e deixou como herança (Goodstein, Nolan & Pfeiffer, 1997) é, a par das infraestruturas, da envolvente ou da estratégia, mais uma importante variável de análise (Schein, 1992). Neste sentido, compreender a cultura organizacional é fundamental para se estudar a sua relação com eventuais sistemas de planificação e controlo de gestão (Robbins & Judge, 2017).

A cultura organizacional respeita a um conjunto de crenças consideradas válidas e com que cada grupo é ensinado a perceber, pensar e sentir, uma forma aceite de interagir e de relacionamento típico de uma organização (Chiavenato, 1995) que lhes permite adaptar-se à envolvente (Díaz, 2006) e distinguir-se das demais, enquanto elemento de diferenciação que a projeta a partir da identidade individual ou de grupo (Ferreira, *et al.*, 1996, p. 316). Cultura é o elemento distintivo (Hatch, 1993; Robbins, 1999), cada organização tem a sua (Farreca, 2006), pelo que ainda que os seus membros tragam consigo a sua cultura, as inter-relações e interações que estabelecem no seu seio fazem única a cultura nesse ambiente e justificam as suas características (Robbins & Judge, 2017; Hatch & Shultz, 2004).

Numa abordagem mais aberta e dinâmica, a cultura organizacional é entendida como o resultado de um processo de aprendizagem (Bilhim, 2004) cuja interpretação depende da capacidade para unir os membros de uma organização e dar sentido à sua existência, melhorando a sua gestão e promovendo a produtividade e o desempenho (Gomes, 2000; Denison, 1990; Levering, Moskowitz & Katz, 1984). Uma cultura forte traduz concórdia de aspirações, metas próximas daquilo que a organização poderá ser e fomenta a motivação e o compromisso com a filosofia e os valores da organização, pelo que tem associado níveis

de desempenho elevados (Hellriegel & Slocum, 2009), ainda que muitas das vezes difíceis de demonstrar (Martín & Siehl, 1983).

Neste âmbito, Gupta e Salter (2018) puderam concluir que a cultura organizacional se apresenta como um fator determinante para o uso do BSC, realçando que em empresas com uma cultura aberta, voltada para o desempenho e para o futuro, o potencial de sucesso da sua implementação é maior. Ratnaningrum, Aryani e Satiawan (2020) destacam a necessidade de introduzir mudanças profundas ao nível da cultura organizacional, como forma de contribuir para o sucesso da implementação do BSC, quer em organizações do setor privado quer público, e, ainda, Quesado, Rodrigues e Guzmán (2017) que, a este respeito, destacam a importância do envolvimento da gestão de topo com toda a organização.

1.2. BSC: avaliação e pertinência em entidades de menor dimensão

Ao longo das últimas décadas, ainda que com particular incidência após a viragem do milénio, assistiu-se a um movimento crescente de adaptação a uma envolvente cada vez mais exigente e onde as organizações passaram a estar confrontadas com problemas menos comuns e para os quais as ferramentas tradicionais deixaram de dar resposta adequada (Muñoz & Millán, 2003; Kaplan & Norton, 2001; Norreklit, 2000; García & Arias, 2000; Kaplan & Norton, 1997; Otley, 1995), pelo que tiveram que ser substituídas por outras de maior alcance (Olive, Roy & Wetter, 2000; Chong, 1996) e com maior capacidade para antecipar a mudança e ajudar as organizações a adaptar-se a essa mudança (Cokins, 2004). Algo que passou a ser conseguido com o BSC, apresentado ao mundo nos anos 90 do século passado como um instrumento de comunicação útil para o processo de implementação estratégica em organizações com uma envolvente empresarial complexa e competitiva (Muñoz & Millán, 2002) pela sua capacidade para permitir medir as atividades de uma organização em termos de visão e estratégia e assegurar a gestão sistemática com base na visão, missão, valores essenciais, fatores críticos de sucesso, objetivos, medidas de atuação e metas e ações de melhoria com recurso a indicadores financeiros e não financeiros (Panggabean & Jermias, 2020; Ramírez & Baidez, 2011). Uma ferramenta que acabaria por se consolidar na sua missão de ajudar a otimizar o nível de desempenho a

longo prazo e oferecer uma visão global da organização (Kaplan & Norton, 1996; 1993; 1992).

Concebido a partir de uma filosofia prática de gestão empresarial que representa a organização em quatro perspetivas relacionadas em torno de uma estratégia e visão comuns, é um modelo de gestão empresarial interativo que transforma a visão e a estratégia em objetivos concretos e indicadores estratégicos de execução e controlo organizados em diferentes perspetivas e vinculadas entre si através de relações de causa-efeito (Quesado, Guzmán & Rodrigues, 2018; Saraiva & Alves, 2017; Lawson, Stratton & Hatch, 2006), permitindo uma maior comunicação entre os elementos da organização e, conseqüentemente, uma maior perceção do impacto e respetiva contribuição no âmbito da missão da empresa (Quesado, Guzmán & Rodrigues, 2018). A conjugação de indicadores financeiros e não financeiros permite mostrar a importância dos intangíveis no processo de criação de valor, viabilizando a possibilidade “das empresas seguirem a pista dos resultados financeiros ao mesmo tempo que observam os progressos na formação de atitudes e de aquisição dos recursos intangíveis de que necessitam para um crescimento sustentável” (Kaplan & Norton, 2000, p. 86).

Por sua vez, ao reunir num único mapa um conjunto de indicadores de desempenho que permitem visualizar as relações de causa-efeito entre os objetivos que suportam a estratégia, fornece, comparativamente, informações mais dirigidas, pelo que mais úteis para apoiar os diferentes elementos da organização a desempenhar as suas tarefas (Hu, Wildburger & Strohhecken, 2017). Por outro lado, o seu recurso à utilização de indicadores financeiros e não financeiros, permite alinhar os interesses dos gestores com os dos acionistas (Panggabean & Jermias, 2020).

Inicialmente apresentado como um sistema de avaliação de desempenho com medidas vinculadas à visão e estratégia organizacional (Kaplan & Norton, 1993), passou a ser encarado como um sistema de gestão estratégica onde as medidas passam a estar interligadas, numa relação de causa-efeito (Kaplan, 2010; Kaplan & Norton, 1996), como um método integrado de formação, motivação e comunicação (Kaplan & Norton, 2004) representativo de um conjunto de fatores-chave de sucesso e indicadores de performance

interativos (Russo, 2009). Esta relação de vínculo ou de causalidade que oferece é geralmente descrita por mapa estratégico, uma forma de fazer com que a estratégia seja mais facilmente capturada pelos colaboradores, de quem se espera mobilização, envolvimento e orientação em torno da estratégia para se alcançar melhorias significativas (Dhaifallah, Auzair & Maelah, 2018).

A relação de causa-efeito em que o BSC se faz assentar funciona como um teste para avaliar se está, ou não, a refletir corretamente a estratégia da empresa, pelo que os objetivos que estão na sua base deverão funcionar como indutores dos objetivos de nível superior que, por sua vez, e em última instância, deverão permitir atingir o que se pretende para a organização (Silva, 2017). Foi também esta relação, de causa-efeito, que lhe proporcionou o reconhecimento de que hoje goza, enquanto mecanismo de implementação e comunicação da estratégia, através do mapa estratégico, e que, por sua vez, proporciona também uma maior compreensão da estratégia e facilita a identificação de problemas ao longo da sua implementação e, por essa via, o realinhamento do plano com as metas estabelecidas (Saraiva & Alves, 2017) oferecendo, pelo feedback que também proporciona, uma aprendizagem contínua (Quesado, Guzmán & Rodrigues, 2018). Porém, e ainda que a relação de causa-efeito esteja na base do reconhecimento desta ferramenta (Saraiva & Alves, 2017) e seja por isso apresentada como a sua premissa fundamental, também é verdade que alguns dos seus indicadores parecem ser fruto do acaso, sem relação aparente com os demais e, inclusive, difíceis de sequenciar e relacionar (Vieira & Callado, 2018).

Realçamos, ainda, que o BSC não formula estratégias, antes as descreve de forma consistente para garantir que a sua execução é bem-sucedida, pelo que se encontra entre as ferramentas de gestão mais bem avaliadas, comparativamente às tradicionais, pela sua capacidade para ajudar a melhorar os resultados organizacionais, daí a sua utilização extensiva, em organizações de diferentes tipologias e setores, enquanto meio para melhorar a comunicação e simplificar a visão e a missão da empresa (Balaji, Dinesh & Parthiban, 2018).

Assim, e ainda que ao longo dos tempos a sua utilização tenha permitido identificar desvantagens, a evidência disponível mostra também que, se bem utilizado, os benefícios

são claros, seja ao nível da monitorização do desempenho organizacional, da melhoria do processo de comunicação, da otimização da visão e missão (Balaji, Dinesh & Parthiban, 2018) ou da capacidade para gerar aprendizagem estratégica, proporcionando uma visão global do desempenho e promovendo a compreensão dos objetivos organizacionais (Quesado, Guzmán & Rodrigues, 2018). É um modelo que facilita a comunicação, o alinhamento organizacional e aumenta a eficiência na tomada de decisão, ainda que tenha que ser levado em conta o tipo de organização para se proceder aos necessários ajustamentos do modelo (Quesado, Rodrigues & Guzmán, 2017).

Assim, e sem ignorar as dificuldades apontadas à sua implementação em unidades de menor dimensão, nomeadamente no que respeita à tradução da visão e estratégia, ao comprometimento de toda a organização com os diferentes objetivos estratégicos de médio e longo prazo ou à alocação desses objetivos em função do plano (Pires & Barreira, 2012; Libby, Salterio & Webb, 2004; Prado, 2002), reconhece-se que a maior dificuldade depende, em muito, da cultura organizacional, pelo que o processo de implementação de uma ferramenta com as características do BSC numa organização de menor dimensão exigirá, acima de tudo, mudanças profundas ao nível da cultura organizacional, designadamente a necessidade de a empresa passar a adotar novas atitudes e tarefas. Recordamos que a implementação do BSC como um sistema de gestão estratégica implica um forte envolvimento da gestão de topo e a sua adequada articulação com toda a organização (Quesado, Rodrigues & Guzmán, 2017).

Relativamente à sua implementação em Portugal, não obstante o facto de poder ser considerada tardia, em termos comparativos, permitimo-nos realçar a evolução significativa que vem sendo registada, quer relativamente ao número de empresas que já o utilizam quer relativamente aquelas que consideram a sua utilização (Saraiva & Alves, 2016) e com evidência que aponta que a sua implementação se vem traduzindo em resultados positivos ao nível da produtividade, satisfação dos clientes e volume de negócios (Gomes & Saraiva, 2019; Quesado, Guzman & Rodrigues, 2018).

2. ESTUDO DE CASO

2.1. Metodologia, método de investigação e processo de recolha de dados

Da vasta literatura de que se dispõe sobre as diferentes abordagens metodológicas, este estudo segue uma metodologia qualitativa, suportada num estudo de caso de tipo descritivo e explicativo (Barañano, 2008; Yin, 2015), uma vez que no âmbito da investigação interpretativa os estudos de caso são fundamentais para o desenvolvimento da teoria (Ryan, Scapens & Theobald, 2002) e essenciais para a obtenção de informação qualitativa (Barañano, 2008). Para a recolha de dados recorreu-se à aplicação de questionários com base no método Delphi, uma técnica qualitativa de previsão baseada nos dados disponíveis e na intuição dos indivíduos e capaz de permitir alcançar um resultado “de grupo” (Landeta, 1999), e em entrevistas informais, assentes em questões abertas. Para a aplicação da metodologia Delphi e das entrevistas foi selecionado um grupo de trabalho (tabela 1), cujas características e experiência foram consideradas adequadas para a realização do estudo.

Tabela 1: Caracterização do Grupo de Trabalho

Indivíduos	Proveniência (origem)
Órgão de Gestão	Interna
Diretor Geral e Gestor Sénior	
Quadros Superiores	
Responsável Departamento Administrativo/ Financeiro	
Responsável Departamento Técnico/Desenvolvimento	
Responsável Departamento Comercial	
Gestor da Qualidade	Externa (consultor da empresa)
Revisor Oficial de Contas (ROC) (Auditor externo)	

Fonte: Elaboração própria.

O processo Delphi prossegue com a realização de um conjunto de entrevistas pessoais, suportadas em perguntas abertas, com o objetivo de garantir que serão os próprios participantes especialistas a fornecer os itens com os quais trabalharão mais tarde. Com efeito, as respostas obtidas foram encaminhadas aos especialistas, para avaliação e validação, e posteriormente agregadas para efeitos de obtenção de medidas de tendência central e tomadas como respostas de grupo. Por sua vez, estas medidas foram novamente enviadas para os especialistas, para uma nova revisão, e as iterações do processo Delphi

prosseguiram até que o consenso máximo foi alcançado, uma vez percebido que a mediana das respostas não oscilou.

2.2. Caracterização da empresa

O estudo de caso foi desenvolvido na empresa ABC, fundada há trinta anos na cidade de Bragança, onde se encontra sedeada. Tendo iniciado a sua atividade com o segmento de equipamentos elétricos, que tem ainda peso significativo no seu volume de negócios, dedica-se atualmente também ao design, fabricação e comercialização de todo o tipo de mobiliário urbano.

Trata-se de uma empresa familiar, de capital fechado, na medida em que a família detém todo o seu capital e controlo, à semelhança do que se pode observar na generalidade das PME em Portugal e no resto do mundo (Santos, Pires & Fernandes, 2018). O seu fundador e Diretor Geral é um autodidata, sem formação académica, mas com uma forte componente instintiva para os negócios e muito independente. Com um excelente conhecimento do setor onde opera, revela especial capacidade comercial e segurança para levar por diante o projeto empresarial que iniciou há mais de quatro décadas. Não obstante, está habituado a tomar decisões de forma individual e, fundamentalmente, com base na sua experiência e intuição, um pouco à semelhança do que se vem observando em empresas com as mesmas características (Pires & Saraiva, 2019; Rodrigues & Pires, 2011), mas que se poderá revelar em fonte de problemas.

Quanto ao futuro, vem planeando com particular cuidado a sua sucessão, no sentido de ver assegurada a continuidade da empresa pela geração futura, pelo que vem transmitindo aos seus filhos mais velhos a motivação suficiente para que se integrem, atribuindo-lhe gradualmente funções e responsabilidades concretas, tal como também é comum observar-se em empresas de estrutura familiar (Santos, Pires & Fernandes, 2018).

Ao longo dos anos, fruto de uma boa rede de contactos que foi conquistando, ganhou proximidade a um mercado cada vez mais global, pelo que é hoje uma marca cada vez mais conhecida a nível internacional. Neste sentido, as suas instalações em Portugal foram modernizadas e ampliadas para responder a um mercado cada vez mais exigente de clientes nacionais, mas também europeus e africanos. Aliás, com o objetivo de consolidar e afirmar a sua posição, abriu uma unidade de produção em Espanha que funciona como um

importante apoio para o mercado europeu e africano, pelo que é hoje uma estrutura organizacional de referência internacional (gráfico 1), composta por cerca de 50 funcionários e encabeçada por um Diretor Geral, coadjuvado por um Gestor Sénior, de quem se fazem depender os diretores dos diferentes Departamentos que a compõem, também eles a cargo de elementos da família.

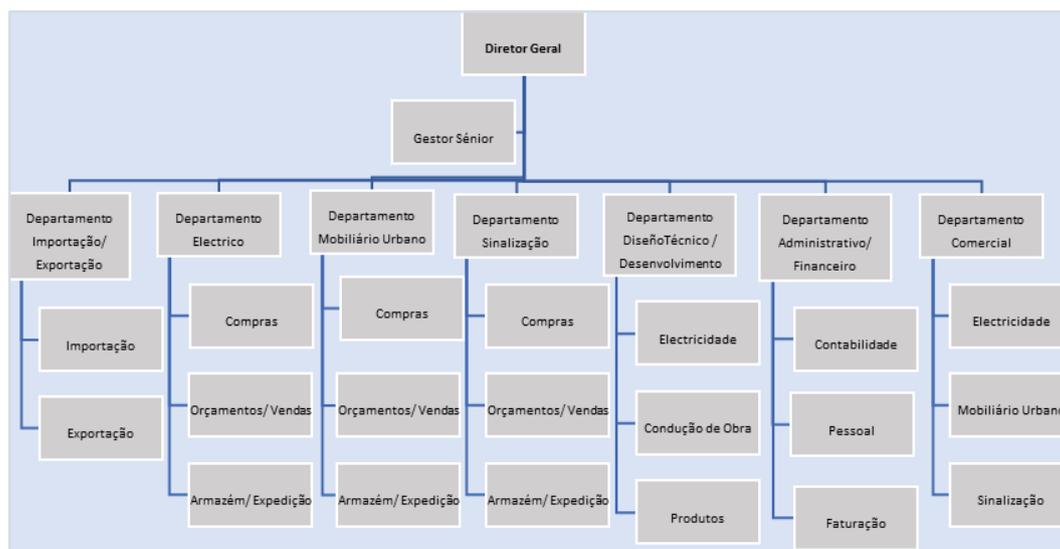


Gráfico 1: **Organograma da Empresa**

Fonte: Elaboração própria.

Porém, considerando que grande parte do seu negócio atual é feito com autarquias, juntas de freguesia e outras entidades públicas, que no seu conjunto representam cerca de 70% da sua clientela, muito disputadas e com elevado poder negociador, diminuir esta dependência, através da exploração de novos segmentos de mercado e de um maior aproveitamento dos seus recursos faz parte dos seus objetivos estratégicos de médio prazo.

É que, não obstante a sua representatividade e potencial, a empresa apresenta fragilidades, nomeadamente ao nível da organização interna e do processo de tomada de decisão, ainda pouco profissionalizado, pelo que o desenvolvimento e implementação de um BSC resulta de uma vontade expressa dos detentores do capital, reconhecendo a necessidade de investirem fortemente na planificação e em sistemas de informação estratégicos, tal como vem sendo defendido na literatura (Pires & Saraiva, 2019). Parece

claro para a organização que a medição do desempenho com recursos a indicadores não exclusivamente financeiros é fundamental, não só porque alerta para a necessidade de desenvolver capacidades, tem efeito no comportamento organizacional e cria sinergias, pelo que a implementação do BSC terá um efeito significativo, ao ponto de tornar mais provável de alcançar as metas definidas (Gomes & Saraiva, 2019; Quesado, Guzman & Rodrigues, 2018; Gupta & Salter, 2018). Neste particular, as primeiras avaliações às respostas aos questionários para a realização da análise externa e interna da empresa ABC, permitiram concluir que existe uma excessiva centralização em torno da figura do Diretor Geral e uma grande preocupação com os objetivos de curto prazo, o que vem deixando menor disponibilidade para os objetivos estratégicos. As questões mais direcionadas permitiram constatar que o órgão de gestão dedica algum tempo a pensar e refletir sobre os aspetos fundamentais do negócio, mas nunca formalizou o resultado dessa reflexão, pelo que a empresa não dispõe de um documento escrito sobre estratégia, o que nos leva a concluir que há planificação estratégica, mas que esta é informal. Ainda que reconheçam que “ter uma estratégia empresarial clara é ter claro o que é mais importante”, no dia a dia “nem sempre é fácil definir uma hierarquia de prioridades”, pelo que o foco do órgão de gestão se tem centrado, muitas vezes, mais do que as recomendadas, na resolução de problemas urgentes. Por sua vez, e ainda que formalmente a empresa disponha da declaração da missão, criada sob o lema “conceber, fabricar e comercializar produtos que satisfaçam as exigências dos clientes”, o que pressupõe a existência de uma estratégia, a verdade é que esta não está suficientemente desenvolvida, o que também contribui para a inexistência de uma visão estratégica que, ainda que definida, não foi compreendida ao ponto de toda a organização saber o que fazer no médio e longo prazo (Quesado, Rodrigues & Guzmán, 2017). Assim, e ainda que a cultura organizacional resultante das ideias básicas que o fundador aportou (Goodstein, Nolan & Pfeiffer, 1997) sejam uma forma aceite de interagir e de relacionamento típico dentro de uma organização (Chiavenato, 1995), e com que cada grupo é ensinado a perceber, pensar e sentir e que lhe permitem adaptar-se à envolvente (Díaz, 2006), ainda não está suficientemente consolidado nesta organização nem atingiu o grau de flexibilidade necessária para que se possa adaptar à mudança.

Nesse âmbito, e tomando como ponto de partida os resultados obtidos com recurso ao método Delphi, foram elaboradas no contexto da empresa, para efeitos de diagnóstico inicial, as análises PESTEL (Political, Economical, Social, Technological, Ecological and Legal factors) e SWOT (Strength, Weakness, Opportunities, Threat) e, com base nestas, a análise CAME (Correct, Adapt, Maintain, Explore), que se apresenta na tabela 2, e que no seu conjunto mais não são do que as ações desenhadas a pensar na formulação e seleção de estratégias que permitam superar pontos fracos e reduzir a vulnerabilidade das ameaças externas e, simultaneamente, procurar maximizar os pontos fortes e explorar as oportunidades identificadas.

Tabela 2: Estratégias resultantes da análise CAME

Estratégias de desenvolvimento – Explore (S+O)	Estratégias de manutenção – Mantain (T+S)
Desenvolvimento de novas linhas de negócios, novos produtos e novos segmentos de mercado.	Melhorar a gestão de gastos.
Explorar o relacionamento com clientes no mercado nacional / internacional	Desenvolvimento integral do plano de qualidade visando a máxima satisfação do cliente.
Desenvolvimento de alianças estratégicas com empresas que possuem uma boa estrutura de distribuição.	Melhorar a gestão de produtos e stocks.
Estratégias de sobrevivência – Adapt (W+T)	Estratégias de melhoria ou crescimento – Correct (O+T)
Desenvolver sistemas de informação avançados adequados às necessidades da organização.	Desenvolvimento de uma boa política de recursos humanos.
Melhorar os processos e controlo internos.	Maximizar o investimento na atividade de I+D.
Desenvolver estratégias de preços mais competitivos	Aumento da capacidade de produção para conquistar novos clientes e mercados.
Fortalecer as relações com as administrações públicas.	Desenvolvimento de alianças com concorrentes já existentes em setores parciais para enfrentar novos concorrentes, considerando a reação de uma boa sociedade.

Fomentar a cultura organizacional.	Sistematizar a avaliação de estratégias
Alargar a prática de responsabilidade social	Identificar clientes prioritários.

Fonte: Elaboração própria.

A análise (tabela 2) permite observar que o conjunto de estratégias de desenvolvimento resultam da ação “Explore”, uma combinação das “Strength” da empresa com as “Opportunities” da envolvente (S+O), que as estratégias de manutenção são o resultado da ação “Mantain”, uma combinação das “Strength” da empresa com as “Threat” da envolvente (T+S), procurando utilizar as primeiras para enfrentar as segundas, que a estratégias de sobrevivência são o resultado da ação “Adapt”, uma combinação de “Weakness” com “Threat” da envolvente, por não se poder ignorar que existem ameaças onde há debilidades, e, por fim, que as estratégias de melhoria ou crescimento resultam da ação “Correct”, onde se procurou combinar as “Weakness” da empresa com as “Opportunities” da envolvente, retirando o máximo partido destas exatamente onde a empresa é mais débil.

Sem querer concluir que uma empresa que conseguiu importantes resultados por mais de trinta anos tenha de mudar radicalmente, também se percebe que para os seus proprietários/gestores não seja fácil retirar tal conclusão. No entanto, e considerando que o BSC afeta toda a organização, a sua implementação pode provocar confrontações com a cultura organizacional existente. Neste âmbito, considerando que a cultura organizacional é um fator determinante para o uso do BSC (Gupta & Salter, 2018), mas que também é dada como adquirida e profundamente enraizada (Hatch & Shultz, 2004), o processo de mudança será, por princípio, lento. Poderá existir uma eventual resistência à mudança até que o processo seja completamente assimilado e compreendido por todos os membros da organização, seja pelas dificuldades associadas à tradução da visão e da estratégia, pelo comprometimento de toda a organização com os diferentes objetivos estratégicos de médio e longo prazo ou pela alocação de objetivos em função do plano (Pires & Barreira, 2012; Libby, Salterio & Webb, 2004). Digamos que, uma vez assumido que a cultura organizacional representa um elemento determinante para o uso e sucesso do BSC (Gupta & Salter, 2018) identificam-se na empresa ABC, a este nível ao nível, elementos que poderão dificultar a sua implementação.

2.3. Proposta de BSC

Tal como já tivemos oportunidade de referir, a empresa dispõe da declaração da missão, ainda que não suficientemente desenvolvida. Tal facto pressupõe a existência de uma estratégia, ainda que não de uma visão estratégica, plenamente compreendida ao ponto de toda a organização saber o que fazer no médio e longo prazo, como desejável (Quesado, Rodrigues & Guzmán, 2017).

Por sua, das entrevistas realizadas, pode concluir-se que se apresenta como fundamental, quer para a gestão de topo quer para as chefias intermédias, a necessidade de monitorização da empresa ABC em diferentes vertentes e que, nesse âmbito, existe também consciência suficiente acerca da importância e potencialidade do BSC, o que, não obstante as dificuldades também identificadas e oportunamente elencadas, cria expectativas muito favoráveis acerca da sua implementação e do alcance das metas definidas para os objetivos estratégicos da organização. Neste sentido, e tal como foi possível alcançar da revisão de literatura, para que o BSC a propor resulte numa ferramenta útil (Kaplan & Norton, 1996; 1993), foram realizadas reuniões com os elementos do grupo de trabalho e, partindo dos procedimentos gerado pelo método Delphi, estabelecidos os objetivos estratégicos, num total de 15, e os indicadores para fazer o respetivo acompanhamento, num conjunto de 21 indicadores, com base nas quatro perspectivas de gestão tradicionais propostas por Kaplan e Norton (2004; 2001) e que, separadamente e/ou em combinação proporcionam a medição e a avaliação do desempenho (Kaplan, 2010). Em concordância, foram elaboradas as tabelas 3, 4, 5 e 6, que se seguem, e onde se apresentam, os objetivos estratégicos, os indicadores a utilizar para realizar o controlo, as metas que se pretende alcançar e os meios e iniciativas que para tal concorrem (Russo, 2009), para as perspectivas financeira, de clientes, processos internos e aprendizagem e crescimento, respetivamente.

Tabela 3. Objetivos, Indicadores, Metas, Meios e Iniciativas da Perspetiva Financeira

Objetivos estratégicos	Indicadores	Metas	Meios e Iniciativas
Consolidar vendas em	Incremento das vendas (%);	5%/mês	- Relatório de vendas (confrontar mês atual com anterior);

clientes existentes			<ul style="list-style-type: none"> - Contactar/visitar clientes para conhecer as suas necessidades; - Oferecer novos produtos; - Melhorar os serviços existentes para os clientes.
Aumentar vendas com novos produtos	Receita das vendas de novos produtos (%)	Aumentar vendas de novos produtos em 5%/mês	<ul style="list-style-type: none"> - Capacitar a empresa para desenvolver novos produtos/Adquirir recursos necessários para a sua produção; - Dar formação na comercialização dos novos produtos; - Divulgar os novos produtos aos potenciais clientes; - Estabelecer relações comerciais com fornecedores novos produtos.
Aumentar vendas provenientes novos segmentos mercados	Aumento da receita de novos segmentos (%)	Aumento da participação no mercado em 5%/mês	<ul style="list-style-type: none"> - Estabelecer contactos com potenciais clientes do mercado europeu e PALOP; - Participar em feiras e certames internacionais; - Explorar e aperfeiçoar o website/melhorar o PageRank da página no "Google"; anunciar em páginas web relacionadas/Promover vendas pela Internet.
Melhorar as margens atuais	Margem de exploração; Rentabilidade das vendas;	Reduzir a relação gastos e rendimentos em 5%/mês	<ul style="list-style-type: none"> - Melhorar as condições contratadas com os fornecedores; - Estudo de rentabilidade por cliente; - Reduzir os encargos operacionais e

	Rentabilidade Económica			financeiros, comparando evolução dos custos (Custo N/Custo N-1)
Reduzir os ciclos de tesouraria	Prazo médio de recebimento (dias); Prazo médio de rotação de inventários (dias)	Reduzir prazos recebimentos até contratados; reduzir imparidade em clientes até zero; maior eficiência rotação stocks	- Monitorização eficaz das cobranças aos clientes; - Maior coordenação entre departamento financeiro e comercial; - Exigir informação atualizada aos comerciais acerca da situação real dos clientes;	

Fonte: Elaboração própria.

Os resultados apresentados (tabela 3) permitem constatar que se optou por uma estratégia de sustentabilidade que compreende a maximização da rentabilidade e a melhoria dos ciclos de caixa e um aumento de produtividade com pequenos investimentos que promovam o aumento das vendas com novos clientes, com novos produtos e segmentos de mercado. Em linha, elaborou-se a proposta de valor para os clientes (tabela 4) tendo presente, para o efeito, que para se alcançar a visão é importante perceber como deverão os clientes ver a empresa. Recordamos, a propósito, que a carteira de clientes da empresa ABC é formada maioritariamente por entidades do setor público (70%), clientes com alto poder de negociação e para quem as vendas são realizadas por meio de concurso público, onde o mais valorizado é o preço. Neste particular, resulta imprescindível para a empresa ABC reduzir o peso destes clientes, que considera excessivo, e aumentar os clientes de entidades privadas, para o que se propõe estar atenta às mais pequenas mudanças e tendências e ser capaz de reagir antes de sofrer uma perda significativa de fidelização. Para isso, pretende realizar inquéritos oportunos para identificar alterações no índice de satisfação, manter sob vigilância o processo de qualidade, prazos de entrega, capacidade de entrega e percentagem de devoluções. Considerando que a empresa quer manter-se competitiva, mas alargar a sua área de influência, vai utilizar conhecimentos de que dispõe para atrair clientes com

características semelhantes aos que já conhece. Neste particular, pretende também enfrentar o seu futuro com políticas de maior proximidade aos clientes, por considerar que uma relação de proximidade pode ser uma vantagem competitiva. Em conformidade, alargou e modernizou as instalações que possui em Portugal, por forma a melhorar o espaço expositivo e a capacidade de resposta, e abriu uma nova fábrica em Espanha para responder a uma estratégia de médio e longo prazo assente na diversificação do portfólio de negócios e na internacionalização, consolidando e afirmando definitivamente a sua presença e participação no mercado internacional. Neste âmbito, pretende, ainda, aproveitar o conhecimento do negócio, a quota de mercado de que já dispõe, os recursos disponíveis e as características da sua iniciativa empresarial para crescer no mercado dos PALOP, uma vez que existe uma procura crescente e não existem grandes barreiras à entrada de empresas estrangeiras.

Tabela 4: Objetivos, Indicadores, Metas, Meios e Iniciativas da Perspetiva do Cliente

Objetivos estratégicos	Indicadores	Metas	Meios e Iniciativas
Garantir máxima satisfação e fidelização	Índice de satisfação; % clientes satisfeitos % perda clientes	Não perder nenhum cliente importante; atingir 100% de retenção	- Questionário de satisfação; - Agendar reuniões ou visitas regulares com os principais clientes, para conhecê-los melhor e ter um bom relacionamento com eles; - Estabelecer acordos com clientes para determinar os produtos que irão comprar, como e a que preço.
Novos clientes	% conquista novos clientes; Nº visitas comerciais; Nº de reuniões comerciais	Duas visitas anuais	- Utilizar adequados meios de comunicação e publicidade para atrair novos clientes e segmentos de mercado; - Estabelecer contactos e procurar agendar visitas/reuniões com

				potencias clientes;
				- Estabelecer contactos para melhorar a presença geográfica da empresa.
Garantir a qualidade dos produtos e serviços	a % de conformidade com os padrões das normas de qualidade	Aplicar integralmente as normas de qualidade em vigor; controlo mensal		- Manter-se informada sobre as normas de qualidade em vigor; - Conhecer bem os mercados em que pretende entrar para cumprir leis, padrões de qualidade e possuir todas as certificações necessárias. - Oferecer produtos / serviços de alta qualidade.

Fonte: Elaboração própria.

Considerando a importância da perspectiva dos processos internos para a criação de valor para os clientes e para a obtenção de resultados económicos positivos, foi colocada ao grupo de trabalho a seguinte questão: Quais são os processos que geram estimativas adequadas de valor para os clientes e atendem às expectativas dos acionistas? Neste particular, deverá a empresa enfatizar o processo com o máximo impacto na criação de valor para os seus clientes, pelo que identificou o processo de inovação como um dos mais críticos no estabelecimento dos objetivos dos acionistas e clientes. Por sua vez, atendendo à grande concorrência no setor, considerou como essencial, para conseguir diferenciar-se, a renovação de processos, pelo que tenciona realizar investimentos, especialmente relacionados com novas tecnologias em equipamentos produtivos, bem como a introdução de novos produtos. Este processo de inovação pode ser subdividido em identificação de mercado e em criação de novo produto. Adicionalmente, a empresa revela também alguma preocupação com o processo operacional, desde o recebimento do pedido do cliente até à sua entrega, bem como com a necessidade de aprimorar o atendimento pós-venda, que inclui as atividades de garantia e reparação, monitorização das reclamações e devoluções e ainda a gestão de recebimentos. O desenvolvimento dos objetivos desta perspectiva (tabela

5) considerou, para além das reuniões com o grupo de trabalho, visitas às diferentes áreas operacionais.

Tabela 5: Objetivos, Indicadores, Metas, Meios e Iniciativas da Perspetiva dos Processos Internos

Objetivos estratégicos	Indicadores	Metas	Meios e Iniciativas
Inovação de produtos	% de gastos em aprendizagem e crescimento; Diagnóstico de TIC; Inquérito c/ escala (0-5)	Desenvolver soluções (2 ano) para atender às necessidades dos clientes; controlo semestral/anual.	- Investigar as necessidades dos clientes, emergentes ou latentes, para então desenvolver soluções e chegar ao produto adequado; - Implementar TIC adaptadas.
Otimizar utilização infraestruturas	Tempo utilização equipamentos (tempo utilização/tempo útil); Atrasos no atendimento aos clientes (em % de vendas)	Uso eficiente de recursos disponíveis; fixar como meta “zero” atrasos.	- Promover rentabilidade equipamentos; - TIC adequadas; - Promover um serviço de entregas rápidas; - Monitorizar a situação das encomendas.
Manter um elevado padrão de qualidade	Devoluções de vendas (em % de vendas)	- Otimizar a gestão da qualidade; - Definir uma meta de “zero”	- Melhorar e fortalecer o atendimento pós-venda, por meio de formações específicas dos colaboradores comerciais; - Estabelecer um horário de

para as	funcionamento	adequado	às
devoluções.	necessidades dos clientes;		
	- Controlar o nível de devoluções.		

Fonte: Elaboração própria.

Considerando que o BSC trata os indicadores financeiros não como um fim em si mesmo, mas como consequência de comportamentos adotados pelos membros da organização, o desenvolvimento da perspetiva de aprendizagem e crescimento (tabela 6), por ser aquela que fornece os meios necessários para atingir os objetivos estratégicos das demais perspetivas, apresenta importância extrema para a empresa ABC.

Alcançar um maior compromisso entre os colaboradores e a organização, com recurso a uma maior delegação de poderes e em coerência com os objetivos estratégicos traçados, é um dos objetivos. Neste particular, e considerando o papel que a cultura organizacional desempenha na implementação do BSC, uma vez que as mudanças podem provocar conflitos com a cultura organizacional existente, o desenvolvimento das estratégias deve levar em consideração o poder da cultura, para que o potencial efeito barreira seja minimizado. Considerando que as políticas de Recursos Humanos (RH) na empresa se desenvolvem de modo espontâneo, procurámos identificar algumas políticas que ajudem a comprometer/vincular o pessoal com os objetivos organizacionais, definindo como objetivo para esta perspetiva desenvolver uma boa política de RH, assente num bom ambiente de trabalho e na melhoria das aptidões e competências dos colaboradores.

De acordo com o diagnóstico inicial, a perspetiva de aprendizagem e crescimento da empresa advém de três fontes principais: pessoas, sistemas de informação e procedimentos utilizados na organização (em termos de motivação, delegação de poder e coerência de objetivos). Neste sentido, importa identificar os softwares em uso para os alinhar com o sistema informático utilizado para a implementação do BSC. Segundo o grupo de trabalho, é necessário desenvolver sistemas de informação que tenham mecanismos de alerta precoces e eficazes, que deem uma resposta atempada a novos eventos, situações e problemas que afetem a gestão e a direção da empresa para garantir uma gestão

verdadeiramente eficiente e eficaz, respeitando o processo de criação de valor para o negócio.

Neste particular, cabe ainda destacar que a pequena dimensão que caracteriza a empresa ABC tem facilitado muito a imposição da visão dos fundadores, construída em torno de uma estrutura hierárquica centralizada, a todos os elementos da organização. No entanto, considerando a necessidade de introduzir mudanças, poderá não ser fácil, pelo menos numa primeira fase, convencer os proprietários e administradores que uma empresa que obteve lucros significativos por mais de trinta anos tenha que mudar radicalmente. Admitem, contudo, que, sem mudar radicalmente, deverão passar a seguir modelos organizacionais mais flexíveis.

Tabela 6: Objetivos, Indicadores, Metas, Meios e Iniciativas de Aprendizagem e Crescimento

Objetivos estratégicos	Indicadores	Metas	Meios e Iniciativas
Melhorar a capacidade da componente de trabalho	Índice de formação e desenvolvimento dos colaboradores.	Aumentar e índice de formação em 20% ano; elevada taxa de antiguidade e lealdade	- Desenvolver um plano de retenção para pessoal altamente experiente e especializado dando oportunidades de formação e melhores condições de trabalho; - Proporcionar horas de formação para melhorar o nível de qualidade dos processos internos.
Manter a satisfação dos colaboradores	Índice de satisfação; inquérito relativo ao ambiente de trabalho (escala	100% trabalhadores satisfeitos; frequência de verificação anual	- Reforçar funções relacionadas com as responsabilidades do contexto organizacional, planeamento de RH, sistemas de remuneração e compensação, recrutamento e seleção, formação e desenvolvimento profissional,

	0-5)		regulamentação laboral, gestão de despedimentos e sistemas de informação e controlo; - Melhorar o ambiente de trabalho; - Implementar inquéritos de satisfação online e monitorização de melhorias no ambiente de trabalho; constituição de equipas multidisciplinares.
Produtividade	Rácio de Vendas /Gastos com pessoal	Melhorar produtividade e em 5%/ano; verificação mensal	- Informação mensal detalhada das vendas e gastos com o pessoal, de modo a controlar e tomar oportunamente as providências necessárias; - Promover funções relacionadas com o recrutamento, seleção de pessoal e contratação.
Melhorar os sistemas de informação	Índice de satisfação dos utilizadores das TIC	Melhorar a satisfação dos utilizadores dos sistemas; aumentar 50% ano	- Implementação de tecnologias facilitadoras e adaptadas às circunstâncias e exigências; - Implementar sistemas de informação por competências; - Desenvolvimento de uma base de dados de clientes; - Atualizar a informação nos sistemas informáticos; - Desenvolvimento de Intranet corporativa;

				- Implementação do modelo de e-business.
Potenciar cultura organizacional	a	Nº de ações de comunicação com colaboradores;	Até atingir 5 tipos	- Implementar um sistema anual de inquéritos online para monitorizar as melhorias na cultura organizacional; - Promover e melhorar a comunicação, quer a partir da gestão de topo quer das chefias intermédias.

Fonte: Elaboração própria.

Como se observa (tabela 6), esta perspetiva é aquela que permite estabelecer as bases em termos de conhecimentos, competências e meios, para levar a cabo os processos de criação de valor, e, simultaneamente, que consegue envolver o capital humano, a gestão estratégica, os procedimentos, a tecnologia e as alianças estratégicas da organização.

Por fim, e como resultado global de todo o trabalho realizado, apresenta-se o mapa estratégico desenvolvido para a empresa ABC (figura 1), o grande objetivo quando se equaciona a implementação do BSC. Recordamos, a propósito, que o mapa estratégico demonstra a estratégia da organização através de um conjunto equilibrado de indicadores e objetivos definidos com o propósito de transformar a missão e os objetivos estratégicos em ações (Quesado, Guzmán & Rodrigues, 2018). Pretende, assim, traduzir a estratégia da organização (Balaji, Dinesh, & Parthiban, 2018) com base numa relação de causa-efeito (Gomes & Saraiva, 2019 Saraiva & Alves, 2017; 2016), de uma forma articulada e alinhada, para a prossecução dos objetivos estratégicos definidos para cada uma das suas quatro perspetivas.

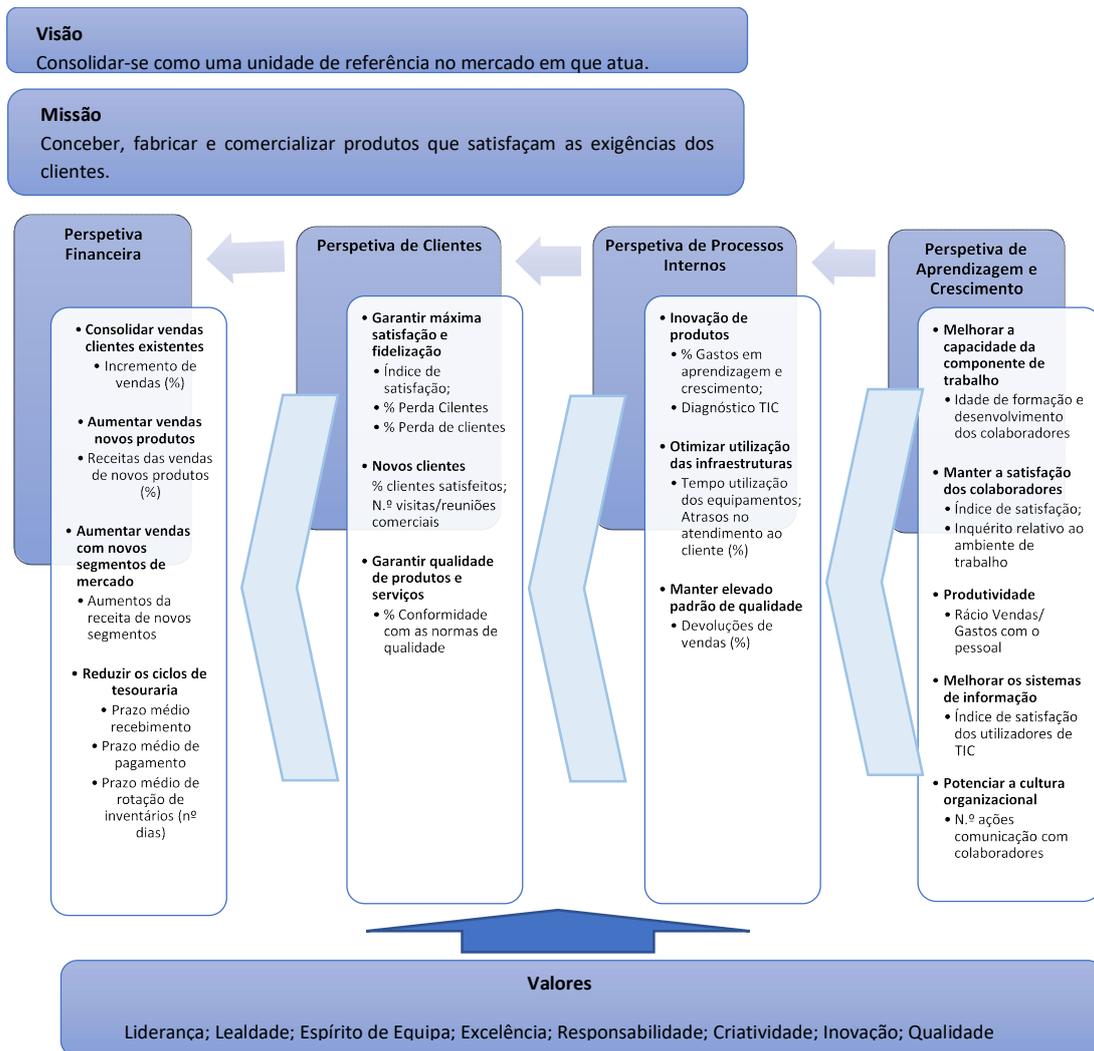


Figura 1: Mapa Estratégico

Fonte: Elaboração própria.

A análise da figura 1 permite constatar que a elaboração do mapa estratégico foi concebida por obediência à seguinte linha de raciocínio: (i) ter objetivos estratégicos claros para cada perspetiva; (ii) encontrar os indicadores para medir os objetivos; e (iii) desenvolver as relações de causa e efeito entre as quatro perspetivas.

O estudo desenvolvido, em particular das entrevistas realizadas, permitiu encontrar resultados que vão de encontro à revisão de literatura. Por um lado, que a implementação do BSC incorpora um si mesma um potencial de resultados positivos pela maior

probabilidade de virem a ser alcançadas as metas definidas, como consequência do alinhamento de toda a organização em torno da prossecução dos objetivos estratégicos (Pires & Saraiva, 2019) e do recurso a indicadores não eminentemente financeiros, o que permite alertar para a necessidade de desenvolver outras capacidades e explorar sinergias (Gomes & Saraiva, 2019; Gupta & Salter, 2018). Por outro, alertou para a existência de elementos que poderão dificultar a sua implementação, designadamente ao nível da cultura organizacional, pela importância que esta reveste para o sucesso da sua implementação (Gupta & Salter, 2018). Prevê-se, no entanto, que a implementação do BSC se possa traduzir em melhorias significativas ao nível da análise de desempenho, da aprendizagem estratégica ou do alinhamento e comunicação entre a gestão de topo e os restantes elementos da empresa, tal como já foi avançado por outros estudos (Gomes & Saraiva, 2019; Quesado, Guzmán & Rodrigues, 2018).

CONCLUSÕES, LIMITAÇÕES E FUTURAS LINHAS DE INVESTIGAÇÃO

Recordamos que este trabalho foi desenvolvido com o objetivo de apresentar uma proposta de modelo de BSC para as PME, que seja simples e de fácil implementação. O trabalho realizado permitiu concluir que:

1. O atual cenário macroeconómico é cada vez mais agressivo e exigente, determinando a necessidade de ver concentrados esforços suficientes para que as empresas se consigam adaptar às rápidas alterações da envolvente e que tendem a produzir mudanças externas, decorrentes, de entre outras, da internacionalização da competitividade, dos avanços tecnológicos, das variações de gostos e expectativas das pessoas ou da redução do ciclo de vida, e que requerem também mudanças internas, que exigem reações mais rápidas do órgão de gestão e uma maior capacidade de adaptação e antecipação da nova realidade;
2. O processo de mudança que se impõe conta com importantes limitações que decorrem, por um lado, do facto da maioria das organizações não possuírem sistemas de informação eficientes e, por outro, das novas condicionantes da envolvente, que exigem dos executivos uma nova forma de pensar e agir;

3. O assegurar destas condições passa pela implementação de sistemas de planificação e apoio ao controlo de gestão, no âmbito dos quais se destaca o BSC, enquanto ferramenta suficientemente capaz de medir resultados financeiros e não financeiros e, em simultâneo, ajudar a quantificar as variáveis que apoiam a criação de valor na organização;
4. Considerando que o BSC permite assegurar um certo equilíbrio entre os diferentes fatores que constituem a gestão da empresa, reduzindo os riscos de um processo de tomada de decisão excessivamente concentrado no curto prazo, a sua implementação com êxito em grandes empresas pode ser replicada ou apresentada como um modelo a seguir em empresas de menor tamanho;
5. Não obstante os benefícios que o BSC possa aportar ao nível da gestão da empresa e da sua capacidade para pôr em prática o seu plano estratégico, a sua implementação implica significativas mudanças ao nível organizacional, decorrente das muitas decisões e vontade de realização que a sua implementação envolve;
6. A maior dificuldade que lhe possa ser associada e o nível de utilidade por ele oferecida dependem, em muito, da cultura organizacional, na medida em que o processo de implementação de uma ferramenta com as características do BSC exigirá mudanças profundas ao nível da cultura, designadamente a necessidade de a empresa passar a adotar novas atitudes e tarefas e novas formas de trabalhar, com maior disposição e disciplina;
7. O processo de mudança que se impõe parte da premissa de que a cultura pode ser modificada ainda que, considerando que esta respeita a um padrão de significados, que é invisível, dada como adquirida e profundamente enraizada, o processo de mudança é, por princípio, lento, contínuo e à custa do que sucede lá dentro e daquilo que os seus membros percebem do mundo; e
8. Neste âmbito, se desencadeou o processo de mudança! O simples exercício de se equacionar a possibilidade de se proceder à implementação d BSC permitiu, por um lado, diagnosticar debilidades, definir objetivos estratégicos e traçar um plano de ação para que a empresa os possa alcançar, e, por outro, ensaiar a tentativa de fazer compreender os objetivos e a metodologia do BSC, ajudando a equipa de trabalho a entender que as suas ações devem ser conduzidas no médio e longo prazo, ou seja, que

as causas dos problemas têm conexão com questões estratégicas até agora desconhecidas ou secundarizadas.

Em suma, o trabalho até então realizado permite-nos afirmar ter ficado clara a necessidade de encontrar novas e mais eficientes fórmulas para se alcançar os objetivos de mudanças competitivas e de desenvolvimento sustentável com os recursos disponíveis, o que nos deixa com a convicção de que apresentar o processo evolutivo das empresas, com particular ênfase numa PME, se apresenta com relevância suficiente no âmbito das ciências empresarias. Por isso, consideramos que o trabalho realizado traz alguns contributos, ainda que humildes. No imediato, concorre para aumentar o conhecimento acerca da cultura empresarial e da sua relação e/ou influência com o sucesso da implementação do BSC numa PME. Neste âmbito, contribuiu também para aflorar os conceitos em torno do BSC, nomeadamente no que respeita à sua arquitetura e implementação em empresas mais pequenas, e, a prazo, para oferecer evidência sobre os resultados da sua aplicação numa tipologia de empresa onde se encontra ainda insuficientemente testado. Defendemos, por isso, que os resultados deste estudo sejam considerados porque não só se apresentam como o resultado de uma aplicação a um contexto de vida real como são, também, suficientemente representativos do tecido empresarial português.

Estas conclusões devem, porém, ser interpretadas no âmbito de um conjunto de limitações, nomeadamente no que respeita à metodologia e método de investigação. Neste sentido sugere-se, como linhas de investigação futura, que este estudo seja replicado noutras empresas, quer seja como contributo para novos ou reforçados indícios sobre a sua adequação, quer seja para minimizar as limitações que geralmente são apontadas a um estudo de caso, nomeadamente no que respeita à sua pouquíssima base para tecer generalizações.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Balaji, M., Dinesh, S. & Parthiban, V. (2018). Applying balanced scorecards to supply chain performance. *Industrial & Systems Engineering at Work Magazine*, 50(11), 42-47.
- Baraňano A. (2008). *Métodos e técnicas de investigação em gestão* (1.^a ed.). Lisboa: Edições Sílabo.
- Bilhim, J. (2004). *Teoria Organizacional Estruturas e Pessoas*, (3.^a ed), Lisboa: Universidade Técnica de Lisboa.
- Cantú, H. (2002). *Desarrollo de una Cultura de Calidad*, (4.^a ed), México, D.F.: McGraw-Hill.
- Chiavenato, I. (1995). *Introducción a la teoría general de la administración*, Bogotá, Colombia: Mc Graw Hill.
- Chong, V. K. (1996). Management accounting systems, task uncertainty and managerial performance: a research note, *Accounting, Organizations and Society*, 12 (5), 415-21.
- Cokins, G. (2004). *Performance Management: Finding the missing pieces (to close the intelligence gap)*, New Jersey: John Wiley & Sons.
- Dhaifallah, B., Auzair, S., & Maelah, R. (2018). The moderating role of employees' professionalism on BSC usage and organizational performance relationship. *Asian Journal of Accounting and Governance*, 10(1), 135-143.
- Díaz, L. C. (2006). *Hacia una estrategia de valores en las organizaciones. Un enfoque paso a paso para los directivos y consultores*, Serie Gerencial, La Habana: Ediciones Balcón.
- Denison, D. (1990). *Corporate Culture and organizational effectiveness*, New York: John Wiley and Sons.
- Farreca, E. (2006). *Estratégia: da formulação à ação aplicando o Balanced Scorecard*, Mangualde: Edições Pedago.

- Ferreira, J., Neves, J., Nunes, P. & Caetano, A. (1996). *Psicossociologia das Organizações*, Alfragide: McGraw Hill.
- García, S. J. L. & Arias, A. M. (2000). Reflexiones acerca del diseño y puesta en práctica de un sistema de información para la gestión, *Actualidad Financiera*, 5(3), marzo, 89-102.
- Gomes, A. D. (2000). *Cultura Organizacional: comunicação e identidade*, Coimbra: Quarteto Editora.
- Gomes, M. & Saraiva, H. (2019). A implementação e utilização do balanced scorecard numa PME do setor têxtil. *Portuguese Journal of Finance, Management and Accounting*, 5(10), 3-22.
- Goodstein, L. D.; Nolan, T. M., & Pfeiffer, W. J. (1997). *Planificación Estratégica Aplicada*, Editorial McGraw-Hill Interamericana, S. A.
- Gupta, G. & Salter, S. (2018). The Balanced Scorecard beyond Adoption. *American Accounting Association*, 17(3), 115-134.
- Hatch, M. (1993). The Dynamics of Organizational Culture, *Academy of Management Review*, october, 657-693.
- Hatch, M. & Schultz, M. (2004). *Organizational Identity: A Reader*, Oxford: Oxford University Press.
- Hellriegel D. & Slocum, J. W. (2009). *Comportamiento Organizacional*, (12.^a ed), México: Cengage Learning Editores.
- Hu, B., Wildburger, U., & Strohhecker, J. (2017). Strategy map concepts in a balanced scorecard cockpit improve performance. *European Journal of Operational Research*, 258(2), 664-676.
- Kaplan, R. (2010). *Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard*. (Draft form). Working Paper 10-074. Boston: Harvard Business School Press.

- Kaplan, R. & Norton, D. (1992). The Balanced Scorecard: Measures that Drive Performance. *Harvard Business Review*, enero-febrero, 71-80.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1993). Putting the Balanced Scorecard to Work. *Harvard Business Review*, septiembre-octubre, 134-148.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1996). Linking the Balanced Scorecard to Strategy. *California Management Review*, 39(1), 53-79.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1997). Why does business need a balanced scorecard?, *Journal of Cost Management*, 15-17 e 48, september- october.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2000). Having trouble with your strategies? Then Map it. *Harvard Business Review*, 167-176.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2001). Having trouble with your strategy? Then map it!, *Harvard Business Review*, january-february.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2004). Measuring the Strategic Readiness of Intangible Assets, *Harvard Business Review*, 82(2), 52-63.
- Landeta, J. (1999). *El método Delphi. Una técnica para la incertidumbre*, Barcelona, Editorial Ariel, SA.
- Lawson, R.; Stratton, W. y Hatch, T. (2006). Los beneficios de un sistema de cuadro de mando, *Harvard Deusto Finanzas y Contabilidad*, 73(9), 72-80.
- Levering, R., Moskowitz, M., Katz, M. (1984). *The 100 Best Companies to Work for in America*, Addison-Wesley, Reading, MS.
- Libby, T., Salterio, S. E. & Webb, A. (2004). The balanced: The effects of assurance and process accountability on managerial judgment, *The Accounting Review*, 79(4), 1075-1094.
- Martin, J. & Siehl, C. (1983). Organizational culture and sub-culture: An uneasy symbiosis, *Organizational Dynamics*, 52-65.

- Muñoz, C. I. & Millán, A. (2003). La integración de los indicadores estratégicos. El caso de las compañías de seguros, <http://www.intercostos.org/documentos/035.pdf>.
- Muñoz, C. I. & Millán, A. (2002). Análisis de las perspectivas para un cuadro de mando integral en el sector asegurador, Universidad Complutense de Madrid, Proyecto financiado por la Fundación MAPFRE Estudios sobre el “Cuadro de Mando Integral para las entidades aseguradoras”.
- Norreklit, H. (2000). The balance on de balanced scorecard - a critical analysis of some of its assumptions, *Management Accounting Research*, n. ° 11 65-88.
- Olve N., Roy, J. & Wetter, M. (2000). *Implantando y Gestionando el Cuadro de Mando Integral*, Barcelona: Ediciones Gestión 2000.
- Otley, D. (1995). Management control in contemporary organizations: towards a wider framework, *Management Accounting Research*, Vol. 5, 289-290.
- Panggabean, T., & Jermias, J. (2020). Mitigating Agency Problems Using the Balanced Scorecard. *Journal of Theoretical Accounting Research*, 15(2), 72-91.
- Pires, A. M., & Barreira, M. J. (2012). “Balanced Scorecard em pequenas entidades: estudo de caso”, *Revista Iberoamericana de Contabilidade de Gestion*, Vol. X, nº 20, junho-dezembro.
- Pires, A. M., & Saraiva, H. I. B. (2019). “Perspetiva histórica da normalização contabilística em Portugal a partir das principais influências ou determinantes e das características da envolvente”, In *XXV Jornadas Hispano-Lusas de Gestão Científica*, 31 de janeiro a 2 de fevereiro, Osuna, Espanha.
- Prado, L. J. (2002). *Guia Balanced Scorecard*. E-Book, (1.^a ed), <http://lauoprado.tripod.com/ezine/>.
- Quesado P., Rodrigues L. & Guzmán B. (2017). La incertidumbre percibida del entorno y el apoyo de la alta dirección en la implementación del cuadro de mando integral. *RC&C - Revista Contabilidade e Controladoria*, 9(2), 11-22.

- Quesado, P., Guzmán, B. & Rodrigues, L. (2018). Advantages and contributions in the Balanced Scorecard implementation. *Intangible Capital*, 14(1), 186-201.
- Ramírez, C. Y. & Baidez, G. A. (2011). El Balanced Scorecard como herramienta para la gestión estratégica en las instituciones de educación superior, *Partida Doble*, 232.
- Ratnaningrum, Y., Aryani, A., & Setiawan, D. (2020). Balanced Scorecard: Is It Beneficial Enough? A Literature Review, *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 13(2), 65-84.
- Ryan, B., Scapens, R. & Theobald, M. (2002). *Research method and Methodology in finance and accounting* (2.^a ed), Londres: Thomson.
- Robbins, S. P. & Judge, T. A. (2017). *Comportamiento Organizacional*, (17.^a ed), Editorial Prentice Hall, México.
- Rodrigues, F. J., & Pires, A. M. (2011). “As características do tecido empresarial determinam necessidades específicas e definem um utilizador padrão para a informação financeira: evidência empírica”, In *XXI Jornadas Hispano-Lusas de Gestão Científica*, 2 a 4 de fevereiro, Córdoba, Espanha.
- Russo, J. (2009). *Balanced scorecard para PME e pequenas e médias instituições* (5.^a ed.), Lisboa: Lidel.
- Santos, J. F., Pires, A. M., & Fernandes, P. O. (2018). “The importance to financial information in the decision-making process in company’s family structure”, *Contaduría y Administración* 63 (2), *Especial Issue*, 1-23, <http://dx.doi.org/10.22201/fca.24488410e.2018.1727>.
- Saraiva, H. & Alves, M. (2016). The use of the balanced scorecard in Portugal: evolution and effects on management changes in portuguese large companies, *Tékhné – Review of Applied Management Studies*, 13(1), 82-94.
- Saraiva, H. & Alves, M. (2017). A evolução do balanced scorecard – uma comparação com outros sistemas, *Holos*, 4(1), 185-200.
- Schein, E. (1992). *Organizational Culture and Leadership*, (2nd ed), San Francisco: Jossey-Bass.

- Silva, E. (2017). *O balanced scorecard (BSC) e os indicadores de gestão*, Porto: Vida Económica.
- Vieira, L. & Callado, A. (2018). Relações causa efeito entre indicadores de desempenho: uma análise a partir dos pressupostos do Balanced Scorecard, *In XVIII USP Internacional Conference in Accounting – moving accounting forward*, 25-27 de julho, Cidade Universitária - São Paulo.
- Yin, R. K. (2015). *Estudo de caso – Planejamento e Método*, (5.^a ed), Porto Alegre: Bookman.

How to cite this article:

Pires, A.M.M., Fernandes, A.I.R., Rodrigues, F.J.P., & González, R.R. (2021). Cultura organizacional e BSC: proposta para implementar numa PME. *Portuguese Journal of Finance, Management and Accounting*, 7 (14), 3 - 36. Disponível em <http://u3isjournal.isvoug.pt/index.php/PJFMA>