



RUI DE JESUS DA SILVA GOMES RAMOS

**CONCEÇÃO DE UM SISTEMA DE CONTROLO DE
GESTÃO NUMA PME
ESTUDO DE CASO**

Orientador: Professor Prof. Doutor Jorge Manuel Vareda Gomes

Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias

Escola de Ciências Económicas e das Organizações

Lisboa

2022

RUI DE JESUS DA SILVA GOMES RAMOS

**CONCEÇÃO DE UM SISTEMA DE CONTROLO DE
GESTÃO NUMA PME**

ESTUDO DE CASO

Dissertação defendida em provas públicas na Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias no dia 21/10/2022, perante o júri, nomeado pelo Despacho de Nomeação n.º: 300/2022, de 07 de outubro de 2022, com a seguinte composição:

Presidente: Prof. Doutor António Augusto Teixeira da Costa

Arguente: Prof. Doutor Idalino André Rodrigues Nascimento Magrinho

Orientador: Prof. Doutor Jorge Manuel Vareda Gomes

Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias

Escola de Ciências Económicas e das Organizações

Lisboa

2022

Agradecimentos

À Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias pela oportunidade de estudo e por todos os conhecimentos e aprendizagens nas áreas de economia, gestão e estratégia. Conhecimentos esses que me ajudam diariamente no meu percurso profissional.

Ao meu orientador, Prof. Doutor Jorge Manuel Vareda Gomes, expresso a minha profunda gratidão pela orientação e por todos os ensinamentos sobre a estratégia empresarial ao longo deste percurso.

O meu sincero agradecimento a todos os outros professores de Mestrado, pelos ensinamentos e pela disponibilidade demonstrada durante o período letivo.

Aos meus pais, José Ramos e Helen Gomes, obrigado pelo apoio e incentivo constante, que mesmo quando achava que era impossível, eles me fizeram acreditar que eu era capaz de conseguir e por todo o apoio financeiro ímpar que me proporcionaram.

Aos entrevistados, obrigado pelo tempo despendido e pelo fornecimento de todos os dados que precisava para concluir a investigação.

À minha coordenadora e colegas de trabalho, obrigado pela ajuda e compreensão durante todo este tempo.

A todos, muito obrigado por todas as partilhas e experiências e por toda a gestão, apoio e liderança.

Resumo

Os Sistemas de Controlo de Gestão (SCG) têm sido apontadas por muitos autores como ferramentas importantes e fundamentais para assegurar o verdadeiro desempenho de qualquer organização em controlar os processos estratégicos e organizacionais. Contudo, existem várias razões pelas quais PME's não possuem um SCG, embora ambicionem crescer e destacar-se num mercado cada vez mais competitivo.

A realidade das Pequenas e Médias Empresas (PME's) demonstra que muitas delas não possuem uma ferramenta de controlo de gestão por várias razões que estão enraizadas no próprio conceito de gestão das PME's.

O objetivo desta dissertação é de analisar a relevância dos SCG para as organizações de pequeno porte e entender até que ponto o SCG pode contribuir para um desempenho eficaz da gestão das PME's.

Assim sendo, a finalidade deste trabalho é de identificar uma Pequena e Média Empresa, e atuando como consultor, delinear uma estratégia, construir um planeamento estratégico bem como criar um Sistema de Controlo de Gestão (SCG) que poderá ser utilizado pela PME para assegurar a execução e implementação da Estratégia.

Palavras-chave: Gestão Estratégica, Pequenas e Médias Empresas (PME's), Sistemas de Controlo da Gestão

Abstract

Management Control Systems (MCS) have been identified by many authors as important and fundamental tools to ensure the true performance of any organization in controlling strategic and organizational processes. However, there are several reasons why Small and Medium Enterprises (SMEs) do not have an MCS, although they aspire to grow and stand out in an increasingly competitive market.

The reality of Small and Medium Enterprises shows that many of them do not have a management control system for several reasons that are rooted in the very concept of SMEs management.

The main purpose of this dissertation is to analyse the relevance of MCS for small organizations and understand to what extent MCS can contribute to an effective performance in the management of SMEs.

Therefore, the purpose of this paper is to identify a Small and Medium Enterprise, and acting as a consultant, outline a strategy, build a strategic plan as well as create a Management Control System (MCS) that can be used by the SME to ensure the execution and the strategy's implementation.

Keywords: Strategic Management, Small and Medium Enterprises (SMEs), Management Control Systems

Lista de abreviaturas, siglas e acrónimos

AICPA - American Institute of Certified Public Accountants

BSC – *Balanced Scorecard*

CG - Controlo de Gestão

SCG – Sistemas de Controlo de Gestão

PMEs – Pequenas e Médias Empresas

CI - Controlo Interno

CICA - Canadian Institute of Chartered Accountants

IFAC - International Federation of Accountants

KPI - *Key Performance Indicators*

Índice

Agradecimentos	I
Resumo	II
Abstract.....	III
Lista de abreviaturas, siglas e acrónimos.....	IV
Índice	V
Índice de apêndice	VI
Índice de figuras.....	VII
Índice de tabelas.....	VIII
Introdução	1
1. Revisão de literatura	3
1.1 Principais pilares das organizações	3
1.2 Processo da gestão estratégica	3
1.2.1 Análise da informação estratégica	5
1.2.1.1 Análise do ambiente externo.....	6
1.2.1.2 As forças que moldam a concorrência	7
1.2.1.3 Análise do ambiente interno	8
1.3 Formulação da estratégia	9
1.3.1 O processo estratégico nas PMEs	10
1.3.2 Implementação da estratégia.....	14
1.3.3 Indicadores e metas.....	16
1.4 Controlo de gestão	16
1.4.1 Ferramentas e Sistemas de Controlo de Gestão (SCG)	16
1.4.1.1 Instrumentos de pilotagem.....	17
1.4.2 Instrumentos de orientação do comportamento	22
1.4.3 Instrumentos de diálogo.....	24
1.5 Sistemas de Controlo de gestão nas PMEs	25
1.6 Ferramenta de análise conceptual de implementação de um SCG	31
2. Metodologia	33
3. Análise dos resultados	36
3.1 Descrição e caracterização da empresa.....	36
3.1.2 Objetivos estratégicos	36
3.1.3 Análise do ambiente externo.....	38
3.1.4 Análise interna	40
3.2 Estratégia	42

3.2.1 Planeamento estratégico	42
3.2.2 Sugestão do padrão de Controlo da Gestão para o minimercado <i>Saudadji</i>	44
3.2.3 Instrumentos de orientação de comportamento	44
3.2.4 Centros de responsabilidade	45
3.2.5 Preços de transferência interna	46
3.3 Avaliação do desempenho	47
3.3.1 Instrumentos de pilotagem.....	48
3.4 Instrumento de diálogo	49
3.5 Incentivos.....	51
3.6 Fase inicial de implementação dos SCG – Que indicadores implementar?	52
4. Conclusão.....	54
5. Limitações.....	56
6. Indicações para trabalhos futuros.	57

Índice de Apêndice

Apêndice 1 Guião das entrevistas realizadas aos gestores da empresa.

Apêndice 1.2 Sumário da resposta das entrevistas realizadas.

Índice de Figuras

Figura 1. Processo de gestão estratégica (adaptação de Barney & Hesterly, 2020).....	4
Figura 2. Níveis de recolha de informação (adaptação de Carvalho, 2013, p. 36).....	6
Figura 3. Modelo das Cinco Forças de Porter (adaptação de Porter, 1996).....	15
Figura 4. Análise SWOT (adaptado de Quincy et al. 2012).....	9
Figura 5. Fases do processo estratégico (adaptação de Oliveira, 2013).....	9
Figura 6. Análise do processo estratégico para as PME's (adaptação de Gans et al. 2018)..	21
Figura 7. A estrutura do processo de controlo (adaptação de Carvalho, 2013).....	27
Figura 8. A perspetiva do BSC (Aadaptado de Kaplan & Norton, 1992)	22
Figura 9. Fator que influenciam os PTI (Adaptado de Dorgan, et al. 2013)	24
Figura 10. Processo de administração estratégica.....	48
Figura 11. Evolução dos gastos do mês de janeiro de 2021 (Proveniente das entrevistas)...	48

Índice de Tabelas

Tabela 1. Contribuição das Micro, Pequenas e Médias empresas a nível nacional (Pordata, 2022).....	19
Tabela 2. Diferentes formas de categorizar a abrangente área da Gestão	27
Tabela 3. Diferentes rácios financeiros mais comuns e que medem a atividade, liquidez e rendibilizada das organizações (Mações, 2017)	28
Tabela 4. Principais componentes de implementação de um sistema de controlo de gestão.....	32
Tabela 5. Elementos estratégicos do minimercado Saudjadji	37
Tabela 6. Receitas de Janeiro a Maio	41
Tabela 7. Planeamento estratégico	50
Tabela 8. Planeamento tático.....	51
Tabela 9. Planeamento operacional	51
Tabela 10. Tabela sugestiva da estrutura dos centros de responsabilidade para a Saudadji (Jordan et al. 2021).	45
Tabela 11. Preços de transferência interna	46
Tabela 12. Proposta de acompanhamento das atividades realizadas no minimercado	55
Tabela 13. Estrutura de divulgação das comunicações	58
Tabela 14. Proposta de estrutura do BSC (Kaplan & Norton, 1992)	51
Tabela 15. Proposta de ferramentas de análise de incentivos.....	52
Tabela 16. Proposta de estrutura do BSC (Kaplan & Norton, 1992)	53

Introdução

Se as empresas aprenderam alguma coisa nos últimos anos, é que o mercado pode mudar num instante. Mudanças para as quais se pensava que levariam anos a acontecer e transformações que dificilmente se podiam prever. Todas essas mudanças exigem novas formas de gerir as organizações. Perante um ambiente que se está a tornar cada vez mais competitivo, como é que podemos captar os sinais e gerar mudanças necessárias na organização? (Reeves & Deimler, 2011). De acordo com Carvalho (2013), explorar os ativos imateriais da empresa e utilizar ferramentas para o Controlo eficaz da Gestão é uma das soluções.

Com o presente estudo procura-se conhecer a temática Sistemas de Controlo de Gestão, entender as formas de Controlo de Gestão (CG) utilizadas pelas organizações e posteriormente construir um planeamento estratégico para uma Pequena e Média Empresa, (PME) bem como montar um Sistema de Controlo de Gestão (SCG). A escolha do tema justifica-se pela atualidade do tópico no que diz respeito à volatilidade dos mercados e do crescente impacto do comércio internacional na vantagem competitiva das organizações de muitos países, sendo que Portugal não é alheio a este fenómeno.

Tem surgido, cada vez mais, a presença de empresas extremamente competitivas no país e que deixam pouca margem de negócio para as PMEs, nomeadamente no setor alimentar. É esse o caso, a título de exemplo no setor alimentar, da vinda do grupo de distribuição espanhol *Mercadona*, o qual possui uma política de preços baixos e extremamente competitivos (Aveiro, 2017). Assim, o elevado crescimento económico tem tornado o mercado cada vez mais volátil (Yuech, 2019). Desta forma, o crescimento tecnológico e as inovações provenientes do comércio global têm gerado nas organizações a necessidade de mudar constantemente com vista a obter vantagens competitivas (Reeves & Deimler, 2011).

Além disso, o desenvolvimento da concorrência baseada na informação despoletou a necessidade de explorar ativos imateriais das empresas. Assim, impulsionando o desenvolvimento progressivo de ferramentas mais modernas de Controlo de Gestão, como o *Balanced Scorecard* (BSC) e os mapas estratégicos que permitem as organizações avaliarem critérios financeiros e conjuntamente avaliar o progresso na formação de

capacidades e no investimento de ativos imateriais que contribuem para o crescimento das organizações (Fernando, 2015). Contudo, muitos estudos têm apontado a inexistência ou dificuldades de implementação da estratégia e de um Sistema de Controlo da Gestão nas PMEs (Ferreira & Major, 2012).

Assim, o objetivo último desta dissertação é a caracterização e análise crítica de um minimercado que se enquadra nas PME, e atuando como consultor delinear uma estratégia que sirva de guia para a organização, construir um planeamento estratégico e apresentar uma proposta de instrumentos de controlo de gestão que permitam dar autonomia aos gestores e os responsabilizem pelo desempenho apresentado.

1. Revisão de Literatura

1.1 Principais pilares das organizações

As organizações são sistemas abertos que dependem de vários fatores para conseguirem ter sucesso. Um desses fatores está ligado ao pensamento estratégico da organização. Segundo Serra et al. (2012) o pensamento estratégico é importante e fundamental para assegurar a atuação das empresas num ambiente competitivo. Mas pensar estrategicamente requer a compreensão do significado da estratégia, do ambiente interno e externo à organização e das diversas fronteiras da estratégia e o seu funcionamento (Serra et al. 2012).

Porter (1979) definiu a Estratégia como a criação de uma posição valiosa que envolve um conjunto de atividades diferentes. Esta posição surge de três fontes principais:

- i) Servir poucas necessidades de muitos clientes;
- ii) Servir um vasto leque de necessidades de poucos clientes;
- iii) Servir vários leques de atividades de muitos clientes num mercado restrito.

Existem ainda outras abordagens que defendem a estratégia como um instrumento para obter vantagens competitivas. Uma boa estratégia é aquela que efetivamente gera tais vantagens (Barney & Hesterly, 2020). Uma vantagem competitiva ocorre quando uma organização consegue obter maior desempenho económico do que as empresas rivais. Essas vantagens podem ser provenientes de fatores como recursos humanos de elevada qualidade e qualificação, capacidade de inovação, gestão eficaz ou controlo de gestão (Porter, 1979). Mas para se atingir essas margens na arena empresarial é necessário que seja feita uma gestão efetiva da estratégia (Carvalho, 2013).

1.2 Processo da gestão estratégica

As organizações que possuem vantagens competitivas sustentáveis têm valores fundamentais e propósitos básicos que são inarredáveis, enquanto as respetivas estratégias e práticas de negócio se adaptam ao mundo em constante mudança (Collins & Porras, 2018). Isto é, as empresas sustentáveis compreendem que existem diferenças entre ferramentas que não se devem mudar e aquelas que devem estar abertas às mudanças.

Esta capacidade de gerir a mudança é construída através da visão da empresa que fornece orientações sobre o cerne a preservar e o futuro em direção ao qual se deve incitar o progresso (Ashkenas & Moore, 2022).

Embora seja difícil apurar se uma organização está a efetuar o melhor processo de gestão estratégica, é possível reduzir a probabilidade de cometer erros através de uma análise de um conjunto de pilares internos e externos às organizações e que são essenciais para a formulação da estratégia (Barney & Hesterly, 2020)

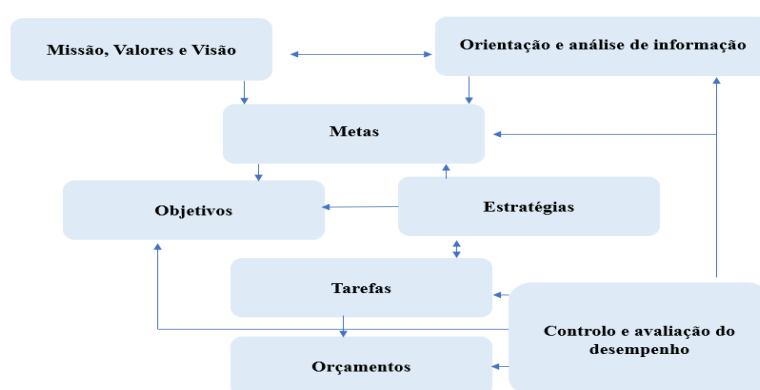


Figura 1. Processo de gestão estratégica (adaptação de Barney & Hesterly, 2020)

Missão

A missão é o propósito de longo prazo de uma organização (Barney & Hesterly, 2020). Segundo Carvalho (2013, p.29) a missão “deve ser uma proposição breve, simples e distintiva, contendo o objetivo primordial das atividades da organização, e podendo mencionar o tipo de produtos/serviços, mercados, filosofia, visão e imagem pública a transmitir”. Isto é, o propósito central da organização como um todo.

Visão

A visão é um aspeto do planeamento que é determinante para tudo o que vem a seguir, pois esclarece para onde a organização quer ir e o que almeja para o seu futuro (Whittington, Regnér, Angwin, Johnson, & Scholes, 2020). A visão pode ser determinada pelo(s) fundador(es), mas deve ser ajustada ao ambiente interno/externo à organização, bem como o seu setor de atividade (Carvalho, 2013).

Objetivos

Os objetivos são alvos específicos e mensuráveis que as organizações podem utilizar para avaliar até que ponto está a realizar a sua missão (Barney & Hesterly, 2020) É ainda importante que os objetivos sejam atingíveis, relevantes temporizados e extensíveis às competências, de forma que sejam motivadores e precisos (Carvalho, 2013).

Segundo Simerson (2011), os objetivos devem alargar-se em diferentes níveis: estratégico, tático e operacional. A autora indica que os objetivos estratégicos envolvem a tomada de decisões que afetam toda a organização enquanto o objetivo tático envolve a tomada de decisão que afeta uma parte/grupo funcional e/ou ainda uma divisão particular da empresa. Por outro lado, os objetivos operacionais estão ligados aos objetivos de curto prazo desenhados para estruturar o cumprimento dos objetivos de longo prazo Bica (2012).

Valores

Os valores são os princípios fundamentais e duradouros de uma organização que não requerem justificação externa. São valores intrínsecos à organização e de importância para os integrantes desta (Collins & Porras, 2018). São ainda um conjunto de princípios fundamentais que guiam a forma como se trabalha com clientes internos e externos à organização (Coleman, 2022).

1.2.1 Análise da informação estratégica

Segundo Carvalho (2013) a análise do setor de um mercado é importante e fundamental para conhecer a evolução e estrutura de um mercado, o seu potencial, segmentação, concorrência existente, necessidade dos clientes e todas as suas partes envolventes.

Essas análises fornecem às organizações a capacidade de examinar os cenários do mercado e as ameaças existentes de forma que possam identificar um nicho do mercado e criar a possibilidade de transformá-los em forças para a empresa (Brandenburger, 2019).

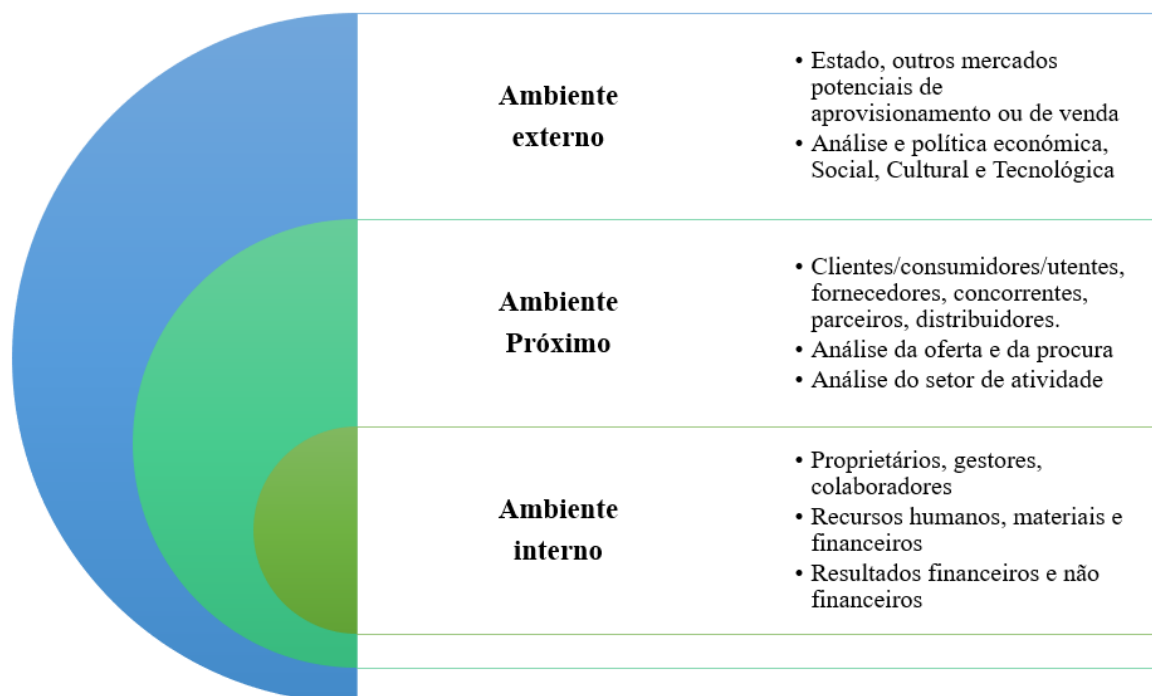


Figura 2. Níveis de recolha de informação (adaptação de Carvalho, 2013, p. 36)

1.2.1.1 Análise do ambiente externo

“Para crescer sem cair numa crise de crescimento, uma empresa precisa também de antever as necessidades futuras de informação. O crescimento exige sempre dados além dos fornecidos pelo sistema de contabilidade, dados sobre o que se passa fora da empresa e sobretudo dados sobre o que se passa no mercado” (Drucker, Ameaças Económicas, 2022, p. 30)

O ambiente externo à organização consiste na conjuntura geral e nas tendências amplas do contexto onde a empresa opera (Barney & Hesterly, 2020). Conforme ilustra na figura 2, o ambiente externo analisa os potenciais mercados, a política económica e sociocultural e o ambiente tecnológico.

Loree, et al. (2011) advogam que é muito difícil mensurar com exatidão o impacto do ambiente externo numa organização devido à volatilidade constante das novas tecnologias, práticas e padrões de desafios diferentes e em mudança constante. Contudo, as empresas não atuam num mundo isolado, antes pelo contrário, estas influenciam e são diretamente influenciados por todos os agentes económicos do mercado. Assim sendo, qualquer

abordagem do ambiente externo torna-se essencial para uma tomada de decisão estratégica e eficaz (Castro, 2014).

No cerne do ambiente externo existem forças que influenciam direta e indiretamente as organizações. Segundo Porter (1996), entender essas influências é essencial para o reforço da análise estratégica.

1.2.1.2 As forças que moldam a concorrência

Todo o planejamento estratégico requer uma análise e recolha de dados que orientam a obtenção de informação útil para a tomada de decisões (Carvalho, 2013). O trabalho da estratégia é lidar com a concorrência (Porter, 1996). O autor explica que a competição pelos lucros vai além dos adversários, criando um diagrama incluindo as forças competitivas que moldam a concorrência: clientes, fornecedores, potenciais concorrentes e produtos de substituição.

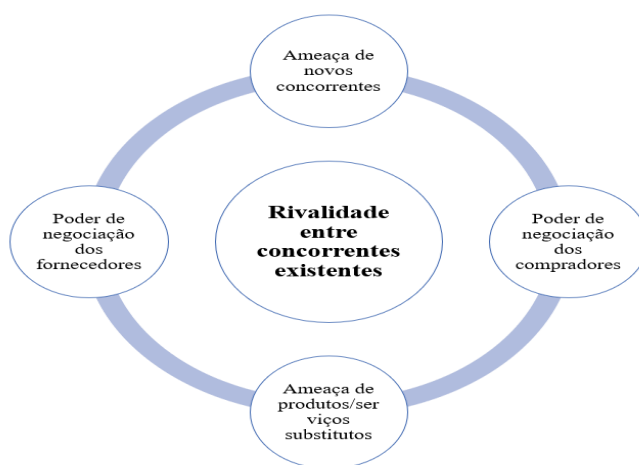


Figura 3. Modelo das Cinco Forças de Porter (1996)

Rivalidade entre concorrentes existentes

As rivalidades entre concorrentes existentes podem surgir de várias formas como a introdução de descontos por parte da concorrência, campanhas publicitárias e melhorias dos serviços. Uma rivalidade elevada pode limitar e comprometer a rentabilidade da indústria,

principalmente quando os concorrentes são numerosos ou aproximadamente iguais em termos de tamanho e poder de mercado.

O poder dos fornecedores

Os fornecedores “poderosos” podem captar mais valor para si, cobrando preços altos, limitando a qualidade /serviços ou ainda transferindo os custos para as organizações que participam na indústria. Neste sentido, os fornecedores podem reduzir a rentabilidade de um segmento que não consegue transferir os aumentos de custos para os próprios preços.

O poder dos compradores

Clientes poderosos podem captar mais valor, forçando a descida de preços dos produtos/serviços, exigindo melhor qualidade ou mais serviços, desta forma aumentando os custos. Assim sendo, colocando os participantes de determinado segmento de atividade uns contra os outros de forma a obterem rentabilidade da mesma.

Ameaça dos produtos substitutos

Os produtos/ serviços substitutos estão sempre presentes em diferentes indústrias. Quando a ameaça de substitutos é alta, a lucratividade da indústria pode ficar comprometida. Os produtos de substituição limitam os lucros, impondo limites aos preços dos produtos/serviços de qualquer organização.

1.2.1.3 Análise do ambiente interno

As organizações são constituídas por um conjunto de recursos humanos, físicos, financeiros, ferramentas, departamentos, procedimentos e entre outros que as fazem funcionar. É através da análise desses componentes organizacionais que se consegue conhecer as forças e fraquezas de uma empresa (Gurel, 2017).

Compreender o ambiente interno e as suas partes inerentes revela as realidades mais profundas ao estado atual da organização. De forma resumida, o trabalho do ambiente interno é compreender a parte interna das organizações (Meneses, 2014). Estas análises podem ser efetuadas com base na análise SWOT. Segundo Minsky & Aron, (2021), trata-se de uma ferramenta utilizada para identificar os pontos fortes, fracos, oportunidades e ameaças de uma organização, departamento, produto ou serviço.

A análise do ambiente interno permite um conhecimento profundo das forças e fraquezas da organização. Alguns autores indicam que essa ferramenta - SWOT - pode ser ineficaz quando utilizadas de forma focada, direcionando somente para as oportunidades (Minsky & Aron, (2021). Neste sentido, Carvalho (2013) reforça a importância da análise e utilização do instrumento SWOT de forma integrada, pois, só assim ele providencia resultados precisos e compreensão aprofundada do recursos e competências internas bem como relacioná-la com o ambiente competitivo.



Figura 4. Análise SWOT adaptado de Quincy et al. (2012)

1.3 Formulação da estratégia

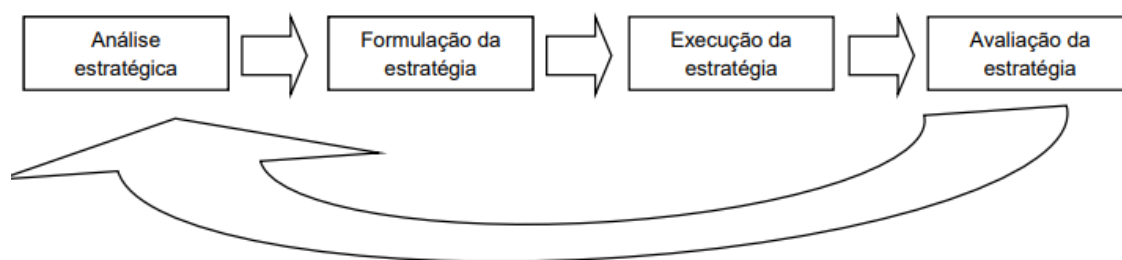


Figura 5. Fases do processo estratégico (adaptado de Oliveira, 2013).

A formulação da estratégia está intimamente ligada à visão, missão, objetivos e análises internas/externas à organização. Depois dessas análises a organização estará altamente capacitada para reconhecer as suas forças e fraquezas e proceder às escolhas estratégicas (Gurel, 2017). Isto é, a organização estará mais capacitada para escolher uma teoria, com base na análise das forças e fraquezas, sobre como obter vantagem competitiva.

Formular uma estratégia é selecionar um conjunto de atividades para fornecer e uma criação única de valor (Porter, 1996).

O conceito da estratégia foi sofrendo significativas alterações ao longo do tempo. Chandler (1974) definiu a estratégia como o ato de definição dos objetivos básicos de longo prazo de uma empresa, a adoção de linhas de ação e a alocação de recursos necessários à satisfação desses objetivos. Mintzberg (1994) atribui à estratégia várias definições, entendendo-a como um plano pretendido que implica uma visão ou um plano já realizado, mantendo um comportamento consistente ao longo do tempo, que implica olhar para o passado.

Alguns anos mais tarde, Porter (1998), explicou que é necessário esclarecer ainda que eficácia operacional não é estratégia. A eficácia operacional envolve um conjunto de atividades desenvolvidos de forma a produzir, vender e entregar um produto/serviço com maior excelência do que os adversários. Uma estratégia sustentável procura entregar maior valor aos clientes enquanto estabelece uma diferença que consiga preservar (Whittington, Regné, Angwin, Johnson, & Scholes, 2020). Desta forma, gerando maior valor económico do que empresas rivais, atinge-se uma vantagem competitiva (Barney & Hesterly, 2020).

Assim sendo, num cenário de incerteza a formulação da estratégia passa por responder o que a organização almeja ser (visão), considerar a sua razão de existência (missão) e preservar os princípios fundamentais da organização (valores) tendo como principal objetivo a criação de valor para os clientes de forma duradoura (Oliveira M. h., 2013). Uma estratégia bem formulada pode ser construída com base em alavancagem de recursos e capacidades únicos e isso torna-a fundamental para facilitar a sua implementação e resultado (Rothaermel, 2017).

1.3.1 O processo estratégico nas PMEs

As PMEs, através da geração de empregos, absorção de mão de obra a baixo custo e da produção de muitos bens e serviços essenciais para a sociedade, oferecem uma grande contribuição para a economia global (Wheelen, 2017). De acordo com a Pordata (2022) as PME representavam 99,9% das empresas em Portugal e empregam 78% da força laboral portuguesas. São responsáveis por 56% do volume de negócios do total das empresas e 60%

da riqueza (valor acrescentado bruto) criada no país. No quadro infra encontra-se uma ilustração desses dados.

Tabela 1. Contribuição das Micro, pequenas e Médias empresas a nível nacional. Fonte: Pordata, 2022

	MICRO	PEQUENAS	MÉDIAS	TOTAL
2008	1.207.098	46.383	6821	1.260.302
2009	1.171.689	44.253	6546	1.222.488
2010	1.117.787	42.968	6413	1.167.168
2011	1.088.145	40.815	6193	1.135.153
2012	1.043.003	37.118	5773	1.085.894
2013	1.077.294	35.446	5687	1.118.427
2014	1.104.490	35.870	5759	1.146.119
2015	1.136.865	37.515	5951	1.180.331
2016	1.167.993	38.866	6248	1.213.107
2017	1.212.059	40.547	6628	1.259.234
2018	1.244.495	42.581	6961	1.294.037

Embora sendo uma fonte de representatividade da economia nacional, nota-se pouco interesse das PME's em explorar, conhecer e propor alternativas dentro do seu segmento do negócio (Santos, Alves, & Almeida, Formação de estratégia nas micro e pequenas empresas:, 2007). Este é também uma das razões pelas quais muitas PME's não possuem uma estratégia formalizada (Ruiz-Palomo, Diéguez-Soto, Duréndez, & Duréndez, 2019). Porém, uma das razões para que as organizações procurem criar uma estratégia é devido à volatilidade do mercado e o aumento da competitividade global (Yuech, 2019). Por outro lado, PME's são - muitas vezes - financeiramente frágeis, com pouco dinheiro disponível ou recursos para amortecer choques financeiros, o que pode inviabilizar a implementação da estratégia visando o crescimento a longo prazo (Bartik, et al. 2020).

Além disso, segundo Lima (2009) um dos problemas que aflige as PME's é a sua estrutura de gestão fortemente centralizada no proprietário, em que estes consideram que as PME's são organizações de fácil gestão e desfazem-se de qualquer planeamento estratégico, baseando sempre numa gestão com base na visão do fundador. Entretanto, basear a gestão meramente nas “boas ideias” do fundador não é suficiente para assegurar vantagem competitiva das PME's. Primeiro devido à cada vez maior dificuldade em fazer boas

previsões e segundo devido ao mercado cada vez mais volátil e exigente (Santos, Alves, & Almeida, Formação de estratégia nas micro e pequenas empresas:, 2007).

Paradoxalmente, as PMEs continuam a ter resultados nos seus “oceanos vermelhos” e com base na sua gestão. Segundo Kim & Mauborgne (2015) este fenómeno ocorre devido a aceitação das PMEs das condições existentes do mercado, embora seja difícil construir “oceanos azuis” sob essas condições (Kim & Mauborgne., 2015).

Por outro lado, num ambiente cada vez mais globalizado a sobrevivência e prosperidade competitiva é um desafio para as PMEs. Isso ocorre devido às suas limitações de recursos e da relativa falta de competências de gestão que estas estão sujeitas (Santos, Alves, & Almeida, Formação de estratégia nas micro e pequenas empresas:, 2007). Perante essas situações, segundo os autores, a estratégia tornou-se numa ferramenta importante e fundamental para permitir que empresas de pequeno porte se adaptem às mudanças e se diferenciem dos concorrentes.

Assim sendo, duas operações estratégicas podem ser utilizadas como uma forma de assegurar a competitividade de pequenas organizações: a inovação tecnológica e o controlo dos processos (Berté, Rodrigues, & Almeida, 2008). A primeira destaca-se na capacidade tecnológica e na utilização de ferramentas pioneiras e avançadas. Por outro lado, o controlo dos processos destaca-se como uma condição necessária para alavancar as PMEs através do acompanhamento dos resultados operacionais e das atividades desempenhadas dentro da organização (Carvalho, 2013).

Reconhecendo a importância da estratégia para as suas organizações, e operando na neblina das incertezas do mercado, PMEs temem que não consigam assegurar a competitividade. Assim acabam por adotar a primeira estratégia a revelar-se, negligenciando a deliberação e gestão que determina um planeamento cuidadoso (Gans, Scott, & Stern, 2018).

Gans et al. (2018) desenvolveram uma perspetiva de bússola da estratégia empreendedora (Figura. 6), que PMEs podem utilizar para orientar as suas decisões em relação aos clientes, tecnologias, identidade e espaço competitivo interno/externo à organização e assim explorar opções estratégicas:

- A *propriedade intelectual* é a faixa onde a organização procura manter o controlo do seu produto, serviço e/ou tecnologia estabelecendo escolhas que permitirão maior controlo e desenvolvimento da capacidade intelectual, preservando a seus valores e identidade.
- A faixa da *cadeia de valor* incita o investimento em utilizar a cadeia de valor já existente – numa fase inicial do negócio – sem procurar derrubá-la.
- Na *faixa arquitetural*, por outro lado, o autor incita a arquitetar a estratégia para um crescimento de longo prazo projetando uma cadeia de valor nova para mais tarde controlar os gargalos nessa cadeia de valor.
- A *Rutura* ocorre quando as organizações reúnem todas as informações e ferramentas das faixas anteriores e começam a experimentá-los, criando compromissos modestos até que a PME esteja preparada para que a escolha seja feita.

As faixas de bússola apontadas por Gans, et al. (2018) demonstram que as capacidades internas/externas não são os únicos fatores que influenciam a conceção da estratégia das PMEs. À medida que esta cresce, necessita de ampliar a sua abordagem estratégica e organizacional (Santos, et al. 2007).



Figura 6. Análise do processo estratégico para PMEs (adaptado de Gans et al. 2018).

Outro aspecto importante do processo estratégico das PMEs é a questão das incertezas. De acordo com Gans, et al. (2018) a estratégia não elimina nem minimiza a incerteza inerente às PMEs, mas providencia uma estrutura coerente para escapar das realidades percebidas do ambiente existente e definir possíveis escolhas de novos ambientes.

Por outro lado, como Whittington, et al. (2020) afirmaram, as estratégias são criadas para gerar mudanças e alavancar a competitividade, sendo assim um processo importante e fundamental para as PMEs ganharem orientações que promovem crescimento.

1.3.2 Implementação da estratégia

A implementação da estratégia é o processo que envolve uma série de atividades para materializar ou transformar o planejamento estratégico em ação (Porter, Competitive Advantage Creating and Sustaining Superior Performance, 2008) . Este processo inclui o desenvolvimento de competências e distribuição dos recursos - financeiros, equipamentos, competências e recursos humanos - que ajustam e capacitam a organização para implementação da estratégia (Whittington, Regnér, Angwin, Johnson, & Scholes, 2020).

No passado, a implementação era entendida apenas como um planejamento detalhado das ações a desenvolver, mas hoje ela capta uma intenção muito mais aprofundada, providenciar modificações e estruturas mais aprofundadas a nível das competências, atividades, processos normas e serviços (Cândido, 2012). Segundo Oliveira (2013), para materializar esses processos de forma eficiente é necessário dar um cunho diferente à organização conjugando algumas ferramentas importantes e fundamentais para implementação da estratégia: i) objetividade; ii) competências; iii) planejamento.

Objetividade

- Segmentar o problema, procurando o compreender o núcleo do seu surgimento;
- Clareza na comunicação, limitando ambiguidades e garantir que cada equipa esteja a par dos objetivos.
- Clareza nos objetivos, estabelecendo indicadores representativos do que se pretende avaliar;
- Transparência na informação, procurando focar nos problemas e limitando informação excessiva e que fuja do cerne estratégico.

Competências

- Identificar aptidões necessárias para desempenhar as tarefas e estabelecer um manual de funções;

- Avaliar o desempenho dos colaboradores de acordo com os objetivos estabelecidos;
- Incentivar mobilidade interna de forma a criar colaboradores polivalentes.

Planeamento

O planeamento é um processo que auxilia o gestor a implementar e a tomar decisões sobre os objetivos da organização e das estratégias definidas para o atingir (Jordan, et al. 2021).

- “Os objetivos não são um destino. São uma direção. Não são comandos; são compromissos. Eles não determinam o futuro; são meios para mobilizar os recursos e as energias do negócio para a construção do futuro” (Drucker, Management, Tasks Responsibilities, Practices , 2007, p. 75).

Segundo Buralho (2018) o planeamento é fundamental para avaliar, antecipadamente, o potencial desempenho para o futuro. Neste processo cria-se um conjunto de estruturas de orientação para o processo estratégico (Oliveira, 2013):

- Criar planeamento semanal, mensal e anual para servirem de guias de orientação, mas nunca como um obstáculo às alternativas devido à volatilidade do ambiente competitivo.
- Avaliar a realidade atual com o planeamento e estabelecer planos de contingência.
- As ações da organização devem procurar antecipar as ocorrências e condicionar envolventes a seu favor, visando os movimentos da concorrência.
- Estar ciente de que o ambiente externo e interno é determinante para a organização. É através desta que se averigua as necessidades dos clientes ou a suas reações a um determinado produto/serviço.
- Estar ciente de que a posse de informação é importante e fundamental para a tomada de decisão.

1.3.3 Indicadores e Metas

Os indicadores são desenhados de modo a ser possível a avaliação do desempenho e dos resultados individuais, coletivos e organizacionais (Carvalho, 2013). Isto é, a após a realização do plano estratégico é fundamental definir indicadores de avaliação coletiva, individual e organizacional consoante os objetivos/metas gerais e por processos.

1.4 Controlo de gestão

O Controlo de gestão promove a medição (Borralho, 2018). Essa medição está ligada aos desvios entre o padrão indicado pelo planeamento e uma determinada execução. Esta avaliação do processo estratégico é importante e fundamental para assegurar que ocorra a materialização efetiva do planeamento estratégico e da estratégia da organização (Carvalho, 2013). Isto quer dizer que não só é preciso implementar a estratégia como também é preciso medir o seu desempenho para se assegurar que aquilo que está a ser feito é aquilo que é suposto ser feito (Passos & Spers, 2014)

Numa perspetiva de implementação da estratégia o Sistema de Controlo de Gestão surge como uma ferramenta para avaliar o desempenho e identificar desvios operacionais para posteriormente se implementar medidas corretivas, caso seja necessário (Mações, 2017). Desta forma surgem questões em como criar um sistema de avaliação e o tipo de indicadores que se deve utilizar de forma a assegurar o seu funcionamento (Carvalho, 2013).

Assim sendo, o SCG é uma função administrativa que envolve a avaliação de todo o desempenho das atividades executadas dentro da empresa com o objetivo de identificar potenciais desvios – a nível de qualidade do serviço/produto e das atividades desempenhadas bem como dos processos de implementação da estratégia – que possam surgir (Mações, 2017).

1.4.1 Ferramentas e Sistemas de Controlo de Gestão (SCG)

A necessidade de controlar o desempenho das organizações impulsionou o desenvolvimento de várias ferramentas e SCG. Contudo, ao longo dos anos existiram métodos que hoje são considerados obsoletos e outras abordagens que abriram novas tendências para o Controlo da Gestão. Jordan et al. (2021) identificam três tipos de

instrumentos do Controlo de Gestão que são importantes e fundamentais para garantir melhor acesso à informação sobre todos os processos operacionais da organização:

- 1) Instrumentos de pilotagem;
- 2) Instrumentos de orientação do comportamento;
- 3) Instrumentos de diálogo.

1.4.1.1 Instrumentos de pilotagem

Nos instrumentos de pilotagem enquadram-se as ferramentas técnicas em que os gestores podem utilizar como suporte para análise e tomada de decisão. Esses instrumentos são o *plano operacional* (definição operacional da estratégia a médio-prazo), os *orçamentos* (fixação de objetivos de acordo com o plano operacional) e *pelos tableaux de bord/ balanced scorecard* (Borrvalho, 2018). Realça-se ainda a importância de outros instrumentos como a análise estratégica e o plano estratégico que são instrumentos de direção na qual o CG se baseia para definir e implementar os instrumentos técnicos de controlo de gestão e a análise estratégica centralizada na avaliação do ambiente com especial atenção na vertente externa para, a partir desta, analisar as opções disponíveis no alcance na manutenção da vantagem competitiva das organizações (Jordan et al. 2021).

Plano Operacional

Segundo Borrvalho (2018), o plano operacional representa uma matriz da ação futura. Isto é, trata-se de um critério fundamental para orientar e perceber a aplicabilidade de uma estratégia. Jordan et al. (2021) afirma que o plano operacional corresponde ao nível operacional da estratégia. Envolve as políticas de médio e longo prazo (3 anos e planos estratégicos de 5 anos) e políticas de investimento no sentido de verificar de forma detalhada se a estratégia definida pode ou não ser realizável. São ainda uma ferramenta de guia para os gestores operacionais.

Orçamento

A fase do orçamento envolve a fixação de objetivos - por norma de um ano - e o acompanhamento financeiro dos planos operacionais definidos. Jordan et al. (2021, p.113) explicam que o orçamento é “um instrumento de gestão de apoio ao gestor no processo de

alcançar os objetivos definidos para a entidade, ou seja, um instrumento de decisão e de ação”. Existem, segundo os autores, 6 instrumentos que estão ligados ao orçamento:

- 1) Instrumento de descentralização - que deve existir orçamentos descentralizados para cada atividade económica;
- 2) Instrumento de planeamento - que impulsiona a articulação dos orçamentos com os planos estratégicos;
- 3) Instrumentos de motivação - que servem para mobilizar e influenciar o comportamento dos gestores;
- 4) Instrumento de coordenação vertical (trata da articulação da linha hierárquica onde os objetivos são subdivididos) e horizontal (assegura a coerência entre os objetivos e os planos de ação);
- 5) Instrumentos de avaliação - que acompanha os resultados para que estes sejam avaliados a nível operacional.

Processos de Controlo

Monitorizar o desempenho da organização requer que os gestores tenham informação credível sobre todo o processo operacional da empresa. Segundo Mações (2017) os processos de controlo passam por três etapas diferentes:

1. Medir desempenho atual
2. Comparar o desempenho com os objetivos
3. Tomar medidas para corrigir os desvios entre os objetivos planeados e o desempenho real.

Na figura 7 apresenta-se um resumo de como o processo de controlo está interligado com o sistema operacional da organização.

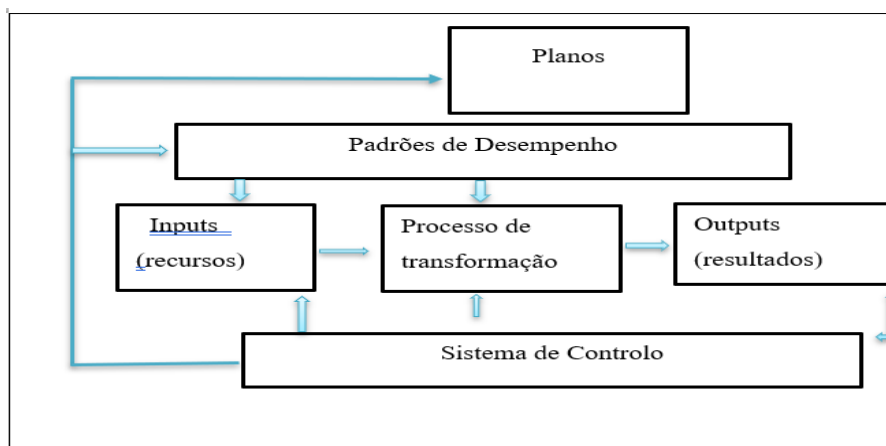


Figura 7. A estrutura do processo de controlo (adaptado de Carvalho 2013)

Segundo Pereira & Martins, (2005) existem quatro tipologias de controlo de gestão:

- Controlo Familiar (estrutura centralizada no dono);
- Controlo Burocrático (estrutura centralizada na delegação sem autonomia funcional);
- Controlo por Resultados (Estrutura descentralizada, centros de responsabilidade);
- Controlo AD-HOC (Estrutura organizacional com elevada descentralização e elevada profissionalização).

Merchant e Van der Stede (2017), defendem que embora existam diferentes tipos de SCG, num propósito transversal e generalista, todos os sistemas procuram alcançar a tomada de ações com base nas diferentes informações dos processos. Assim, qualquer processo de controlo, deve compreender e enquadrar todas as funções, recursos e processos da organização. Na tabela 1, abaixo, apresenta-se um quadro resumo abrangendo o panorama geral desse controlo.

Tabela 2. Diferentes formas de categorizar a abrangente área da Gestão

Funções	Recursos	Processos
Desenvolvimento de Produtos/Serviços	Recursos Humanos	Definição de objetivos
Operações	Dinheiro	Formulação Estratégica
Marketing/Vendas	Máquinas	Controlo de Gestão
Finanças	Informação	

Fonte: adaptado de Merchant e Van der Stede (2017)

Ao longo dos anos existiram vários métodos de CG (Jordan et al. 2021). Entre os métodos mais antigos destaca-se o controlo financeiro (demonstrações financeiras, demonstração de resultados) e o controlo pelo método dos rácios, que tinha como principal objetivo a avaliação económico-financeira da organização (Mações, 2017)

Na Tabela 2 resume-se alguns dos diferentes rácios financeiros mais comuns que medem a atividade, liquidez e rendibilidade das organizações. Esses rácios são utilizados para se conhecer e acompanhar a rendibilidade dos processos de gestão adotados pelas empresas.

Tabela 3. Diferentes rácios financeiros mais comuns e que medem a atividade, liquidez e rendibilizada das organizações (Mações, 2017)

Rácio de Liquidez	
Liquidez Geral (Current Ratio)	Ativo Corrente/ Passivo Corrente
Liquidez Reduzida (Acid Test)	Ativo Corrente - Inventários/ Passivo Corrente
Liquidez Imediata	Caixa + Depósitos Bancários/ Passivo Corrente
Rácio de Atividade	
Prazo Médio de Recebimento (PMR)	Clientes (Vendas + Prest. De Serviços) × 360 dias
Prazo Médio de Pagamentos (PMP)	Fornecedores/ (Compras + FSE) × 360 dias
Duração Média das Existências (DMI)	Inventários MP/Consumo MP × 360 dias
Rácio de rendibilidade	
Margem de Lucro das vendas	Resultado Líquido/Vendas
Rendibilidade do Capital Próprio (ROE)	Resultado Líquido Depois Impostos/Capital Próprio
Rendibilidade do Ativo (ROA)	Resultado Líquido Depois Impostos/Ativo Total
Rendibilidade do Investimento (ROI)	Resultado Líquido Depois Impostos/Investimento

Rácios de Rotação	
Rotação do Ativo	Vendas/Ativo Total
Rotação dos Inventários	Vendas/Inventários
Rácios de Estrutura	
Rácio de Autonomia Financeira	Capital Próprio/Ativo Total
Rácio de Solvabilidade	Capital Próprio/Passivo
Rácio de Endividamento	Passivo/Capital Próprio + Passivo

Esses métodos mais antigos foram e são importantes porque os gestores precisam de conhecer o desempenho financeiro da organização. A nível da indústria alimentar, por exemplo, além de ajudar a compreender o cálculo dos custos, facilita na fixação de preços dos produtos (Agostino, 2017).

Embora tenham auxiliado muitas organizações, esses métodos possuem múltiplas limitações, pois, focava estritamente na vertente financeiro enquanto se negligenciava os ativos intangíveis das organizações – como a satisfação dos recursos humanos ou o capital intelectual (Martins, 2012).

Assim, por volta dos anos 90, dois autores Robert Kaplan e David Norton desenvolveram um modelo de CG que juntava não só a componente financeira, mas também os indicadores sobre clientes, processos internos, capacidade de aprendizagem e crescimento, o *Balanced Scorecard* (Fernando, 2015)

O *Balanced Scorecard*

O *Balanced Scorecard* (BSC) é um modelo de controlo que reúne todos os indicadores anteriormente indicados – desde a vertente financeira até aos ativos intangíveis da organização – e agrega-os com a missão da empresa, trabalhando de forma coordenada para atingirem os objetivos estratégicos da organização (Mações, 2017).

O sucesso do BSC levou ao seu desenvolvimento e adoção por parte de muitas organizações, oferecendo aos gestores maior capacidade de discutir e planear estratégias globais que alinhem toda a organização (Martins, 2012). A nível de empresas do setor alimentar, o BSC proporciona um nível de reflexão interna que permite a criação de *Key Performance Indicators (KPI)* particulares para a realidade empresarial em questão, através da identificação e seleção de variáveis chave. Esta ferramenta serve então de alicerce para o

sistema de Controlo Estratégico, utilizando as abordagens de missão, visão e objetivos organizacionais para a criação de ações concretas através de diferentes perspetivas (Bernardo, 2009).



Figura 8. A perspectiva do BSC (Kaplan & Norton, 1992)

O BSC procura alinhar a estratégia e as atividades operacionais das organizações, de forma a certificar que todos os objetivos estratégicos fiquem definidos. Nos Supermercados, a título de exemplo, é um instrumento valioso para perceber todas as fronteiras operacionais da organização tendo em conta o público que serve e a volatilidade do mercado (Madeira, 2017). A 2ª ferramenta utilizada como instrumento de CG é a orientação do comportamento;

1.4.2 Instrumentos de orientação do comportamento

Nos instrumentos de orientação do comportamento enquadram-se todas as práticas dos gestores que visam à satisfação dos objetivos organizacionais alinhando os interesses globais da empresa. Aqui ocorre a canalização dos esforços e ações de todos os gestores no sentido de garantir que as suas ações e decisões visam a satisfação dos objetivos da organização em termos globais e não somente de forma parcializada.

Jordan et al. (2021,) explicam que esses instrumentos estão divididos em três categorias:

- 1) organização em centros de responsabilidade;
- 2) avaliação do desempenho dos centros de responsabilidade;
- 3) preços de transferência interna que são impulsionadores de orientação do comportamento.

Organização em centros de responsabilidade

Os centros de responsabilidade existem para ajudarem a organização a atingir um conjunto de objetivos próprios que são um contributo para atingir os objetivos mais globais. Os autores explicam que existem 4 tipos de centros de responsabilidades:

- 1) Centro de custos - onde o responsável tem o poder de decisão sobre a utilização dos recursos;
- 2) Centros de proveitos - onde os responsáveis têm o poder de decisão sobre os meios que se traduzem em custos;
- 3) Centros de resultados - que são aqueles em que o responsável tem o poder de decisão sobre os meios que geram custos e resultados;
- 4) Centros de investimento - que são os responsáveis pelos meios que se traduzem em outros elementos patrimoniais.

Avaliação do desempenho dos centros de responsabilidade

Aqui ocorre a avaliação das atividades e de todo o desempenho dos centros de responsabilidade, comparando os objetivos financeiros a nível de orçamento com o desempenho dos centros de responsabilidade.

Preços de transferência interna

Segundo Simões & Rodrigues (2009) o preço de transferência interna aprecia as vendas e compras realizadas entre os centros de responsabilidade. Jordan et al. (2021,) explicam que o preço de transferência interna valoriza o fluxo real dos bens e serviço e para que tal aconteça é necessário que haja um produto/serviço identificado, um mercado para esse produto/serviço, condições de mercado ou seja um preço conhecido sem grande esforço e a forma de pagamento, um fornecedor disposto a vender os seus produtos com um valor unitário, que exista a liberdade de aprovisionamento (o vendedor pode escolher o seu cliente

este pode escolher a sua forma de abastecimento) e por fim o desempenho é afetado pelo nível de preço estabelecido.

De acordo com Dogan, et al. (2013) existem alguns fatores que podem influenciar expressivamente a determinação dos preços de transferência. Na figura 9 estão contemplados esses fatores:

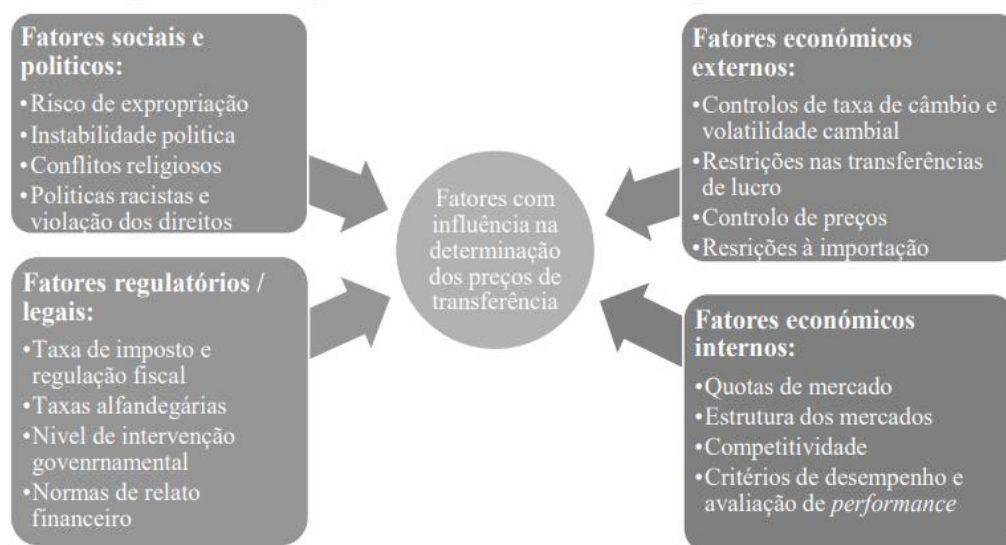


Figura 9. Fatores que influenciam os preços de transferência interna. Adaptado de Dorgan, et al. (2013)

Os autores defendem que todas essas vertentes sociais, políticas e económicas podem ser fatores de influência na definição dos preços de transferência interna, sendo alvos que não devem ser negligenciados aquando da análise desses processos.

1.4.3 Instrumentos de diálogo

O instrumento de diálogo tem como principal objetivo promover o desenvolvimento do diálogo interno à organização envolvendo todos os integrantes da empresa (Areias, 2016). De acordo com Jordan et al. (2021,) a oportunidade do diálogo existe em todo o processo de controlo de gestão. Esses instrumentos são as salas de reunião, datas e relatórios de reunião, entre outras. A nível da governança da organização esses instrumentos são importantes e fundamentais para que a gestão possa assegurar que toda a informação estratégica flua para onde é necessária (Mankins e Steele 2005).

1.5 Sistemas de Controlo de gestão nas PME

Pesquisas têm demonstrado que a inovação nas PME é determinante para garantir a sobrevivência destas num mercado competitivo (Axelsson, Johansson, & Rosensten-Berg, 2012). Isso é um fato, visto que existem muitas PME que se tornaram extremamente competitivas devido às suas capacidades inovadoras (Yuech, 2019). Não obstante, um Sistema de Controlo de Gestão bem implementado e que funcione, é também, uma condição necessária e fundamental para alavancar as PME (Carvalho, 2013). Portanto, Drucker (2022), entende que PME que esperam crescer precisam questionar-se: De que informações precisam para obter um verdadeiro controlo e saber o que se passa na organização? Quais são os verdadeiros custos e resultados reais da organização?

No ponto 1.3.1 demonstrou-se que as PME são o motor importante e crucial para as sociedades, pois elevam grande parte da economia (Pordata, 2022). É factual que PME são relevantes e por norma, fundadas por empreendedores com visão e coragem. Ainda assim, segundo Drucker (2022) são seres humanos dotados tanto de fraquezas como forças. Motivo pelo qual, se quiserem crescer, devem certificar-se de que estejam munidas – com grande antecedência – de informação e capacidade de gestão de que irão necessitar após o seu crescimento.

Evidentemente, PME estão, normalmente, mais expostas à escassez de recursos e possuem menos capacidades para atrair gestores experientes e qualificados por falta de financiamento, ficando mais expostas aos riscos e às constantes mudanças do meio envolvente (Wheelen, 2017). Por este motivo, um caminho viável passa pela implementação da estratégia e de um SCG, pois estes fornecem às PME o quórum necessário para o acompanhamento das mudanças e implementação de uma estratégia que gere crescimento e os ajude a se posicionar no mapa competitivo (Ruiz-Palomo, Diéguez-Soto, Duréndez, & Duréndez, 2019).

Santos et al. (2007) explicou que muitas PME emergiram-se do seio familiar, motivo pelo qual muitas delas não têm uma estratégia e são geridas com base nas “ideias” do fundador” e possuem fortes resistências à implementação de um SCG. Pois, a prioridade destas passa por assegurar um modelo de gestão similar à prática de gestão implementada pelo fundador da PME (Wheelen, 2017).

Paradoxalmente, alguns estudos indicam que existem PME's que consideram a utilização de controles de gestão informais e subjetivos como seus SCG (Duréndez, Ruíz-Palomo, García-Pérez-de-Lemaa, & Diéguez-Soto, 2016). Outros ainda consideram que o Controle de Gestão é importante somente no ângulo financeiro e da estrutura da contabilidade da organização (Mações, 2017).

Não obstante, o mercado atual está marcado de *turbulências* económicas e tecnológicas (Ruiz-Palomo, Diéguez-Soto, Duréndez, & Duréndez, 2019). A densidade dos avanços tecnológicos torna a gestão organizacional cada vez mais complexa e incerta, de modo que, para acompanhar esse fenómeno, as PME's devem estruturar os métodos de operação, portanto, a natureza do controlo de gestão (Chegri, Rrigalma, & Torra, 2021).

De acordo com Ruiz-Palomo, et al. (2019) a aplicação dos SCG nas PME's tornou-se numa ferramenta essencial por dois motivos específicos:

- 1) Pela capacidade de um SCG fornecer um guia prático para o controlo operacional da empresa;
- 2) Porque os SCG têm se tornando em ferramentas-chave que os gestores podem utilizar para planejar, criar orçamentos, analisar, medir e avaliar informações úteis para um processo de tomada de decisão adequada (Ruiz-Palomo, Diéguez-Soto, Duréndez, & Duréndez, 2019).

É inquestionável que qualquer tipo de PME necessita de implementar um SCG de acordo com os objetivos e estratégias definidas (Duréndez, Ruíz-Palomo, García-Pérez-de-Lemaa, & Diéguez-Soto, 2016). Efetivamente, vários estudos empíricos têm demonstrado que os SCG promovem comportamentos positivos e melhora o desempenho organizacional no processo de implementação da estratégia das PME's, tanto a longo como a curto prazo (Koufteros, Vergheze, & Lucianetti, 2014).

Um estudo levado a cabo em 200 PME's comprovaram que as que não utilizam um SCG ou tinham sistemas de controlo pouco estruturado, os seus processos da tomada de decisão eram baseados em "pontos de vista" do gestor (Jänkälä, 2007).

Um dos motivos da existência dessa concepção é porque existe, nas PMEs, a ideia de que o SCG é útil apenas para organizações tecnológicas e empresas de grande porte (Chegri, Rrigalma, & Torra, 2021). Provavelmente esta crença foi implementada devido ao fato da maioria dos estudos sobre a inovação, o crescimento, desempenho e SCG terem sido concentrados em grandes empresas ou por estas terem recebido maior atenção mediática (Ismaila, Meutiaa, & Ummia, 2019).

Todavia, existem análises empíricas e abordagens estudadas que trouxeram à luz a procura de utilização de um SCG de forma transversal às PMEs e outros que apresentam os SCG como um instrumento disruptivo para as PMEs (Martins, 2015).

Segundo Thyngesen (2012), o SCG é uma ferramenta essencial, contemplando, em si, inúmeras vantagens de utilização e permitindo a otimização das PMEs através da criação de uma rotina sustentável de gestão, assegurando o controlo efetivo do seu desempenho. Martins (2015) explicou que as PMEs que já utilizam um SCG demonstram maior solidez na tomada de decisão e maior eficácia operacional.

É também evidente que existem PMEs que conseguem sobreviver calmamente nos seus “oceanos vermelhos”, sem um SCG. Uma das razões para ocorrência deste fenómeno é o fato dessas empresas aceitarem as condições existentes no negócio, aderem ou descartam serviços/produtos que vão tendo relevância no mercado (Kim & Mauborgne., 2015). Todavia, Kim & Mouborgne (2015) advertem que estas empresas, quando não implementam um SCG, negligenciam (inadvertidamente) aspetos mais lucrativos ligados à criação e implementação de uma estratégia e de um SCG como: desenvolver mercados onde há pouca concorrência e proteger os seus “oceanos azuis”.

De acordo com Gonçalves (2019) os SCG vieram transformar a forma como as PMEs abordam os processos de gestão e se preparam para a tomada de decisões mais estratégicas com base na informação recolhida na própria organização. Os gestores multidisciplinares das PMEs que utilizam os SCG dão azo a dois processos fundamentais para o controlo e implementação da estratégia: acompanhar o desempenho operacional da empresa e otimizar os processos internos (Wheelen, 2017).

Importância dos SCG para as PME

Com o aumento da competitividade, as PME que vão sobreviver serão aquelas que souberem apostar e desenvolver ações de mudança e controlo organizacional a nível estratégico e disruptivo. Para que tal aconteça, os gestores poderão também utilizar tirar proveito dos instrumentos que Kanter (2011) designou de *Zoom in* e *Zoom out*.

Kanter (2011) explica que essas duas abordagens vieram transformar as PME de rede retalho por dois motivos específicos: primeiro, na iniciativa retalho-é-pormenor, a abordagem *Zoom in* permite aos gestores observarem os pormenores da organização e com base nessas informações registar ideias operacionais específicas fáceis de executar para a empresa, possibilitando um controlo ao pormenor. E por outro lado, a perspetiva *Zoom out* permite aos gestores observarem um panorama geral da rede retalho e de uma perspetiva mais abrangente. “Quando as pessoas estão afastadas, conseguem mapear todo o território antes de agir” (Kanter, 2011, p. 105)

Uma vez que, grande parte das PME estão ligadas à indústria alimentar, (Banco de Portugal, 2021), os SCG podem ser uma ferramenta importante para auxiliar no acompanhamento do desempenho de todos os processos organizacionais.

No seu estudo dos SCG nas redes de retalho, Bica (2012) demonstrou que os SCG podem, de alguma forma, definir a receita da rede de retalho por alguns motivos principais:

1. Esses indicadores de controlo permitem o acompanhamento do desempenho real da organização, principalmente quando é realizado de forma frequente.
2. Uma vez que os gestores necessitam de informação credível para a tomada de decisão, a análise e controlo dos indicadores compõem um compromisso que combate o decréscimo da receita organizacional.
3. Os SCG evitam ruturas e excesso de *stock* através do planeamento e gestão dos produtos comercializados pela organização.
4. Os SCG melhoram a previsão através de utilização de *softwares* que lida com a recolha e análise de dados que fornecem perceções sobre as tendências, e quando se entende as tendências, pode-se melhorar a previsão de venda,

5. O SCG permite influenciar o comportamento dos indivíduos em relação aos objetivos e metas da organização.

Visto que a natureza dos compradores de produtos alimentares está a mudar devido ao aumento da oferta dos produtos, a maioria dos clientes deixaram de ser fiéis a um único supermercado ou loja (Sharma & Senan, 2019). Por estes e outros motivos – como a inovação dos produtos da concorrência – os SCG desempenham um papel significativo nesta nova era de inovação e competitividade (Carvalho, 2013).

Desafios de implementação

Segundo Jenkins (2020), numa fase inicial de utilização, poderá existir alguma resistência dos gestores em aceitar, utilizar e implementar um SGC. Algumas PMEs encaram-no como dispendioso e os funcionários poderão abordar o processo como uma ferramenta controladora meramente com a finalidade de fiscalizar (Jordan, Neves, & Rodrigues, O Controlo de Gestão - Ao Serviço da Estratégia e dos Gestores , 2021). Porém, o autor sugere a descrença nesses estigmas por forma a abrir novas possibilidades de se conseguir maior eficiência e melhoria na organização.

De realçar que o desenvolvimento e implementação de um SCG por si só não é suficiente. O próximo passo consiste em empenhar-se para construção de um sistema de medição eficiente tornando os SCG cada vez mais útil e operacional (Ruiz-Palomo, Diéguez-Soto, Duréndez, & Duréndez, 2019).

Um SCG eficiente

Peter Drucker foi um autor austríaco, considerado o pai da gestão moderna, e um dos pioneiros a promover a eficiência como instrumento para o crescimento das empresas. Com a sua obra sobre gestão eficaz e várias outras abordagens do tema, o trabalho de Drucker continua atual e serve até hoje de base para orientar muitas organizações na busca de maior produtividade (Hirle, 2017).

Para Drucker (1963), eficiência é fazer as coisas de forma certa, principalmente a nível operacional (realizar operações com menos recursos, menos pessoas, etc.). É importante ressaltar que a eficiência não deve ser confundida com a eficácia. Segundo o autor, a

eficácia consiste em fazer as coisas certas, (geralmente a nível da gerência, de definir o caminho a seguir) (Drucker, *Managing for Business Effectiveness*, 1963). Drucker indica que um gestor é pago para ser eficaz (Drucker, *Leadership*, 2004) e enumerou diferentes pontos com intuito de conduzir a uma nova eficiência (Calado, 2019):

1. Perguntar “O que precisa de ser feito¹?”
2. Saber o que é mais adequado para a organização;²
3. Criar planos de ação;³
4. Responsabilizar-se pelas decisões;⁴
5. Responsabilizar-se pelas comunicações;⁵
6. Concentrar-se nas oportunidades, não nos problemas;⁶
7. Orientar reuniões produtivas;⁷
8. Pensar e dizer “nós”, em vez de “eu”⁸

Segundo Porter, (1996) a eficiência resulta do investimento em recursos que permitem à organização ter custos unitários mais baixos dos produtos. Neste sentido, o investimento nos SCG são recursos valiosos para esses processos (Jordan et al. 2021).

Uma das principais formas de impulsionar a eficiência nas organizações nos últimos anos foi através de desenvolvimento de modelos de SCG orientada para eficiência (Pereira M. I., 2018). Segundo Reis (2014), a ligação entre esses dois conceitos é de fácil percepção. O SCG é o que faz a organização caminhar ao encontro da eficiência.

Para Hammer (2001), o CG é um dos pilares fundamentais para se conseguir criar um “*Superefficient Company*” por dois motivos específicos:

- 1) Permite obter maior clarividência dos custos dos processos operacionais desintegrados;

¹ They asked, “What needs to be done?”

² They asked, “What is right for the enterprise?”

³ They developed action plans.

⁴ They took responsibility for decisions.

⁵ They took responsibility for communicating.

⁶ They were focused on opportunities rather than problems.

⁷ They ran productive meetings.

⁸ They thought and said “we” rather than “I.”

- 2) O CG fornece ao gestor ferramentas para, com base na análise dos processos operacionais, simplificar a cadeia de valor da organização a nível operacional, tornando-os menos dispendiosos

Neste sentido, a procura da eficiência organizacional requer que se faça mudanças de práticas organizacionais e impulsionar alterações de processos que acarretam custos adicionais para a empresa (Gonçalves, 2017). O SCG, de acordo com Jordan, et al. (2021), é o que possibilita ao gestor conhecer a organização e o proporciona capacidades de prevenir ocorrência de situações que não beneficiam a empresa e que possam desviá-las das estratégias definidas em primeira instância e desta forma criar ferramentas para diminuir atividades redundantes.

Assim sendo, fica evidente que o SCG relaciona-se diretamente com a eficiência da organização (Gonçalves, 2017). Ela cria aquilo que Cammann & Nadler (1976), chamaram de “*Reliability of job performance measures*”⁹. Isto é, quanto melhor o CG, melhor a capacidade de escolha de uma estratégia eficiente, e quanto melhor for o ajuste da estratégia melhor será a organização. Desta forma, fica explícito que existe uma relação bilateral entre o CG e a eficiência organizacional. Portanto, as organizações precisam do CG para serem eficientes e gerar impacto no mercado Cheng et al. (2018).

1.6 Ferramenta de análise conceptual de implementação de um SCG

De acordo com Jordan et al. (2021) o controlo de gestão nem sempre recebe a aprovação dos gestores, tendo sido muitas vezes classificado nas organizações como formas de “policiamento” dos processos organizacionais. Contudo, o autor desmistifica que o CG é concebido para ajudar a organização a ter excelente desempenho no mercado, mas é necessário certificar que esta concessão esteja presente na mente dos gestores.

“Influenciar o comportamento organizacional dos gestores significa conceber instrumentos orientados para a motivação e o empenho dos gestores no cumprimento de objetivos alinhados com a estratégia. A definição de uma adequada estrutura organizacional e a flexibilização do

⁹ Confiabilidade das medidas de desempenho no trabalho

funcionamento interno, constituem fatores-chave para desenvolver o espírito empreendedor do gestor” (Jordan et al., 2021, p.15).

A Tabela 3 apresenta os principais componentes a ter em consideração para implementação de um sistema de controlo de gestão. Tais componentes foram explicados na revisão da literatura bem como os seus desempenhos inerentes aos processos de controlo das organizações. Esses instrumentos de controlo são fundamentais para dar resposta às necessidades da gestão e do acompanhamento da implementação das estratégias definidas (Borrallho, 2018).

Tabela 4. Principais componentes de implementação de um sistema de controlo de gestão

Controlo de Gestão

Ambiente interno e externo às organizações	Processo de implementação da estratégia Visão, Missão, Objetivos e Valores
Controlo de Gestão	
Ferramentas e Sistemas de Controlo de Gestão	
Instrumentos de Pilotagem	
Avaliação dos Centros de Resultados	
Orçamentos	
Balanced Scorecard	
Sistemas de Informação	
Reuniões de análise	
Implementação de um SCG	

2. Metodologia

A realização desta dissertação seguiu em primeiro lugar uma análise aprofundada sobre os conceitos de Missão, Visão, Valores, Objetivos, Estratégias e Sistemas de Controlo da Gestão de forma seletiva e orientada para o estudo. Posteriormente, a recolha de dados e discussão.

O trabalho foi desenvolvido de forma a perceber a utilização e relevância das práticas de CG apontadas por Jordan, et al. (2021) e a forma como a organização pode utilizar os SCG para acompanhar o processo de implementação da estratégia, construir e melhorar a sua capacidade competitiva.

Para isso, estudou-se um minimercado de nome *Saudadji* que se enquadra na esfera das PME. O principal objetivo desta dissertação é identificar uma estratégia para esta PME e criar um SCG que possa ajudar a empresa a acompanhar a implementação da estratégia e a assegurar a competitividade através de uma análise comparativa dessas abordagens com o caso de estudo e apresentar modelos de controlo de gestão alternativos.

Para proporcionar uma eficaz e precisa resposta aos objetivos deste trabalho, foi realizado um estudo de caso.

Para Yin (2018), o estudo de caso é uma estratégia de pesquisa proficiente que ajuda a responder perguntas do tipo "como" e "porquê". As respostas dessas perguntas permitem examinar padrões ou procedimentos relevantes que levam a uma determinada ação ou resultado.

Os estudos de casos podem ter uma análise explicativa, exploratória ou descritiva. Esses tipos de análises são eficientes porque a descrição das observações do investigador e a explicação dos diferentes casos permitem perceber a relevância de um determinado fenómeno (Yin 2018).

Em termos de estrutura, o estudo de caso pode ter uma abordagem qualitativa que na perspetiva de Yin (2018) é vantajosa, face às outras abordagens de investigação, porque é um estudo que requer a análise da literatura relevante sobre o tema, observação e aplicação de entrevistas a fim de obter dados precisos e pormenorizados para descrever.

Neste estudo foi utilizada uma pesquisa explicativa com abordagem qualitativa de forma a perceber o funcionamento da PME e posteriormente incentivar a criação de uma estratégia bem como um SCG de forma a acompanhar o desempenho da estratégia da PME.

De forma a compreender a utilização de ferramentas de CG e os tipos de práticas de controlo apontadas por Jordan et. al., (2021), e compreender a forma como o minimercado estrutura a sua gestão direcionada para melhorar o desempenho organizacional, foram efetuadas entrevistas aos gestores e donos do minimercado em estudo. Foram ainda recolhidos um conjunto de dados para descrição no estudo e observação da dinâmica diária de trabalho no seio da organização

Questões das entrevistas

As entrevistas foram estruturadas com várias perguntas abertas com enfoque no entendimento da gestão da PME. As questões seguiram um padrão que permitisse caracterizar a empresa no seu todo, os seus processos, funcionamento vendas e perspetivas de crescimento para o futuro e sobretudo com finalidade de obter o máximo de dados possíveis de forma a compreender a práticas da gestão utilizada do minimercado.

Foram realizadas as seguintes questões:

- A empresa possui alguma estratégia?
- Existe alguma ferramenta de controlo do desempenho da empresa?
- Diagnóstico do funcionamento externo/interno da organização?
- Como são determinados os objetivos da empresa?
- Diagnóstico do sistema de avaliação do desempenho?
- Quais são as principais forças da empresa? Fraquezas?
- De que forma que os objetivos auxiliam o trabalho e as vossas decisões?
- Como são acompanhados os objetivos?
- Qual a missão, visão valores da empresa?
- Procuram formações periódicas para aprenderem mais sobre a gestão?
- Com avaliam o desempenho da vossa empresa?
- As cinco forças de Michael Porter no minimercado?

- Capacidades distintivas do minimercado Saudadji?
- Existe algum tipo de recompensas na vossa organização?
- Que informação sobre a empresa é divulgada para os funcionários? Com que frequência?
- Existem outros aspetos sobre este tema que queiram evidenciar?

As entrevistas realizadas foram gravadas com autorização prévia dos inquiridos e foram complementadas com documentos de suporte como a folha de cálculo que resume as tabelas de compras, gastos, vendas e fornecimento dos produtos do minimercado.

Após a recolha e transcrição das entrevistas, as mesmas foram analisadas e tratadas para facilitar os passos seguintes.

3. Análise dos resultados

3.1 Descrição e caracterização da Empresa

O minimercado *Saudadji* é uma empresa que opera no comércio a retalho de produtos alimentares fabricados no Brasil e fornece produtos variados para enriquecer as preferências da população de S. Marcos e Cacém. Foi criada em fevereiro de 2021, para dar uma resposta diferenciada aos seus clientes. A *Saudadji* iniciou a sua atividade a comercializar produtos de pastelaria e de confeitaria, e produtos de origem brasileira para a grande população brasileira que vive em S. Marcos e Agualva. A empresa é uma das milhares PME's que foi fundada para servir os portugueses e fazer crescer a nossa economia. O minimercado comercializa na sua maioria produtos de origem brasileira, e adicionalmente, faz chegar “qualquer” produto de origem brasileira a casas particulares com a parceria com seus fornecedores no Brasil, o que a empresa considera como um dos seus “pontos fortes”.

3.1.2 Objetivos estratégicos

Na primeira fase das entrevistas foi indicado que o minimercado não possui o planeamento estratégico. Assim sendo, propomos a conceção de objetivos e criação de um plano estratégico bem como a sugestão de criação de um Sistema de Controlo de Gestão. Neste sentido, foram guiadas entrevistas faseadas com objetivo de perceber o que pretende a empresa para o seu mercado numa perspetiva de 3 a 5 anos.

Na tabela 4 encontra-se uma estrutura de gestão estratégica indicada por Barney, & Hesterly, (2020) como sendo uma ferramenta viável para orientação de análise estratégica da entidade.

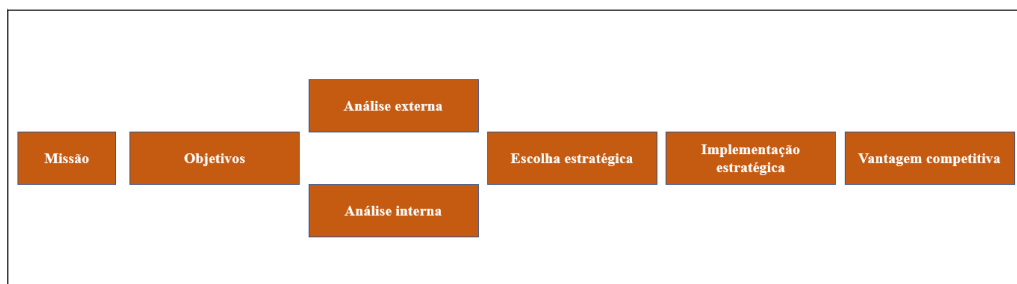


Figura 10. Processo de administração estratégica

Através das entrevistas realizadas procurou-se ajudar a empresa a formular uma Missão, Visão, Valores e Objetivos Estratégicos de longo prazo para que posteriormente fosse possível conceber um SCG para garantir que a empresa cumpra os objetivos definidos. Neste sentido e de forma representativa, na tabela 5 são apresentados os elementos estratégicos para o minimercado *Saudjadi*.

Tabela 5. Elementos estratégicos do minimercado Saudjadi

Elementos estratégicos	Descrição
Missão	É a missão da <i>Saudjadi</i> criar vínculos duradouros com os consumidores e providenciar um leque diferenciado de produtos alimentícios. Para isso, apostam na seleção criteriosa dos produtos, considerando as suas vantagens e benefícios para os consumidores de forma a melhorar a experiência de cada cliente que os visitam.
Visão	O minimercado <i>Saudjadi</i> tem como visão ser uma das principais empresas de referência em fornecimento de produtos alimentares em Portugal.
Valores	Prezar pela militância e o respeito pelas pessoas. Fazer os clientes felizes com os seus produtos e serviços.

Nas entrevistas os gestores afirmaram que pretendem crescer no mercado abrindo mais lojas que comercializem os mesmos tipos de produtos. Com base nas informações recolhidas este capítulo foi também dedicado à criação e proposta de estratégias para o minimercado. Criamos um planeamento estratégico, definição de objetivos e apresentação de uma proposta de um sistema de controlo de gestão. Segundo Barney, & Hesterly, (2020) a habilidade de uma empresa para sobreviver e prosperar no mercado depende principalmente da implementação de uma boa estratégia.

No seguimento das entrevistas aos gestores da *Saudjadi* foram definidos dois objetivos estratégicos:

- 1) Aumentar o volume de vendas
- 2) Abrir mais lojas em outras localidades de Lisboa

Após a definição dos objetivos propusemos a análise do ambiente interno e externo à organização com enfoque na identificação das forças e fraquezas da empresa para posterior orientação de uma estratégia.

3.1.3 Análise do ambiente Externo

Segundo Jordan, et al. (2021, p. 437) “o ambiente externo impõe constrangimentos ou proporciona oportunidades ao desenvolvimento. Em qualquer caso, ele modela a entidade e define-lhe características que devem ser integradas no sistema de controlo de gestão”. Barney & Hesterly (2020) defendem que embora seja difícil certificar que uma organização está a seguir a melhor estratégia, é possível reduzir a probabilidade de erros quando existe uma análise cuidadosa e sistemática dos processos estratégicos.

As fontes das análises foram provenientes das entrevistas realizadas aos gestores do minimercado no âmbito da análise e breves estudos aquando da abertura do negócio. Quando realizamos a análise externa foi também efetuado o confronto com as ferramentas de análise conceptual de implementação do controlo da gestão. A análise ficou escalada em quatro influencias: a nível económico, oportunidades, fatores legislativos e a nível da concorrência.

1) Excesso de oferta de produtos de minimercado

- Procura de produtos mais baratos;
- Preferência por produtos diferentes;

2) Oportunidades

- Crescimento da densidade populacional brasileira na área de S. Marcos e despoletar de interesse por produtos de origem brasileira pela população portuguesa.
- Aumento da procura de produtos com origem no Brasil;
- Aumento da procura de produtos de consumo e retalho;
- Aumento da oferta de produtos proveniente do Brasil numa localidade com grande interesse em produtos provenientes desse país.

3) Fatores legislativas

- Fiscalização e normas de segurança alimentar cada vez mais rigorosas;
- Maior exigência na abertura de minimercados de produtos alimentares;
- Aumento das taxas e impostos pagos pelas empresas.

4) Rivalidade/ Concorrência

- Surgimento de empresas com produtos similares;

- Falta de competitividade com os produtos comercializados pelo minimercado Saudadji.

Em relação à procura de produtos mais baratos e produtos diferentes considera-se que é uma ameaça, mas que pode se converter em vantagem, sendo que os produtos comercializados pelo minimercado são diferentes e tendem a ser vendidos por um preço equivalente aos produtos similares vendidos em outros minimercados. O Crescimento da população brasileira é visto como um fator positivo visto que estes são, neste momento, os potenciais clientes compradores.

Em relação aos fatores legislativos, a empresa considera que existem tanto oportunidades como ameaças. Alguns fatores legislativos são considerados importantes como a fiscalização e segurança alimentar que é exigida visto que são uma fonte de garantia e segurança dos consumidores. Por outro lado, o fato de existir muitas exigências e burocracias para abertura de minimercados e a existência de diferentes taxas associadas a quase todos os objetos utilizados para manter um minimercado em funcionamento atrasou o processo e os planeamentos que tinham sido definidos para abertura.

O estudo do ambiente externo foi ainda efetuado com intuito de perceber o melhor espaço para centralizar um minimercado que oferece produtos de origem brasileira. Segundo os serviços de fronteira, a comunidade brasileira representa 27,8% dos imigrantes no país, sendo a maior comunidade estrangeira em Portugal (Miranda, 2021). Grande parte dessa população reside entre Agualva e São Marcos sendo potenciais clientes do minimercado.

A oferta de diferentes produtos de minimercado em Portugal é vista pela empresa como um fator de desvantagem. Visto que existem outros minimercados na localidade onde está localizada a *Saudadji*, fazendo com que a entidade fique “forçada” a “partilhar os lucros” com outras organizações quando os clientes procuram produtos diferentes. Por outro lado, considera-se um fator vantajoso visto que as mercadorias da concorrência são todos de alguma forma diferente daquelas que a *Saudadji* comercializa. O crescimento da população de origem brasileira na localidade de S. Marcos é visto como um fator positivo visto que existe forte tendência para aumentar a venda de produtos de origem brasileira.

3.1.4 Análise Interna

A análise interna permite as organizações examinar os seus cenários internos e identificar as ameaças externas e em seguida criar possibilidade de transformá-los em forças para a empresa (Brandenburger, 2019). No âmbito da análise interna foram reconhecidos diferentes fatores internos que impulsionam o crescimento do negócio. Em termos financeiros o minimercado é sólido e não existem empréstimos ou dívidas que a empresa tenha pendente. Durante a entrevistas foi indicado pelos gestores que o minimercado *Saudajdi* é, hoje, mais rentável do que era no ano em que abriram ao público, e em todos os níveis, conforme o quadro da situação financeira que será apresentado na tabela infra. Além disso, o volume de venda do minimercado tem aumentado significativamente tornando a empresa cada vez mais sólida financeiramente sendo também necessário que haja um controlo cada vez mais eficaz.

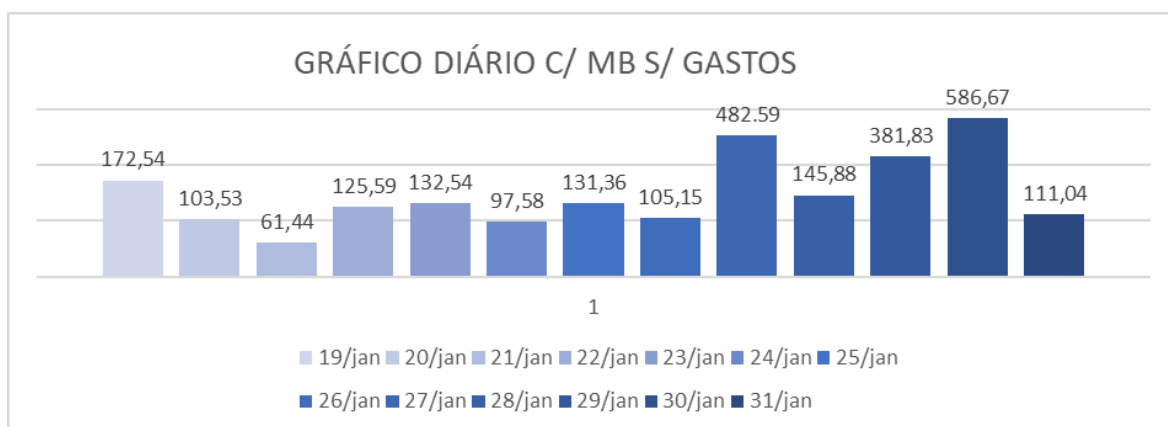


Figura 10. Evolução dos gastos do mês de janeiro 2021

Figura 10 verifica-se que janeiro revela um maior volume de gastos devido aos investimentos necessários para a abertura do minimercado.

Na tabela 6 encontra-se o resultado das vendas de janeiro (mês de abertura ao público) a maio de 2021.

Tabela 6. Receitas de Janeiro a Maio

Meses	Rendimentos Numerário	Rendimento Multibanco
Janeiro	678,18 €	539,60 €
Fevereiro	5 110,00 €	5 810,00 €
Março	5 890,00 €	6 016,39 €
Abril	5 625,00 €	5 901,10 €
Maio	5 890,00 €	6 046,10 €

A tabela supra permite verificar que o volume de faturação tem sido cada vez mais significativo. O menor volume de venda registou-se no mês de janeiro aquando da abertura do minimercado, mas nos meses seguintes registou-se um rendimento numerário de 23.193,18€ e uma média de venda mensal de 9501,27€.

Relações com fornecedores

O minimercado *Saudadji* possui parcerias e relações de negócio com dois fornecedores. Procurou-se ter mais de que um fornecedor de forma a limitar o crescimento da dependência de um único fornecedor. As relações de mercado com os fornecedores possibilitam a compra e importação de produtos num valor consideravelmente mais baixo, o que os garante maior lucro para a empresa. Por uma questão de sigilo profissional os fornecedores não serão identificados nesta tese. Essas relações são sólidas e cada vez mais são “alimentadas” com o crescimento do negócio.

Marketing em redes sociais

A aposta na diversificação dos produtos e em marketing nos canais digitais é uma outra ferramenta que o minimercado utiliza, a nível do ambiente interno, para ir ao encontro dos clientes. Publica-se diariamente conteúdos nas páginas da rede social da empresa e realiza-se concursos/sorteios onde são necessários os clientes dirigirem-se ao minimercado para participarem. Segundo os gestores, essa abordagem é útil para relembrar às pessoas da existência do minimercado e dos produtos que esta comercializa. Conjuntamente, cria uma relação de proximidade com os seus clientes através das publicações diárias mostrando a diversidade dos produtos comercializados.

3.2 Estratégia

Após análise pormenorizada dos ambientes externo e interno à organização, com base nas entrevistas aos gestores do minimercado e atuando como consultor, foi possível delinear uma proposta de estratégia para o minimercado e para um horizonte temporal de longo prazo. Segundo Porter (1986) a estratégia é a criação de uma posição única e valiosa agregando um conjunto de atividades diferentes.

A definição da estratégia é importante para ajudar a governança corporativa a encontrar alternativas e formas de controlo de gestão que sejam mais viáveis para aplicar quando se implementa uma estratégia (Jukka, 2021). Com base nesses princípios e atuando como consultor, delineou-se a seguinte estratégia:

Estratégia de longo prazo: Criar a liderança em Portugal de venda e fornecimento de produtos de origem brasileira

3.2.1 Planeamento estratégico

Conforme indicado na revisão bibliográfica, o planeamento é um processo que ajuda o gestor a implementar e a tomar decisões sobre os objetivos da organização e das estratégias definidas para o atingir (Jordan, et al. 2021). Ela representa ainda um modelo teórico das futuras ações adotadas pelas empresas para concretizarem os objetivos definidos (Borrvalho, 2018).

Com base nas entrevistas e para concessão do planeamento estratégico foi criada um organograma com a descrição dos processos estratégicos que servirão de horizonte para o minimercado *Saudadji*. De acordo com Jordan et al. (2021) um planeamento pode englobar três critérios principais: i) Estratégico; ii) Tático; iii) Operacional.

Na tabela abaixo encontra-se a proposta do planeamento estratégico criado para servir de orientação para a empresa.

Tabela 7. Planeamento estratégico

	Pontos fortes	Limitações	Ameaças	Oportunidades
--	---------------	------------	---------	---------------

Cenário atual	- O minimercado <i>Saudadji</i> possui um negócio estável e uma gama de clientes que comprem os seus produtos. - O minimercado possui parcerias com fornecedores que providenciam vasta diversidade de produtos.	Área física de loja insuficiente.	Aumento da Concorrência.	Aumento da procura de produtos de minimercado.
Objetivos	Aumentar o volume de vendas dos próximos anos.			
Estratégias	Abrir mais lojas em outras localidades de Lisboa.			
Ação	Contratar mais fornecedores. Procurar mais alternativas de produtos para comercialização.			

Tabela 8. Planeamento tático

Planeamento tático sustentável da <i>Saudadji</i> nos próximos 5 anos	
Visão	Criar a liderança em Portugal de venda fornecimento de produtos de origem brasileira.
Direcionadores estratégicos	- Foco no cliente. - Eficiência e eficácia operacional (localizar os pontos onde pode ser diminuído os gastos tais como a desmaterialização de documentos, reestrutura do armazém e do <i>stock</i>, etc.) - Disciplina no cumprimento dos objetivos. Valorização dos fornecedores e colaboradores.

Tabela 9. Planeamento operacional

Crescimento	- Evitar desperdícios de todas as áreas operacionais. - Procurar maior rentabilidade. - Aumentar a diversidade dos produtos fornecidos pelo minimercado. - Aperfeiçoar os processos e tarefas operacionais.
Logística	- Melhorar a capacidade de <i>stock</i>. - Investir em tecnologia de controlo de <i>stock</i>. - Criar equipas de departamentos dos processos diários do minimercado. - Desmaterialização de processos.
Qualidade	- Foco no cliente. - Ser reconhecida como empresa responsável e que respeita os consumidores. - Fidelizar o cliente. - Garantir a qualidade dos serviços produtos comercializados na <i>Saudadji</i>.

Após a criação de um modelo sugestivo de planeamento *Estratégico*, *Tático*, *Operacional* e orientado para concretização da estratégia propomos a criação de um modelo

de controlo de gestão para o minimercado *Saudadji* de forma a existir uma ferramenta que possa ser utilizada para verificar o cumprimento do planeamento estratégico. Conforme evidenciado na revisão da literatura os SCG permitem o acompanhamento do desempenho real da organização, principalmente quando é realizado de forma frequente (Bica, 2012).

3.2.2 Sugestão do padrão de Controlo da Gestão para o minimercado *Saudadji*

Após o estudo aprofundado sobre a empresa, a definição de objetivos, estratégia e a elaboração de um planeamento estratégico para o minimercado criou-se uma ferramenta que possa servir de modelo de controlo de gestão para o minimercado em estudo numa perspetiva de longo prazo. É importante referir que este padrão de CG é sugestivo, tendo por base a estratégia de crescimento declarada no ponto 3.2. Aquando da análise da proposta deste modelo, fica ao critério dos gestores a discriminação dos aspetos que se justifica implementar na fase inicial/atual do minimercado.

A conceção de um modelo de controlo de gestão carece do diagnóstico de alguns parâmetros da organização (Jordan et al. 2021). Esses parâmetros envolvem a análise e funcionamento do ambiente externo e interno que foram efetuados no minimercado nos pontos 3.1.3 e 3.1.4. A partir dessas análises cria-se melhores condições para dar seguimento à definição dos instrumentos de pilotagem prioritários.

O objetivo da criação de um modelo de controlo de gestão é providenciar meios para um melhor desenvolvimento e seguimento dos planos estratégicos definidos anteriormente pelo minimercado. A definição dos centros de responsabilidades e dos instrumentos de gestão integrados na revisão da literatura são abordados de forma que a *Saudadji* consiga ter instrumentos de guia de orientação mais sólidas e com maior foco no crescimento e eficácia operacional para o CG e implementação da estratégia.

3.2.3 Instrumentos de orientação de comportamento

Com o aumento das vendas e a abertura de novas Lojas, propomos ao minimercado uma maior definição das responsabilidades. Lynch (2017) defende que a atribuição de responsabilidade é uma das principais formas de controlo dos processos nas organizações. Neste sentido, para o futuro, propomos a criação de centros de responsabilidades solidamente definidos na *Saudadji*.

3.2.4 Centros de responsabilidade

Como indicado anteriormente, no minimercado *Saudadji* os centros de responsabilidades são assegurados em maior nível pelos donos da empresa. Isto é, os gestores gerem o minimercado ao mesmo tempo que gerem as compras, o *stock*, as relações com os fornecedores e a estrutura financeira. Para os gestores do minimercado, é uma tarefa que não compõe grande complexidade. Paradoxalmente, indicam que passam a maior parte do tempo no acompanhamento dos processos da empresa. Segundo Borralho (2018) a criação de centros de responsabilidade é uma forma de descentralizar decisões e endossar os “problemas aos outros”. Isto é, a atribuição de encargos a outrem é determinante para criar uma maior capacidade de acompanhamento dos processos organizacionais bem como um recurso que se pode configurar num controlo eficiente.

Isso significa que o papel desempenhado pelos gestores do minimercado não vai ao encontro daquilo que o autor considera fundamental para a entidade. As PMEs podem ter uma gestão totalmente assegurada por um único responsável integrando todos os poderes decisivos de todos os níveis da organização, mas para efeitos de controlo de gestão é necessário descentralizar as atividades para que seja possível diagnosticar com maior clareza o desempenho enquanto gestor comercial, financeiro etc. (Jordan et al. 2021). Com base nesses argumentos consistentes, propomos maior descentralização dos centros de responsabilidade da Saudadji, por mais ínfimo que ela possa ser numa fase inicial.

Tabela 10. Tabela sugestiva da estrutura dos centros de responsabilidade para a Saudadji (Adaptado de Jordan et al. 2021).

Centros de responsabilidade	Desempenho
Custos	- O responsável pelo minimercado utiliza os recursos da <i>Saudadji</i> tendo por base a estratégia definida em 3.2.3 - O responsável estabelece um custo para as atividades do minimercado. - Define preços dos custos de armazém, da compra dos produtos em fornecedores e da manutenção do minimercado.
Proveitos	- O responsável pelo minimercado tem o poder de decisão sobre os processos das vendas da empresa e a forma como são geridos os custos que se transformam em proveitos. - Definir orçamentos de despesa do marketing e comerciais de forma a confrontar os custos destes com as vendas reais do minimercado.
Resultados	- O responsável tem o poder “decisivo” sobre os custos e os rendimentos do centro. - O responsável analisa os recursos que geram custos para o minimercado (i.e., armazém, produtos perecíveis etc.) e os que geram vendas.

Investimento	- O responsável avalia os custos, proveitos, resultados e a os restantes elementos patrimoniais do minimercado.
--------------	---

Havendo maior descentralização dos centros de responsabilidades e maior esclarecimento dos papéis de decisão, o minimercado conseguirá fazer escolhas certas com rapidez e maior eficácia (Mankins e Steele, 2005). Isto é, a correta divisão e atribuição de tarefas expressamente definidas constitui um recurso valioso para ajudar a administração da empresa a difundir os processos estratégicos por toda a organização.

3.2.5 Preços de transferência interna

O preço de transferência interna valoriza o fluxo real dos bens e serviços, ou seja, a fluência das compras e vendas realizadas entre os centros de responsabilidade (Jordan et al. 2021,). No seguimento da implementação do SCG é fundamental que, numa perspetiva de implementação da estratégia do longo prazo, o minimercado *Saudadji* crie um sistema que auxilia ou atua como “controlador” dos preços de transferência interna de forma a se conseguir compreender e acompanhar os resultados reais das transações realizadas.

Os preços de transferência interna contribuem para que os produtos comercializados tenham o valor real do bem definido (Almeida, 2011). Com base nas entrevistas e nas análises efetuadas, criou-se o esquema infra com algumas estruturas a serem considerados de forma a possibilitar a identificação das várias estruturas que necessitam de ser considerados para avaliação dos preços de transferência interna de cada atividade realizada dentro do minimercado.

Tabela 11. Preços de transferência interna

Produtos	Caraterísticas	Critérios de relevo
Produtos adquiridos em fornecedores do Brasil.	Logística	Custo unitário dos produtos
Tempo da entrega dos produtos de minimercado (perecíveis).	Logística	Custos de transporte
Processos de armazenamento	Estrutura operacional	Custo de armazenamento
Total dos produtos	Total das operações	Total dos custos

Do ponto de vista da gestão do minimercado e numa perspetiva de longo prazo, pode-se abordar os instrumentos de fluxos das compras em fornecedores, logística e tempo da entrega dos produtos bem como o processo de armazenamento de forma a apurar os custos incorridos nesses processamentos. Posto isto, o total dos produtos, das operações e custos dos processos permitem uma maior capacidade de análise e implementação de preços de transferência.

3.3 Avaliação do desempenho

O acompanhamento e avaliação do desempenho é um dos principais objetivos do controlo de gestão (Borrvalho, 2018). A avaliação da *performance* é o sistema de quantificar e/ou qualificar um processo ou uma organização, o que possibilita a formação de um juízo sobre a eficiência e a eficácia do objeto em análise (Duarte, 2011). Como indicado na revisão bibliográfica, “a eficiência é fazer aquilo a que nos propusemos da forma mais correta” (Teles, 2013) e a eficácia consiste em fazer as coisas certas ou ainda o resultado de um processo perante as expectativas do consumidor (Drucker 1963).

A avaliação do desempenho deverá englobar os diferentes centros de responsabilidade de modo a contribuir para a melhoria da eficiência e eficácia da entidade na implementação da estratégia (Jordan et al. 2021). Desta forma, para que os gestores do minimercado possam aplicar o controlo e verificação da performance é necessário conhecer de que forma será medida a atividade, dispor das informações necessárias que lhes permitam antecipar decisões e conhecer o impacto das suas decisões sobre o grau de realização dos objetivos.

Assim sendo, segue-se uma proposta de avaliação dos centros de resultados para se aplicar no minimercado Saudadji.

Tabela 12. Proposta de acompanhamento das atividades realizadas no minimercado

Centros de responsabilidade	Perspetiva operacional		
	Previsão das vendas	Período das vendas	Desvios (%)
Produtos			
Custos Totais	Tipos de custos - Consumos - Gastos com o pessoal ...	Valor dos custos	Percentagem representativa (%)
Investimentos e			

Compras para o minimercado			
Margem de contribuição			
Ações corretivas			

A forma de avaliação está relacionada ao acompanhamento dos centros de responsabilidade. Foram mencionadas o acompanhamento das vendas totais, os períodos em que se realizam essas vendas e em simultâneo os gastos e os tipos de gastos para que posteriormente seja possível fazer o acompanhamento das percentagens e das margens de contribuição dessas percentagens para os processos estratégicos definidos. Esta avaliação do desempenho vai permitir o minimercado efetuar a desagregação de todos os custos associados aos centros de responsabilidade e possibilita aos gestores e a própria administração obter ferramentas para comparar a contribuição de cada centro para a criação de valor.

3.3.1 Instrumentos de Pilotagem

Orçamento

A realização de orçamentos é uma componente importante para a gestão e controlo, pois, conforme indicado na revisão da literatura é através desta que se mobiliza os objetivos financeiros de acordo com os objetivos de cada centro de responsabilidade.

O minimercado *Sadudaji* realizou o orçamento quando esteve na fase de abertura da empresa. Deste então que o orçamento passou a ser realizado no fim do ano. Visto que não existe a divisão específica dos centros de custos não se verifica o orçamento para esses centros. Os gestores efetuam um cálculo das vendas e rendimentos de forma a apurar o valor para compra e preparação dos *stocks*.

O orçamento é um “instrumento de apoio ao gestor no processo de alcançar os objetivos definidos para a organização” (Jordan et al. 2021, p.113). Isto é, um instrumento de decisão e de ação. Para isso o orçamento tem de ser descentralizado, planeado, utilizado como um instrumento de motivação e de coordenação e avaliação dos resultados operacionais, sendo uma ferramenta necessária ao longo do ano.

Após a criação dos centros de responsabilidades, propomos que o minimercado Saudjadi deverá fragmentar os orçamentos de acordo com os centros de responsabilidade. Os gestores ficam responsáveis por apresentar o orçamento dos centros de responsabilidade e a gestão administrativa articula esses orçamentos com a capacidade financeira global da entidade.

Propomos ainda a criação de um calendário para realização da avaliação dos orçamentos e acompanhamento dos desempenhos bem como a apresentação das justificativas da forma como foram geridos os orçamentos de cada centro da Saudadji.

3.4 Instrumento de diálogo

Reuniões e comunicados

Através das entrevistas apuradas, foi indicado que o minimercado Saudadji não possui uma estrutura de comunicação definida e não existe um plano de comunicação dos objetivos estratégicos e operacionais. O instrumento de diálogo vai alterar essa ocorrência.

Mankins e Steele (2005) defendem que a forma como é destilada a comunicação interna da entidade determina o sucesso da implementação da estratégia. Para Neilson, et al. (2008) o segredo de uma execução da estratégia de sucesso está ligado à comunicação e o fluxo de informação existente dentro da entidade. Estes podem ser equiparados em instrumentos de comunicação específicos:

- 1) A comunicação assegura que as informações importantes sobre o ambiente competitivo cheguem rapidamente à sede.
- 2) As comunicações dentro da empresa fazem com que todos os procedimentos atravessem livremente as fronteiras organizacionais de forma a chegar a todos.
- 3) Os funcionários de campo e de linha conseguem através das comunicações saber tudo o que precisam para entender o impacto final das suas escolhas diárias.

Com base nessas premissas e uma vez que o minimercado Saudadji não possui instrumentos de comunicação claramente definidos, propomos a criação de um calendário de reuniões mensais onde deverão estar presentes todos os responsáveis pelos centros de responsabilidade de forma que seja passado um *briefing* sobre o estado atual do

minimercado, os resultados alcançados e reforçar os objetivos a serem cumpridos. Caso se notar que existam disparidades nos centros de responsabilidade os gestores ficam encarregues de preparar e apresentar sugestões e propostas de melhoria dos processos nas próximas reuniões.

Tabela 13 – Estrutura de divulgação das comunicações

Estrutura	Objetivo
- Reuniões Mensais; -Comunicações diárias sobre informações importantes; - Comunicações semanais sobre os incentivos existentes no minimercado. -Criação de calendários de reuniões -Reforçar o <i>briefing</i> dos objetivos	- Elevar e melhorar o nível de comunicação de todos os processos e centros de responsabilidade do minimercado Saudadji.

O minimercado deve criar ainda uma carta de comunicação interna à organização e criar um canal para divulgações diárias (e-mail da equipa por exemplo) de todas as comunicações importantes e *briefings* sobre os princípios básicos da entidade, os objetivos e os incentivos existentes e a serem cumpridos de forma eficiente e eficaz. De salientar ainda que todos os responsáveis e colaboradores da empresa devem aceder esses canais para acompanhamento e atualização do estado da “arte” do minimercado.

Balanced Scorecard

Como indicado anteriormente, nas entrevistas efetuadas, os gestores do minimercado Saudadji indicaram que não existia uma estratégia, logo não existia um indicador de desempenho implementado na entidade. Desta forma, e com base nas análises anteriores propomos a implementação e utilização do indicador BSC no minimercado.

O BSC permite que a empresa esclareça as prioridades corporativas comunicadas às unidades de negócio e suporte, ao conselho de administração e clientes-chave, fornecedores e parceiros da aliança e ao mesmo tempo permite que a gestão monitorize seus resultados financeiros, progresso na formação de capacidades e na aquisição de ativos imateriais necessários para o crescimento (Kaplan & Norton, 2006). Tendo por base a metodologia do BSC, e com objetivo de alavancar a implementação da estratégia e acompanhamento dos

centros das responsabilidades a tabela infra demonstra uma proposta de modelo para utilização deste indicador no minimercado *Saudadji*.

Tabela 14. Proposta de estrutura do BSC

Perspetivas de desempenho	
Aplicar a estratégia do minimercado	
Financeiro	Clientes
Objetivos Alvos Medidas Ações a tomar	Objetivos Alvos Medidas Ações a tomar
Total/ Valor financeiro gerado	Satisfação do cliente Nível de serviço prestado
Processos internos do minimercado	Margem de aprendizagem e desenvolvimento
Objetivos Alvos Medidas Ações a tomar	Objetivos Alvos Medidas Ações a tomar
Qualidade dos produtos/serviço Padrões e cumprimentos dos serviços Processos que necessitam de aperfeiçoamento	Satisfação do cliente interno/externo Nível de serviço prestado Processos que necessitam de aperfeiçoamento

Através deste indicador os gestores do minimercado *Saudadji* ficarão possibilitados de contribuir para que a empresa melhore os seus processos-chave internos. Isto é, estes terão um canal criado específico para transmissão de feedback e aprendizagem de todos os processos estratégicos da rede retalho. A utilização do indicador de desempenho BSC virá a ser uma valia para o minimercado, sendo uma ferramenta útil para explorar os ativos internos da organização dada à sua versatilidade e a visão alargada do desempenho que poderão proporcionar.

3.5 Incentivos

Um SCG tem de ter incentivos. Terá de existir uma forma de incentivar todos os Recursos Humanos e a equipa de trabalho. Um trabalhador mobilizado é um trabalhador que dá tudo de si (Drucker, 2022). Por este motivo é necessário e fundamental que exista uma ferramenta para esse fim.

Embora as empresas tenham orçamentos ajustados e procuram gastar menos recursos possível no seu desempenho, as recompensas oferecem uma alternativa atraente e eficaz para motivar os gestores a alocarem maior dedicação, foco e disciplina nas suas tarefas (Whillans,

et al. 2021). Para Jones (2019) as recompensas, quer sejam tangíveis ou não, são uma excelente forma de agradecer o desempenho dos funcionários.

No seu livro *Os sistemas de recompensas*, Câmara (2016) defende que os incentivos devem ter diferentes segmentos de forma a criar maior equilíbrio nas formas de recompensas.

Na tabela abaixo encontra-se os diferentes segmentos para uma abordagem na estratégia de incentivos sugerida pelo autor.

Tabela 15. Proposta de ferramentas de análise de incentivos

Estratégia	Instrumentos de incentivos
Inovação	Com base nas competências Com base no desempenho Descentralizado Equidade
Controlo dos custos	Com base na função Com base no desempenho Centralizado e a nível Hierárquico
Imitação	Com base na função Com base no desempenho Centralizado ou Descentralizado Hierarquizado

Com base nessas premissas o minimercado *Saudadji*, deverá abordar os critérios da estratégia de inovação e controlo dos custos visto que estes abrangem métricas financeiras e de desempenho organizacional que estão mais alinhados com a estratégia definida anteriormente. Além desses sistemas, sugere-se o englobamento das perspetivas de *Tableau de Bord* e *Balanced Scorecard* que são dois instrumentos que estão fortemente ligados aos objetivos estratégicos da organização e ajudam a acompanhar a *performance* desta.

3.6 Fase inicial de implementação dos SCG – Que indicadores implementar?

Tendo em conta a dimensão atual do minimercado *Saudadji*, poderá não ser viável, numa fase inicial, implementar todas as ferramentas e SCG indicadas neste estudo. O objetivo principal é implementar os SCG de forma faseada para que gradualmente ou à medida que a organização cresce – no alinhamento da estratégia definida – tenha também ferramentas já organizadas para que possam ser implementadas sem grandes hesitações.

Numa fase inicial, propomos a utilização do indicador *Balanced Scorecard* indicado no ponto 3.4 e nos trâmites aceitáveis para o minimercado, os Orçamentos e o Instrumento de Diálogo.

Tabela 16 - Proposta de estrutura do BSC

Perspetivas de desempenho	
Aplicar a estratégia do minimercado	
Financeiro – Definir os objetivos	Clientes – Definir os objetivos
Objetivos: Alvos Medidas Ações a tomar	Objetivos Alvos Medidas Ações a tomar
Total/ Valor financeiro gerado	Satisfação do cliente Nível de serviço prestado
Processos internos do minimercado Definir os objetivos	Margem de aprendizagem e desenvolvimento Definir os objetivos
Objetivos Alvos Medidas Ações a tomar	Objetivos Alvos Medidas Ações a tomar
Qualidade dos produtos/serviço Padrões e cumprimentos dos serviços Processos que necessitam de aperfeiçoamento	Satisfação do cliente interno/externo Nível de serviço prestado Processos que necessitam de aperfeiçoamento

Através deste indicador os gestores do minimercado ficarão possibilitados de contribuir para que a empresa melhore os seus processos-chave internos. Com esta ferramenta destinada a este fim, a transmissão de *feedback* e a aprendizagem de todos os processos estratégicos da rede retalho torna-se mais viável. Sendo uma ferramenta bastante versátil, o BSC virá a ser uma valia para o minimercado para explorar todos os ativos internos e imateriais da organização.

Assim, já implementado um indicador de desempenho a empresa ficará mais preparada para – numa perspetiva de longo prazo – e à medida que a organização afira crescimento, buscar as demais ferramentas e SCG aqui mencionados para ser aplicado.

Por outro lado, a fase inicial deverá conter o componente instrumento de diálogo de forma gerar maior fluência comunicacional da estratégia e dos objetivos diários do minimercado bem como a revisão dos orçamentos estabelecidos para cada processo integrado na gestão da entidade.

4. Conclusão

O objetivo deste estudo era debruçar-se sobre a temática Sistemas de Controlo de Gestão, entender as formas de Controlo de Gestão utilizadas pelas organizações e posteriormente a criação de um Planeamento Estratégico, Visão, Missão, Valores e Objetivos, bem como a conceção de um Sistema de Controlo de Gestão para uma PME.

As PMEs estão mais expostas à escassez de recursos, e possuem menos capacidades para atrair gestores experientes e qualificados por falta de financiamento, ficando mais expostas aos riscos e do meio envolvente (Agostinho, 2017). Além disso, é extremamente difícil, senão impossível, curar a crise de crescimento das PMEs, mas é mais fácil evitar tal crise, e é vital fazê-lo (Drucker, 2022). Contudo, segundo Jordan et al. (2021) a criação de estratégia e de um Sistema de Controlo de Gestão é uma forma de impactar a tal crise. O autor explica que os SCG nem sempre recebem a aprovação dos gestores, tendo sido muitas vezes classificado nas organizações como formas de “policiamento” dos processos organizacionais.

O estudo inclui variáveis que demonstram a falta de utilização de um SCG pelas PMEs. Muitas delas não têm uma estratégia efetiva e aqueles que possuem algum planeamento estratégico é pouco utilizado, informal ou pouco estruturado, tornando a implementação de um SCG pouco provável (Lima, 2009). Contudo, no cerne deste estudo, as evidências apresentadas demonstram que o SCG é uma ferramenta importante e fundamental para acompanhar os processos organizacionais e assegurar maior desempenho para implementação da estratégia de qualquer empresa.

Além disso, o estudo faz, de forma objetiva, a caracterização e análise crítica de uma PME utilizando-a para o estudo de caso, tornando evidente que a empresa em estudo se destaca da concorrência devido a diversificação dos seus produtos, mas a nível da gestão, a mesma não possuía uma estratégia estruturada nem um Sistema de Controlo de Gestão orientado para o cumprimento dos objetivos organizacionais.

Adicionalmente, avaliou-se o ambiente interno e externo à PME, e atuando como um consultor, criou-se um planeamento estratégico e propostas que providenciam instrumentos alternativos que possam munir os gestores operacionais de um conjunto de ferramentas que

os permitam acompanhar o desenvolvimento e eficácia operacional da empresa. Mais desenvolveu-se um processo de implementação da estratégia, a sua avaliação e performance para que, a partir desta, registre-se desvios e procure-se formas de adaptação da entidade ao novo modelo de gestão proposto.

O estudo realizado revelou ainda que o CG é um dos pilares fundamentais para se conseguir criar uma empresa eficiente. Uma vez que os gestores necessitam de informação credível para a tomada de decisão, a análise e controlo dos indicadores da gestão apresentadas neste estudo compõem um compromisso que combate o decréscimo da receita organizacional (Bica, 2012). Mais revelou-se que o controlo da gestão capacita os gestores de instrumentos e informação que os possibilita fazer o que Kanter (2011) designou de *Zoom in* e *Zoom out* (observar a organização a nível interno e em simultâneo o seu panorama geral) para posteriormente implementarem medidas corretivas.

Evidentemente que implementar e assegurar a eficácia de um SCG nunca foi uma tarefa fácil (Merchant e Van der Stede, 2017). A luta para alcançar os objetivos das organizações de forma eficiente é um desafio constante. Quando se trata de uma PME e entidades do setor alimentar, alguns desses desafios podem ser complexos. Contudo, ainda bem que se criam artigos como este que dão luzes à esta temática. A partir deste estudo ficou evidente que o CG relaciona-se diretamente com a eficiência da organização e cria aquilo que Cammann & Nadler (1976), chamaram de “*Reliability of job performance measures*”. Isto é, quanto melhor o controlo da gestão, melhor a capacidade de escolha e implementação de uma estratégia eficiente, e quanto melhor for o ajuste da estratégia melhor será a organização.

Finalmente, este estudo de caso apresentou um modelo de controlo de gestão para conceção numa PME e evidenciou a importância do controlo de gestão para criar uma organização mais sólida e eficiente. Como demonstrado na revisão de literatura, o controlo da gestão pode ser efetuado de formas distintas, sendo uma alavanca principal para monitorizar a eficiência da organização e torná-la capaz de implementar a estratégia e criar uma vantagem competitiva sustentável perante seus concorrentes.

5. Limitações

Durante a realização desta dissertação deparei-me com algumas limitações que fizeram prolongar o tempo que tinha estipulado para terminar o trabalho.

Primeiramente, diante da situação pandémica que passamos, todas as entrevistas que tinha programado foram adiadas por tempo indeterminado pelos interlocutores. Dois meses depois propusemos entrevistas online, diferente do que se costuma realizar nos estudos de caso, mas não chegou a ser realizado. Só depois de alguns meses, quando a situação pandémica diminuiu, conseguimos agendar entrevistas no meio das restrições existentes na altura e alcançar os objetivos da investigação.

A outra questão onde encontrei alguns constrangimentos iniciais, foi em persuadir a organização escolhida para o estudo de caso em fornecer algumas informações que estes consideravam "segredos do negócio". De forma semelhante, os documentos fornecidos inicialmente não estavam completamente organizados, o que prolongou tanto a análise dos mesmos como as diferentes abordagens das situações da empresa nas entrevistas.

Por outro lado, criar um SCG para uma PME exigiu mais investigação do que se estimou inicialmente. A metodologia de estudo permitiu alcançar os objetivos principais, através da obtenção da informação, mas foi preciso uma investigação aprofundada junto da entidade em estudo para se conseguir peneirar os melhores conceitos e valores da entidade para se criar uma estratégia e um SCG para a PME. O fato da empresa ser recente e não ter um histórico financeiro muito longo dificultou também a disseminação aprofundada de alguns aspetos da investigação.

Finalmente, o estudo de caso foi efetuado numa PME específica, posicionando-se na estrutura da gestão estratégica de empresas de pequeno porte. Assim sendo, montar um SCG com a estrutura totalmente idêntica à que foi convertida neste trabalho poderá não ser aplicável de igual forma para outros cenários.

6. Indicações para trabalhos futuros.

Em relação às futuras linhas de pesquisa, sugere-se aplicar uma investigação semelhante àquela que foi feita neste estudo, mas para PMEs de outros setores económicos, de forma a avaliar a estratégia com outras perspetivas de investigação e verificar se se pode aplicar este modelo de SCG.

Seria também interessante aplicar um estudo que possa quantificar o número ou a percentagem de empresas de pequeno porte que não possuem uma estratégia efetiva nem um SCG e a partir daí avaliar, através de investigação, as possibilidades de criação de “oceanos azuis” que essas empresas poderiam obter com a implementação de um sistema de controlo das operações. Isso poderia ser importante porque seria, certamente, mais um estudo a identificar diferentes entraves de crescimento autoinfligidos pelas próprias PMEs quando não identificam um planeamento estratégico e um SCG.

Referências

- Agostino, E. E. (Dezembro de 2017). Sistema de Controlo de Gestão numa PME. p. 99.
- Agro-Alimentares, F. D. (2022). *Representatividade. Proatividade. Diálogo. Transparência. Influência*. Obtido de <https://www.fipa.pt/index.asp>
- Almeida, V. L. (2011). Preços de Transferência – Caso Prático. p. 85.
- Álvares, E., Giacometti, C., & Gusso, E. (2008). *Governança Corporativa*. Rio de Janeiro: Editora Eletrônica DTPPhoenix Editoria.
- Analysis, P. a. (1965). Planning and Control Systems: A Framework for Analysis. *Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University, Boston*.
- APCC, A. P. (Novembro de 2021). Estudo de Dimensionamento do Setor dos Contac Centers em Portugal. *Conhecer a indústria, Enaltecer a sua importância para a economia Portuguesa*.
- Areias, G. P. (2016). Dos Instrumentos de Gestão à Tomada de Decisão – Evidências na Estrutura Empresarial do Alto Minho. p. 186.
- Ashkenas, R., & Moore, P. D. (08 de Abril de 2022). Leadership Vision. *Keeping Sight of Your Company's Long-Term Vision*. Obtido em 10 de Maio de 2022, de <https://hbr.org/2022/04/keeping-sight-of-your-companys-long-term-vision>
- Aveiro, I. (19 de Junho de 2017). Mercadona já começou a registar marcas em Portugal. *Publico*. Obtido em 12 de 06 de 2021, de <https://www.publico.pt/2017/06/19/economia/noticia/mercadona-ja-comecou-a-registar-marcas-em-portugal-1775734>
- Axelsson, C., Johansson, L., & Rosensten-Berg, C. (June de 2012). Management Control Systems in Innovative Technology - Based Start - Ups and Small Bussiness. *A Study of Seven of the Most Promissing Swedish Start- Ups of 2011 from Business and Venture Capitalist's Perspective*, p. 73.

- Baldé, G. (2016). As Fusões e Aquisições como Mecanismos de Criação de Valor: Estudo de Caso da NOS Comunicações. p. 94.
- Barney, J. B., & Hesterly, W. S. (2020). *Strategic Management and Competitive Advantage Concepts* (6th ed.). Harlow, UK: Pearson.
- Barnier, B. (27 de Fevereiro de 2020). Política Fiscal Gastos e Dívida do Governo. *Eficiência econômica*. Obtido de https://www.investopedia.com/terms/e/economic_efficiency.asp
- Bartik, A. W., Bertrand, M., Cullen, Z. B., Glaeser, E. L., Luca, M., & Stanton, C. (13 de Abril de 2020). Crisis Management. *A Way Forward for Small Businesses*. Obtido em 2020 de 06 de 16, de <https://hbr.org/2020/04/a-way-forward-for-small-businesses>
- Berté, É. C., Rodrigues, L. C., & Almeida, M. I. (Janeiro/Abril de 2008). Revista de Administração . *A formulação de estratégias para pequenas empresas de base tecnológica*, pp. 116-133.
- Bica, A. I. (Junho de 2012). Controlo de Gestão. *Uma ferramenta para monitorização dos objetivos operacionais Aplicação à Loja CTT de Portalegre*, p. 174.
- Birkinshaw, J., & Cohen, J. (September de 2013). Make Time for Work That Matters. Obtido de <https://hbr.org/2013/09/make-time-for-the-work-that-matters>
- Borrvalho, C. (2018). *Sistemas de Planeamento e Controlo de Gestão* (1ª ed.). Lisboa: Edições Sílabo, Lda.
- Branco, V. (10 de Julho de 2010). A Empresa Eficaz. *uma relação entre a gestão por competências e a humanização nas empresas*.
- Brandenburger, A. (22 de August de 2019). Strategy. *Are Your Company's Strengths Really Weaknesses?* Obtido de <https://hbr.org/2019/08/are-your-companys-strengths-really-weaknesses>

- Brito, R. P., & Brito, L. A. (16 de Junho de 2011). Vantagem Competitiva, Criação de valor e seus efeitos. pp. 70 - 84.
- Bungay, S., Beer, M., Finnström, M., & Schrader, D. (2017). Compreenda a estratégia da sua empresa. (H. B. Review, Ed.) p. 6.
- Bustani, D., & Chávez, J. (13 de Setembro de 2019). Eficiência organizacional. Obtido de https://sintec.com/pt-br/p_innovador/eficiencia-organizacional/
- Calado, S. (11 de Novembro de 2019). O Gestor Eficaz”, de Peter F. Drucker. *Peter F. Drucker: o guru da gestão moderna pela primeira vez traduzido em português*. Obtido em 25 de Dezembro de 2021
- Câmara, P. B. (2016). *Os Sistemas de Recompensas e a Gestão Estratégica de Recursos Humanos* (4ª ed.). Lisboa: Dom Quixote.
- Cammann, C., & Nadler, D. A. (January de 1976). Corporate Governance. *Fit Control Systems to Your Managerial Style*. Obtido de <https://hbr.org/1976/01/fit-control-systems-to-your-managerial-style>
- Cândido, C. J. (2012). *Estratégia Organizacional – Do Mercado à Ética, Implementação da estratégia*. Lisboa: Escolar Editora, Lisboa, 61-117.
- Carvalho, J. M. (2013). *Planeamento Estratégico* (2ª Edição ed.). Porto: Vida Económica - Editorial SA.
- Carvalho, M. B. (26 de Março de 2020). As PME são um motor crucial da economia em Portugal. Obtido em 14 de Maio de 2022, de <https://www.jornaldenegocios.pt/c-studio/detalhe/as-pmes-sao-um-motor-crucial-da-economia-em-portugal>
- Castro, A. C. (Outubro de 2014). A importância da análise interna e externa para o sucesso empresarial: . *O caso da TMG Automotive*, p. 21.
- Chegri, M., Rrigalma, H., & Torra, M. (July-September de 2021). Modern Management Review . *Management Control System in the context of SMES*, pp. 39-58.

- Chopra, S., & Meindl, P. (2016). *Supply Chain Management; Strategy, Planning, and Operation; sixth edition*. England: Pearson Education Limited .
- Cipriani, J. (05 de July de 2018). 7 things to know about Leica and Huawei's partnership. *ZDNet*. Obtido em 26 de Setembro de 2020
- Coleman, J. (28 de March de 2022). Organizational Change. *It's Time to Take a Fresh Look at Your Company's Values*.
- Collins, J. C., & Porras, J. I. (Agosto de 2018). HBR 10 Artigos essenciais. *Construir a visão da sua empresa*, pp. 95 - 124.
- Collins, M. (06 de May de 2015). The Pros And Cons Of Globalization. *Forbes*. Obtido em 08 de Setembro de 2020, de <https://www.forbes.com/sites/mikecollins/2015/05/06/the-pros-and-cons-of-globalization/#2e1d4c6dccce>
- Correia, F. (14 de Dezembro de 2009). Vantagem Competitiva:. *Revisitando as Idéias de Michael Porter*. Obtido em 01 de 11 de 2020
- Cote, C. (2020). *Business Insights - 5 Tips for formulating a successful strategy*. Obtido em 12 de 06 de 2022, de <https://online.hbs.edu/post/strategy-formulation>
- Council, T. Y. (22 de October de 2019). *15 Warning Signs a Business Partnership Might Not Work Out*. Obtido em 26 de Setembro de 2020, de Small Business Trends: <https://smallbiztrends.com/2019/10/signs-of-a-bad-business-partner.html#comments>
- Cowden, B. J. (March de 2012). ResearchGate. *Regional economic integration and international strategic alliances: Evidence from the EU*, p. 66. Obtido de https://www.researchgate.net/publication/235296603_Regional_economic_integration_and_international_strategic_alliances_Evidence_from_the_EU
- Devesa, L. M. (2016). A importância da comunicação no contexto organizacional. *A comunicação organizacional como ferramenta de desenvolvimento e eficácia de uma organização*, p. 67.

- DeVita, A. (29 de August de 2017). *10 Benefits that only Nonprofits Can Bring to Partnership*. Obtido em 01 de Agosto de 2020, de <https://topnonprofits.com/>: <https://topnonprofits.com/10-benefits-nonprofits-can-bring-partnership/>
- Dogan, Z., Deran, A., & Koksall, A. G. (2013). Factors Influencing the Selection of Methods and Determination of Transfer Pricing in Multinational Companies: . *A Case Study of United Kingdom*, pp. 734-742. Obtido de <https://www.econjournals.com/index.php/ijefi/article/view/518>
- Drucker, P. F. (May de 1963). *Managing for Business Effectiveness*. Obtido em 12 de 25 de 2021, de <https://hbr.org/1963/05/managing-for-business-effectiveness>
- Drucker, P. F. (June de 2004). *Leadership. What Makes an Effective Executive*. Obtido de <https://hbr.org/2004/06/what-makes-an-effective-executive>
- Drucker, P. F. (2007). *Management, Tasks Responsibilities, Practices* . New York: Truman Talley Books / E.P. Dutton.
- Drucker, P. F. (2022). *Ameaças Económicas*. Lisboa: Conjuntura Actual Editora.
- Duarte, S. C. (Julho de 2011). Avaliação da Performance Empresarial:. *O Economic Value Added (EVA®) e a sua Relação com o Valor da Empresa*, p. 128.
- Duréndez, A., Ruíz-Palomo, D., García-Pérez-de-Lemaa, D., & Diéguez-Soto, J. (12 de July de 2016). *European Journal of Family Business. Management control systems and performance in small and medium family firms*, pp. 10-20.
- Eletronic, E. (<https://www.eggelectronics.com/> de 2021). *Quem nós Somos?* Obtido de <https://www.eggelectronics.com/about-us>
- Estatística, I. N. (2017). Em Portugal, 34% da população faz compras pela internet - 2017. Obtido em 07 de Dezembro de 2021, de https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_destaques&DESTAQUE_Sdest_boui=281439920&DESTAQUESmodo=2

- Feliciano, M., Rodrigues, F., Pereira, J. A., & Reis, F. (08 de Março de 2018). Eficiência Energética no Setor Agroalimentar. *Uma avaliação para o Norte Interior de Portugal*. Obtido em 12 de Dezembro de 2021, de <http://www.tecnoalimentar.pt/noticias/eficiencia-energetica-no-setor-agroalimentar/>
- Fernando, R. H. (2015). Dissertação apresentada para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau Mestrado. *A Importância do Controlo de Gestão no Sucesso Empresarial*, p. 75.
- Ferreira, J., & Major, M. J. (2012). Dificuldades e obstáculos na implementação e uso do Balanced Scorecard: Um estudo de caso numa empresa do sector de bebidas não alcoólicas. p. 16.
- Ferreira, M. A., Venâncio, M. M., & Abrantes, L. A. (2009). Análise da Eficiência do setor de supermercados no Brasil . pp. 333 - 347.
- França, S. (26 de Setembro de 2017). *A Importância da Liderança na Organização*. Obtido de <https://www.slacoaching.com.br/>: <https://www.slacoaching.com.br/artigos-do-presidente/qual-a-importancia-da-lideranca-nas-organizacoes>
- Gans, J., Scott, E. L., & Stern, S. (May-June de 2018). Competitive Strategy. *Strategy for Start-ups*. Obtido de <https://hbr.org/2018/05/strategy-for-start-ups>
- Garrett, F. (24 de Maio de 2019). Dez fatos sobre a Huawei: empresa bateu Apple no mundo dos celulares. *TechTudo*. Obtido em 26 de Setembro de 2020, de <https://www.techtudo.com.br/noticias/2019/05/dez-curiosidades-sobre-a-huawei-segunda-maior-empresa-de-celular-do-mundo.ghtml>
- Gartenstein, D. (28 de January de 2019). *Reasons Why Small Businesses are Important*. Obtido em 03 de Outubro de 2020, de <https://smallbusiness.chron.com/>: <https://smallbusiness.chron.com/reasons-small-businesses-important-54131.html>
- Glen, S. (06 de Agosto de 2015). *Non-Probability Sampling: Definition, Types*. Obtido em 22 de Agosto de 2020, de <https://www.statisticshowto.com/>: <https://www.statisticshowto.com/non-probability-sampling/>

- Gonçalves, C. A., Coelho, M. d., & Souza, É. M. (03 de Maio de 2011). VRIO: Vantagem competitiva sustentável. p. 819_855.
- Gonçalves, R. (30 de Maio de 2017). Como conseguiu o setor alimentar a eficiência na cadeia de valor? Obtido de <https://www.hipersuper.pt/2017/05/30/conseguiu-setor-alimentar-aumentar-eficiencia-na-cadeia-valor/>
- Gonçalves, R. (30 de Maio de 2017). Como conseguiu o setor alimentar aumentar a sua eficiência na cadeia de valor? Obtido de <https://www.hipersuper.pt/2017/05/30/conseguiu-setor-alimentar-aumentar-eficiencia-na-cadeia-valor/>
- Gonçalves, T. A. (2009). O Controlo de Gestão nas PME. *Uma Abordagem*, p. 96.
- Gonçalves, V. d., Castro, L. M., & Felício, J. A. (2017). *Gestão Estratégica*. Coimbra: Conjuntura Actual Editora.
- Guetta, A., Jess, A. C., Filho, B., Guldiño, D., Schwartz, J., Monteiro, J., . . . Fernandes, V. (2013). *Franchising: Aprenda com os especialistas*. Rio de Janeiro: Prime Books.
- Gurel, E. (30 de August de 2017). Swot Analysis: . *A Theoretical* , p. 13.
- Hammer, M. (September de 2001). Operations Strategy. *The Superefficient Company*. Obtido em 30 de Dezembro de 2021, de <https://hbr.org/2001/09/the-superefficient-company>
- Hargrave, M., & Anderson., S. (7 de July de 2020). *Joint Venture (JV)*. Obtido em 01 de Agosto de 2020, de [www.investopedia.com: https://www.investopedia.com/terms/j/jointventure.asp](https://www.investopedia.com/terms/j/jointventure.asp)
- Heck, M. C. (04 de Outubro de 2019). Planejamento Estratégico. *Diagnóstico das Micro e Pequenas Empresas*, p. 16.
- Helfat, C. E., Finkelstein, S., Mitchell, W., Peteraf, M. A., Singh, H., Teece, D. J., & Winter, S. G. (2007). *Dynamic Capabilities: Understanding Strategic Change in Organizations*. USA: Blackwell Publishing.

Hirle, Y. P. (28 de September de 2017). Biografia Peter Drucker. p. 3.

<https://hbr.org/1963/05/managing-for-business-effectiveness>. (1963). Peter F. Drucker. *Managing for Business Effectiveness*. Obtido em 25 de Dezembro de 2021, de <https://hbr.org/1963/05/managing-for-business-effectiveness>

Huggins, R., & Izushi, H. (2011). *Competition, Competitive Advantage, & Clusters: The Ideas of Michael Porter*. University Inc., New York: Oxford University Press.

INE, E. –I. (2010). *Estudos sobre Estatísticas Estruturais das Empresas*. Obtido em 08 de 12 de 2021, de [file:///C:/Users/silva/Downloads/28PME%20em%20Portugal2008%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/silva/Downloads/28PME%20em%20Portugal2008%20(1).pdf)

Ismaila, T., Meutiaa, & Ummia, N. (10 de June de 2019). *Management Science Letters . Enabling management control in improving the performance of SMEs* , pp. 1823–1832.

Jänkälä, S. (24 de August de 2007). *Management Control Systems (MCS) in Small Business Context . Linking Effects of Contextual Factors with MCS and Financial Performance of Small Firms*, p. 408.

Jenkins, A. (20 de August de 2020). Obtido de <https://www.netsuite.com/portal/resource/articles/inventory-management/inventory-management-benefits.shtml>

Jones, M. (8 de October de 2019). *Growing. Why is Employee Reward and Recognition Important?* Obtido de <https://petaurumsolutions.co.uk/blog/why-are-employee-rewards-and-recognition-so-important/>

Jordan, H., Neves, J. C., & Rodrigues, J. A. (2021). *O Controlo de Gestão - Ao Serviço da Estratégia e dos Gestores* (11.^a Edição ed.). Lisboa: Áreas Editora, SA.

Jordan, H., Neves, J. C., & Rodrigues, J. A. (2021). *O Controlo de Gestão ao serviço da estratégia e dos gestores* (11^o Edição ed.). Lisboa: Areas Editora.

- Jornalista. (2019). Governança corporativa para pequenas e médias empresas. *Rede Jornal Contábil*.
- Jukka, T. (3 de July de 2021). Do strategy and MCS determine performance. *Does business strategy and management control system fit determine performance?*, p. 20.
- Kalloch, S., & Ton, Z. (28 de January de 2021). Operations And Supply Chain Management. *Why Reducing Your Offerings Pays Off*. Obtido de <https://hbr.org/2021/01/why-reducing-your-offerings-pays-off>
- Kalloch, S., & Ton, Z. (28 de January de 2021). Operations And Supply Chain Management. *Why Reducing Your Offerings Pays Off*. Obtido em 08 de 12 de 2021, de <https://hbr.org/2021/01/why-reducing-your-offerings-pays-off>
- Kanter, R. M. (09 de March de 2011). Mit Sloan Management Review. *Rosabeth Moss Kanter's Zoom In / Zoom Out Metaphor*. Obtido de <https://sloanreview.mit.edu/article/rosabeth-moss-kanters-zoom-in-zoom-out-metaphor/>
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2000). Harvard Business Review. *Putting the Balanced Scorecard to Work*, p. 17. Obtido em 20 de Setembro de 2020, de https://www.pc-freak.net/international_university_college_files/business_scorecard/Harvard%20Business%20Review%20-%201993%20-%202009%20Kaplan&Norton%20-%20On%20Point%20Putting%20The%20Balanced%20Scorecard%20To%20Work.pdf
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2006). *Alignment - Using The Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*. Boston: Harvard Business School Publishing Corporation.
- Kim, W. C., & Mauborgne., R. (2015). *A Estratégia do Oceano Azul*. Harvard Business School Publishing Corporation: Elsevier Editora Ltda.
- Knoke, D., & Todeva, E. (January de 2005). Management Decision. *Strategic Alliances and Models of Collaboration*, p. 148.

- Kor, Y. Y., Prabhu, J., & Esposito, M. (19 de December de 2017). Competitive Strategy. *How Large Food Retailers Can Help Solve the Food Waste Crisis*. Obtido de <https://hbr.org/2017/12/how-large-food-retailers-can-help-solve-the-food-waste-crisis>
- Koufteros, X., Vergheze, A., & Lucianetti, L. (2014). The Effect Of Performance Measurement Systems On Firm Performance: . *A Cross-Sectional And A Longitudinal Study*, p. 50.
- Kurt, C. (Janeiro de 2002). *Consorting with Competitors*. Obtido de <https://hbr.org/2002/01/consorting-with-competitors>
- Lima, E. (29 de Agosto de 2009). Estratégias de Pequenas e Médias Empresas: Uma revisão . p. 19.
- Loree, D., Bapuji, H., & Crossan, M. (June de 2011). Relying on external knowledge for competitive advantage:. *Why it might not work*.
- Luís, L. d. (2012). *Desmaterialização de processos com recurso a tecnologias open-source*, p. 121.
- Lynch, L. J. (12 de December de 2017). Finance & Accounting. *A Note on Responsibility Centers*, p. 2.
- Mações, M. A. (2017). *Operações, Qualidade e Controlo de Gestão* (Volume 7 ed.). Coimbra: Conjuntura Actual Editora.
- Machado, H. P. (2016). Crescimento de pequenas empresas: revisão de literatura e perspectivas de estudo. . pp. 419-432.
- Madeira, M. E. (Setembro de 2017). Balanced Scorecard numa Empresa do Setor da Ótica a Retalho. p. 84.
- Mandeiro, S. C. (Outubro de 2017). Os modelos sustentáveis de preços de transferência em contexto internacional:. p. 79.

- Mankins, M. (01 de March de 2017). Leadership. *Great Companies Obsess Over Productivity, Not Efficiency*. Obtido em 2021 de Novembro de 10, de <https://hbr.org/2017/03/great-companies-obsess-over-productivity-not-efficiency>
- Mankins, M., & Steele, R. (2005). Finance And Investing. *Turning Great Strategy into Great Performance*. Obtido de <https://hbr.org/2005/07/turning-great-strategy-into-great-performance>
- Marcela, A. (2020). Crescimento das vendas online coloca fortes desafios às marcas'''. *Dinheiro Vivo*, 6. Obtido em 01 de 12 de 2021, de <https://www.dinheirovivo.pt/economia/crescimento-das-vendas-online-coloca-fortes-desafios-as-marcas-12895482.html>
- Mariotto, F. L. (Junho de 1991). O conceito de competitividade da empresa: uma análise crítica. *O conceito de competitividade da empresa: uma análise crítica*.
- Marques, M. d. (Abril/Junho de 2007). Aplicação dos Princípios da Governança Corporativa ao Sector Público . pp. 11-26.
- Martin, R. L. (January de 2019). Competitive Strategy. *The High Price of Efficiency*. Obtido de <https://hbr.org/2019/01/the-high-price-of-efficiency>
- Martin, R. L. (Fevereiro de 2019). Harvard Business Review. *The High Price of Efficiency*. Obtido de <https://hbr.org/2019/01/the-high-price-of-efficiency>
- Martins, G. A. (11 de Abril de 2008). Estudo de Caso: Uma Reflexão Sobre a Aplicabilidade Em Pesquisa no Brasil . pp. 8- 18.
- Martins, R. S. (Dezembro de 2015). Sistemas de Controlo de Gestão em Portugal - Caso Nos. p. 96.
- Mendes, L. A. (2012). *Estratégia Empresarial: Promovendo o crescimento sustentado e sustentável*. São Paulo: Editora Saraiva.
- Meneses, P. H. (2014). *Análise do Ambiente Externo e Interno de uma Empresa* , p. 91.

- Menezes, P. (27 de Fevereiro de 2021). *Tipos de pesquisa*. Obtido em Março de 2021, de <https://www.diferenca.com/tipos-de-pesquisa/>
- Merchant, K. A., & Stede, W. A. (2017). *Management Control Systems* (Vol. Fourth Edition). Harlow, Edinburgh Gate: Pearson Education Limited.
- Minsky, L., & Aron, D. (23 de February de 2021). Strategic Planning. *Are You Doing the SWOT Analysis Backwards?* Obtido de <https://hbr.org/2021/02/are-you-doing-the-swot-analysis-backwards>
- Miranda, G. (21 de Junho de 2021). Número de brasileiros em Portugal cresce 21,6% e volta a bater recorde.
- Moeda, I. N.-C. (2005). *A Demanda do Santo Graal* (2.^a edição, revist ed.). Imprensa Nacional-Casa da Moeda.
- Musawir, A. u., Abd-Karim, S. B., & Mohd-Danuri, M. S. (January de 2020). International Journal of Project Management. *Project governance and its role in enabling organizational strategy*, p. 16.
- Neely, A., & Najjar, M. A. (1 de Maio de 2006). Aprendizagem de gestão, não controle de gestão: o verdadeiro papel da medição de desempenho. *Liderança e gestão de pessoas*, p. 15.
- Neilson, G. L., Martin, K. L., & Powers, E. (Junho de 2008). Os segregos de uma execução estratégica de sucesso. p. 173 a 200. Obtido de <https://hbr.org/2008/06/the-secrets-to-successful-strategy-execution>
- Neilson, G. L., Martin, K. L., & Powers, E. (2008). Strategy Execution. *The Secrets to Successful Strategy Execution*. Obtido de <https://hbr.org/2008/06/the-secrets-to-successful-strategy-execution>
- Northrup, K. (21 de May de 2020). Personal Productivity. *Want to Be More Productive? Try Doing Less*. Obtido em 26 de Dezembro de 2021, de <https://hbr.org/2020/05/want-to-be-more-productive-try-doing-less>

- Nunes, F. (16 de Novembro de 2021). Portugueses gastaram 7,4 mil milhões em compras online no ano da pandemia. Obtido em 07 de Dezembro de 2017, de <https://eco.sapo.pt/2021/11/16/portugueses-gastam-74-mil-milhoes-em-compras-online-no-ano-da-pandemia/>
- Ohmae, K. (March–April de 1989). *Harvard Business Review Home_ The Global Logic of Strategic Alliances*. Obtido em 15 de 09 de 2020, de <https://hbr.org/https://hbr.org/1989/03/the-global-logic-of-strategic-alliances>
- Oliveira, M. F. (2011). Metodologia Científica. *Um manual para a realização de pesquisas em administração*, p. 73.
- Oliveira, M. h. (2013). Definição e Execução de uma Estratégia Empresarial. p. 31. Obtido de <https://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/67651/2/26673.pdf>
- Oliveira, M. M. (2011). *Como Fazer Projetos, Relatórios, Monografias, Dissertações e Teses* (5ª Edição Apliada e Atualizada ed.). Rio de Janeiro: Elsevier Editora Ltda.
- Orglmeister, C., & Luiz, M. (Junho de 2016). bcg.perspectives. *Eficiência Organizacional: uma das soluções para a crise*, p. 5.
- Passos, C. A., & Spers, R. G. (Dezembro de 2014). Revista Ibero Americana de Estratégia. *Modelo de Avaliação de Desempenho Organizacional Para Pequenas e Médias Empresas*, pp. 44-58.
- Pereira, M. I. (Outubro de 2018). Controlo de Gestão e Performance Organizacional. p. 103.
- Pereira, R., & Martins, A. (2005). A estratégia e os Sistemas de controlo de Gestão nas Organizações.
- Pereira, S. (2013). *Controlo de Gestão*. Lisboa: Escolar Editora.
- Picchiai, D. (Junho de 2016). A percepção de micro e pequenos empresários quanto a estratégias organizacionais. pp. 49 - 67.

- Pina, P. J. (Setembro de 2010). *Benefícios da Gestão do Conhecimento nas Organizações.*, p. 108.
- Pinto, N. G. (2017). Eficiência e eficácia na administração: proposição de modelos quantitativos. pp. 107 - 130.
- Pinto, N. G., & Coronel, D. A. (2017). Eficiência e eficácia na administração: proposição de modelos quantitativos. p. 25.
- PORDATA. (02 de Fevereiro de 2018). *Pequenas e médias empresas em % do total de empresas: total e por dimensão.*
- Porter, M. E. (1996). What Is Strategy? *For starters, it's not the same as operational effectiveness.* Obtido em 2021, de <https://hbr.org/1996/11/what-is-strategy>
- Porter, M. E. (2008). *Competitive Advantage Creating and Sustaining Superior Performance.* New York, United States: The free press.
- Porter, M. E., Collins, J. C., 1, J., Johnson, M. W., Christensen, C. M., Kagermann, H., . . . Gilbert, J. L. (Agosto de 2018). *Estratégia. 10 Artigos Essenciais*, p. 314.
- Portugal, B. d. (2021). *Análise setorial das indústrias alimentares.* Obtido em 08 de 12 de 2021, de <https://bpstat.bportugal.pt/conteudos/publicacoes/1163>
- Procopiuck, M., & Quandt, C. O. (July de 2017). *Revista Brasileira de Estrategia . Governança corporativa: a situação das empresas brasileiras em relação às melhores práticas*, p. 119.
- Quincy, R., Lu, S., & Huang, C.-C. (September de 2012). Raising Capacity of Your Organization. *SWOT Analysis*, p. 14.
- Ramos, R. (2020). *Pensar.* Lisboa: Porto .
- Reeves, M., & Deimler, M. (July- August de 2011). *Competitive Strategy. Adaptability: The New Competitive Advantage.*

- Reeves, M., Haanaes, K., & Sinha, J. (2015). *Your Strategy Needs a Strategy - How to choose and Execute the Right Approach*. Boston, Massachusetts : The Boston Consulting Group, Inc.
- Rego, A. (2006). Eficácia organizacional. *Diário de Notícias*, 3.
- Rego, A., & Cunha, M. P. (2006 de Agosto de 25). Eficácia organizacional. Obtido de <https://www.dn.pt/arquivo/2006/eficacia-organizacional-645097.html>
- Reis, H. (2014). *Controlo de Gestão_ Ao encontro da Eficiência* (2ª Edição ed.). Lisboa: Escolar Editora. Obtido em 15 de Dezembro de 2021
- Reis, T. (15 de Maio de 2019). *Custos de transação: entenda como eles afetam a lucratividade*. Obtido em 27 de Dezembro de 2020, de <https://www.sunoresearch.com.br/>:
<https://www.sunoresearch.com.br/artigos/custos-de-transacao/>
- República, D. d. (18 de Março de 2020). Decreto n.º 2-C/2020. *Procede à execução da declaração do estado de emergência efetuada pelo Decreto do Presidente da República n.º 14-A/2020, de 18 de março*. Obtido de Diário da República Eletrónico.
- Research, I. d. (31 de Maio de 2019). *A Importância de uma Boa Gestão de Stocks para as Empresas*. Obtido de <https://www.imr.pt/pt/>: <https://www.imr.pt/pt/noticias/a-importancia-de-uma-boja-gestao-de-stocks-para-as-empresas>
- Rocha, I., Pereira, A. M., Bezerra, F. A., & Nascimento, S. d. (02 de Fevereiro de 2012). *Análise da Produção Científica Sobre Teoria da Agência e Assimetria da Informação*. p. 329 _ 341.
- Rodrigues, H. A. (Dezembro de 2017). *Gestão e Estratégia Industrial. Estudo de caso sobre a melhoria da gestão de stocks na empresa Imarpec* , p. 34.
- Roth, A. L., Wegner, D., Júnior, J. A., & Padula, A. D. (January–March de 2012). *Revista de Administração. Diferenças e inter-relações dos conceitos de governança e gestão de redes horizontais de empresas: contribuições para o campo de estudos*, pp. 112-123.

- Rothaermel, F. T. (2017). *Strategic Management* (3 ed.). New York, NY 10121: McGraw-Hill Education, 2 Penn Plaza.
- Ruiz-Palomo, D., Diéguez-Soto, J., Duréndez, A., & Duréndez, J. A. (11 de July de 2019). Family Management and Firm Performance in Family SMEs: *The Mediating Roles of Management Control Systems and Technological Innovation*, p. 22.
- S.Carvalho, J. M. (2013). *Planeamento Estratégico* (2ª Edição ed.). Porto: Vida Económica - Editorial SA.
- Sá, I. D. (Setembro de 2017). Os mecanismos de responsabilidade na Administração Pública na perspectiva da boa governação . p. 61.
- Sachetto, R. d., & Bataglia, W. (22 de Junho de 2016). O papel dos artefatos na coordenação das alianças estratégicas. *Revista de Gestão _ Estratégia Empresarial*, p. 10.
- Santos, D. C., & Quaresma, A. (20 de Dezembro de 2019). Princípios do Controlo de Gestão. *Princípios do Controlo de Gestão*, p. 77.
- Santos, D. C., & Quaresma, A. (9 de Dezembro de 2029). Princípio Do Controlo de Gestão . *Compreender a importância e o papel do controlo de gestão nas organizações; Conceção e implementação de um sistema de controlo de gestão.*, p. 77.
- Santos, D. F. (Setembro de 2015). O Controlo de Gestão e a Avaliação de Desempenho num Contac Center.
- Santos, L. L., Alves, R. C., & Almeida, K. N. (Dezembro de 2007). Formação de estratégia nas micro e pequenas empresas: *Um estudo no centro-oeste mineiro*, p. 15.
- Santos, L. L., Alves, R. C., & Almeida, K. N. (Dezembro de 2007). Formação de estratégia nas micro e pequenas empresas: *Um estudo no Centro-oeste Mineiro*, pp. 59-73.
- Santos, L. L., Alves, R. C., & Almeida, K. N. (2007). Formação de estratégia nas micro e pequenas empresas: um estudo no centro-oeste mineiro. p. 15.

- Sarmiento, M., Rosinha, A., & Silva, J. (2015). *Avaliação do Desempenho*. Lisboa: Escolar Editora.
- Schaffer, U., Strauss, E., & Zecher, C. (October de 2015). Qualitative Research in Accounting & Management . *The role of management control systems in situations of institutional complexity*, p. 395 a 424.
- Serra, F. R., Ferreira, M. P., Torres, M. C., & Torres, A. P. (2012). *Gestão Estratégica - Conceitos e Prática* (3 ed.). Lisboa: Técnicas, Lda.
- Sharma, A. (18 de April de 2019). Competitive Strategy. *What the Grocery Stores Holding Their Own Against Amazon Are Doing Right*. Obtido em 8 de 12 de 2021, de <https://hbr.org/2019/04/what-the-grocery-stores-holding-their-own-against-amazon-are-doing-right>
- Sileyew, K. J. (2019 de Agosto de 2019). *Research Design and Methodology*. Obtido em 21 de Agosto de 2020, de <https://www.intechopen.com/https://www.intechopen.com/books/cyberspace/research-design-and-methodology>
- Silveira, A. D. (2014). *Governança corporativa: O essencial para líderes*. Rio de Janeiro: Elsevier Editora Ltda.
- Simão, D. N. (Março de 2013). A utilização de sistemas de controlo de gestão nas PME Portuguesas do Sector Alimentar, Têxtil e Calçado. . p. 64.
- Simerson, B. K. (2011). *Strategic Planning* (1 ed.). United States of America: Library of Congress Cataloging-in-Publication Data.
- Simões, A. M., & Rodrigues, J. A. (2009). *Descentralizar e Responsabilizar por Resultados*. Áreas Editora.
- Sinek, S. (2019). *O Jogo Infinito* (1ª ed.). Alfragide: Lua de Papel.
- Sochan, M. (2018). *The Art of Strategic Partnering*. Gilroy, California: Nak Publishing.

- Sornberger, G. P., Hoppen, N., Henrique, E., Klein, A. Z., & Redivo, A. (2017). Tecnologia da Informação. *Governança em Comunidades Virtuais de Negócios*, p. 158.
- Tavares, C. d. (2014). A gestão orçamental como instrumento de avaliação do desempenho organizacional e apoio à decisão - o caso da associação Wavec.
- Teixeira, S. (2011). *Gestão Estratégica*. Lisboa: Escolar Editora.
- Thyngensen, N. (2012). *The Illusion of Management Control* (1st ed.). UK: Macmillan Publishers Limited.
- Tinoco, J. K., & Sherman, B. W. (09 de Outubro de 2014). *Something old is new again: airline-airport consortia and key stakeholder benefits*. Obtido de <http://www.inderscience.com/>: <http://www.inderscience.com/offer.php?id=65039>
- Vieira, M. M. (12 de Abril de 2013). Choque de gestão ou choque de racionalidades? O desempenho da administração pública em questão. Obtido em 25 de Dezembro de 2021, de <https://www.scielo.br/j/read/a/Yy7McFpjfK4z7NmShnjy3vn/?lang=pt>
- Welsh, J. A., & White, J. F. (July de 1981). *Harvard Business Review : Entrepreneurial Finance, A Small Business Is Not a Little Big Business*. Obtido em 25 de Agosto de 2020, de <https://hbr.org/>: <https://hbr.org/1981/07/a-small-business-is-not-a-little-big-business>
- Wheelen, T. L. (2017). *Strategic management and business policy : globalization, innovation, and sustainability* (15 ed.). United Kingdom: Pearson.
- Whillans, A., O'Flaherty, S., & Sanders., M. T. (29 de March de 2021). *Motivating People. Research: A Little Recognition Can Provide a Big Morale Boost*.
- Whittington, R., Regnér, P., Angwin, D., Johnson, G., & Scholes, K. (2020). *Exploring Strategy* (12 ed.). Harlow, United Kingdom: Pearson Education Limited.
- Yin, R. K. (2004). *Estudo de Caso_ Planejamento e Métodos*. Porto Alegre: Artmeo® Editora S.A. (Booknfan® Companhia Editora é uma divisão da ArtmeoII!i Editora S.A.).

Yin, R. K. (2018). *Case Study Research and Applications Design and Methods* (Sixth Edition ed.). United Kingdom: SAGE Publications, Inc.

Yuech, L. (2019). *Os Grandes Economistas*. Londres: Penguin Books Ltd.

Zeder, R. (27 de Junho de 2020). Cinco tipos de eficiência econômica. Obtido de <https://quickeconomics.com/five-types-of-economic-efficiency/>

Zook, C., & Allen, J. (2016). *A mentalidade do Fundador*. São Paulo: Novo Século Editora.

Apêndice 1 – Guião das entrevistas realizadas aos gestores da empresa.

O presente guião foi a base de perguntas que foram utilizadas nas entrevistas com o gestor da empresa em estudo. As entrevistas tiveram como objetivo principal perceber a forma como a empresa é gerida e compreender de que forma poderá ser feita o diagnóstico da organização. Posto isto, indicar os pontos onde pode ser efetuado o controlo e verificação eficaz da gestão e acompanhamento dos processos.

1. Existe alguma ferramenta de controlo de desempenho na empresa?

O objetivo principal desta pergunta é perceber se a organização utiliza algum método de controlo de gestão.

2. Diagnóstico do funcionamento externo/interno da organização?

O objetivo desta pergunta é perceber o funcionamento da empresa a nível interno e externo.

3. Como são determinados os objetivos da empresa?

O objetivo dessa pergunta é perceber se a empresa possui objetivos definidos e se caminham ao encontro desses objetivos.

4. Diagnóstico do sistema de avaliação de desempenho?

O objetivo desta pergunta é perceber se existe alguma forma de diagnosticar o desempenho da empresa.

5. Quais são as principais forças e fraquezas da organização?

O objetivo desta pergunta é compreender quais as vantagens da empresa/ principais forças e fraquezas no mercado atual.

6. De que forma que os objetivos auxiliam o trabalho e as vossas decisões?

O objetivo desta pergunta é perceber de que forma os objetivos são relacionados com as decisões operacionais tomadas na organização.

7. Como são acompanhados os objetivos?

O objetivo desta questão é compreender se existe um acompanhamento dos objetivos definidos pela organização.

8. Qual a missão, visão valores da empresa?

O objetivo desta pergunta é perceber se a organização tem uma missão, visão e valores definidos para a empresa.

9. Procuram formações periódicas para aprenderem mais sobre a gestão?

O objetivo desta pergunta é compreender se o entrevistado procura se evoluir em termos de competências de gestão de empresa.

10. Com avaliam o desempenho da vossa empresa?

O objetivo desta questão é perceber o nível de evolução da empresa na forma como ela é gerida.

11. As cinco forças de Michael Porter no minimercado?

O objetivo desta questão é perceber de que forma as forças de Porter se evidenciam na empresa.

12. Capacidades distintivas do minimercado Saudadji?

O objetivo desta questão é compreender como o minimercado se diferencia dos seus concorrentes.

13. Existe algum tipo de recompensas na vossa organização?

O objetivo desta questão é perceber se existem recompensas para os funcionários da organização e se sim entender de que forma são integrados.

14. Que informação sobre a empresa é divulgada para os funcionários? Com que frequência?

O objetivo desta questão é perceber se as informações estratégicas da empresa são divulgadas aos funcionários ou se se mantêm apenas na posse do gestor.

15. Existem outros aspetos sobre este tema que queira evidenciar?

O objetivo desta pergunta aberta é perceber se o gestor tem outros aspetos da gestão e controlo da empresa que queira mencionar e que possa ser relevante para o trabalho de investigação.

Apêndice 1.2 – Sumário da resposta das entrevistas realizadas

1. Existe alguma ferramenta de controlo do desempenho da empresa?
Neste momento não tem ferramentas técnicas/software de controlo.
2. Diagnóstico do funcionamento externo/interno da organização?
A nível externo existe grande quantidade de oferta de produtos de supermercado. A nível interno possuem produtos diferentes do que as outras entidades comercializam.
3. Como são determinados os objetivos da empresa?
Costuma-se fazer os cálculos das vendas e os gastos.
4. Diagnóstico do sistema de avaliação do desempenho?
Não possui uma ferramenta/software de avaliação. Existem situações em que se baseiam nas experiências do gestor.
5. Quais são as principais forças da empresa? Fraquezas?
Têm muitos clientes e uma estrutura financeira sólida, sem dívidas pendentes.
6. De que forma que os objetivos auxiliam o trabalho e as vossas decisões?
Procura-se alcançar o máximo de vendas possíveis. Faz-se publicidades.
7. Como são acompanhados os objetivos?
Não existe um software/ferramentas práticas para acompanhar os objetivos. Calcula-se as vendas e gastos.
8. Qual a missão, visão valores da empresa?
Visão: Criar vínculos duradouros com os clientes.
Missão: Fazer os clientes felizes com os seus produtos e serviços.
Valores: Respeito pelas pessoas.
9. Procuram formações periódicas para aprenderem mais sobre a gestão?
Procura-se ganhar conhecimentos a nível de gestão através de formações na área.
10. Com avaliam o desempenho da vossa empresa?
Tem ocorrido um desempenho positivo. Registou-se crescimento desde a abertura da empresa.
11. As cinco forças de Michael Porter no minimercado?
No início exigia grande dependência de fornecedores. Contratou-se mais fornecedores.
12. Capacidades distintivas do minimercado Saudadji?
Os produtos comercializados são diferentes dos produtos que são vendidos em outras lojas.
13. Existe algum tipo de recompensas na vossa organização?

Não se definiu uma forma de recompensar colaboradores.

14. Que informação sobre a empresa é divulgada para os funcionários? Com que frequência?

Informações que se considera importante, como a venda de um novo produto. Quando for necessário.

15. Existem outros aspetos sobre este tema que queiram evidenciar?

Não é fácil gerir uma empresa, criar ferramentas de controlo e pô-las em prática.