



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

# Melhoria do Controlo de Gestão da OLI

Um estudo de viabilidade

António Pimentel Machado Martins Santos

Católica Porto Business School  
Junho 2022



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

# Melhoria do Controlo de Gestão da OLI

## Um estudo de viabilidade

Trabalho Final em Contexto Organizacional apresentado à Universidade Católica Portuguesa para  
obtenção do grau de mestre em Gestão com especialização em Controlo de Gestão

por

**António Pimentel Machado Martins Santos**

sob orientação de  
Prof. José Miguel Oliveira

Católica Porto Business School  
Junho 2022



# Agradecimentos

Expresso aqui o meu agradecimento a todas as pessoas que contribuíram para a realização deste trabalho. Em particular:

A toda a equipa do Departamento Administrativo e Financeiro da OLI, pela forma como me acolheram e apoiaram ao longo do estágio. Em especial, ao Dr. Paulo Ribeiro, diretor do departamento, pelo acompanhamento, mentoria, e partilha de conhecimentos essenciais para o desenvolvimento deste trabalho.

Aos entrevistados, pela informação fornecida e o tempo dispensado.

Ao meu orientador, Professor José Miguel Oliveira, que me guiou ao longo do processo de escrita desta dissertação, um muito obrigado pela disponibilidade demonstrada e pelo valioso *feedback*.

Aos meus pais pela educação e valores transmitidos e pelo apoio incondicional demonstrado no alcance dos objetivos ao longo da minha vida.

Por último, à minha família e amigos que nunca duvidaram das minhas capacidades e sempre me apoiaram e incentivaram a ir mais longe.



# Resumo

O orçamento tradicional encontra-se disseminado pela maioria das organizações, atendendo à importância dada por estas ao papel fulcral desta ferramenta na constituição dos MCS (Bunce et al., 1995) e tendo em consideração a sua função integrativa, capaz de agregar diferentes elementos e processos num único plano (Hansen et al., 2003). Porém, nos últimos anos, tem sido alvo de grandes críticas e cada vez mais intervenientes têm desafiado o seu uso, resultando, naturalmente, no aparecimento de soluções alternativas.

Os principais objetivos desta dissertação passam pela análise dos presentes MCS na OLI, explorando a viabilidade de implementação de uma proposta alternativa de melhoria, baseada na interligação de diferentes ferramentas, técnicas e abordagens num novo pacote integrado de MCS que permita à organização uma maior capacidade de resposta à mudança e incerteza, características da nova envolvente. Para tal, para além da investigação empírica prévia, foi recolhida informação através da observação direta, da realização de entrevistas, conversas informais, e análise de documentos e relatórios.

O presente trabalho apresenta um conjunto de orientações alternativas ao desempenho das funções do orçamento, propondo formas de combinar e coordenar diferentes controlos de gestão e princípios num pacote integrado flexível e adaptável, coerente com as necessidades da OLI. Dada as características inerentes da organização, decidiu-se não abandonar por completo o orçamento, mas antes torná-lo parte de um conjunto de sistemas que incluía, entre diferentes ferramentas, alguns dos princípios do *Beyond Budgeting*. Será interessante no futuro perceber a abordagem da empresa à mudança sugerida e suas consequências práticas. Este estudo contribui para o estudo dos MCS como um pacote, assim como para a análise da implementação parcial do *Beyond Budgeting*.

Palavras-chave: Orçamento tradicional, Pacote de MCS, Beyond Budgeting

Número de palavras: 9966

# Abstract

The traditional budget is widespread in most organizations, which is understandable, given the central role of this tool in the constitution of the MCS (Bunce et al., 1995) and considering its integrative function, capable of aggregating different elements and processes in a single plan (Hansen et al., 2003). However, in recent years, it has been the target of great criticism and more and more players have challenged its use, resulting, naturally, in the emergence of alternative solutions.

The main objectives of this dissertation are to analyze the present MCS at OLI, exploring the feasibility of implementing an alternative proposal for improvement, based on the interconnection of different tools, techniques, and approaches in a new integrated package of MCS that allows the organization a greater responsiveness to change and uncertainty, characteristic of the new environment. For this purpose, in addition to previous empirical research, information was collected through direct observation, interviews, informal conversations, and analysis of documents and reports.

This paper presents a set of alternative directions for performing budget functions, proposing ways to combine and coordinate different management controls and principles into a flexible and adaptable integrated package consistent with OLI's needs. Given the inherent characteristics of the organization, it was decided not to abandon budgeting altogether, but rather to make it part of a set of systems that includes, among different tools, some of the principles of Beyond Budgeting. It will be interesting in the future to understand the company's approach to the suggested change and its practical consequences. This study contributes to the study of MCS as a package, as well as to the analysis of the partial implementation of Beyond Budgeting.

Keywords: Traditional Budgeting, MCS Package, Beyond Budgeting



# Índice

<b>Agradecimentos</b> .....	<b>iv</b>
<b>Resumo</b> .....	<b>vi</b>
<b>Abstract</b> .....	<b>viii</b>
<b>Índice</b> .....	<b>x</b>
<b>Índice de Figuras</b> .....	<b>xiii</b>
<b>Índice de Tabelas</b> .....	<b>xiii</b>
<b>Glossário</b> .....	<b>xiv</b>
<b>1. Introdução</b> .....	<b>17</b>
<b>2. Revisão de literatura</b> .....	<b>20</b>
2.1. Sistemas de controlo.....	20
2.2. Orçamento tradicional.....	22
2.2.1. Críticas ao orçamento.....	23
2.3. Alternativas ao orçamento tradicional.....	26
2.3.1 Beyond Budgeting.....	30
<b>3. Metodologia de investigação</b> .....	<b>33</b>
3.1. Objetivos e questão de investigação.....	33
3.2. Metodologia Utilizada.....	34
3.3. Recolha de dados.....	34
<b>4. Caracterização da empresa</b> .....	<b>36</b>
4.1. Contexto organizacional.....	36
4.1.1. Descrição e enquadramento da empresa.....	36
4.1.2. Missão e estratégia.....	38
4.1.3. Estrutura Organizacional.....	38
4.2. Princípios de gestão e controlo.....	41
4.2.1. Estratégia e Objetivos.....	41
4.2.2. Processo Orçamental.....	43
4.2.3. Alocação de recursos.....	44
4.2.4. Avaliação do desempenho e sistema de recompensas.....	44

<b>5. Proposta de transformação do modelo de gestão na OLI.....</b>	<b>46</b>
5.1. Introdução à proposta de melhoria .....	46
5.2. Preparativos para a mudança e implementação.....	48
5.3. Proposta de implementação .....	50
5.3.1. Estratégia.....	50
5.3.2. Objetivos e planeamento.....	51
5.3.3. Balanced Scorecard .....	53
5.3.4. Simplificação do orçamento .....	55
5.3.5. Rolling Forecast.....	56
5.3.6. Alocação de recursos .....	58
5.3.7. Avaliação do desempenho e recompensas.....	59
5.3.8. Gestão em valor.....	60
5.3.9. Estrutura Organizacional.....	60
<b>6. Conclusão .....</b>	<b>63</b>
<b>7. Bibliografia .....</b>	<b>66</b>
<b>8. Anexos.....</b>	<b>70</b>
8.1. Anexo I - Sumário da proposta de transformação.....	70
<b>9. Apêndices.....</b>	<b>71</b>
9.1. Apêndice I – Guião das entrevistas semiestruturadas.....	71



# Índice de Figuras

<b>Figura 1.</b> % vendas por mercado .....	38
<b>Figura 2.</b> Estrutura acionista .....	39
<b>Figura 3.</b> Organigrama da OLI .....	41
<b>Figura 4.</b> Sequência de etapas no BSC.....	54

# Índice de Tabelas

<b>Tabela 1.</b> Alternativas ao Orçamento tradicional.....	30
<b>Tabela 2.</b> Vendas distribuídas por mercado .....	37
<b>Tabela 3.</b> Membros do Conselho de Administração.....	40

# Glossário

**ABB** – Activity-Based Budgeting

**BB** - *Beyond Budgeting*

**BBRT** – *Beyond Budgeting Round Table*

**BSC** – *Balanced Scorecard*

**CFO** – *Chief Financial Officer*

**EVA** – *Economic Value Added*

**KPI** – *Key Performance Indicator*

**MCS** – *Management Control System*

**RF** – *Rolling Forecast*

**VBM** – *Value Based Management*

**“Insanity is doing the same thing over and over again and expecting different results.”**

Albert Einstein



# Capítulo 1

## 1. Introdução

O caráter único e excepcional dos tempos recentes, e as demais adversidades conjunturais, têm levado a repercussões ocorridas ao nível económico e financeiro, ambiental, social e político, a uma escala global, impactando, inevitavelmente, as organizações e consequentes atividades e sistemas de controlo.

Ao longo dos últimos anos, e perante todas estas transformações, o papel dos MCS tem ganho progressivamente uma maior relevância pela sua capacidade de influenciar o desempenho e o processo de tomada de decisão e, assim, atingir os objetivos previamente definidos.

O orçamento poderá ser considerado como:

- a) parte integrativa de um MCS, ao ser utilizado, por exemplo, apenas com o intuito de fornecer informação para apoiar a tomada de decisão (Chenhall, 2003; Malmi & Brown, 2008);
- b) ou um MCS, sendo a sua esfera de ação mais ampla, assegurando também, por exemplo, que os comportamentos, atividades e decisões das pessoas envolvidas são consistentes com os objetivos e estratégias da organização (Malmi & Brown, 2008; Merchant & Van der Stede, 2007).

O orçamento é capaz de agregar diferentes partes e processos num único plano coerente o qual serve diferentes propósitos como o planeamento, controlo, avaliação, comunicação e formulação da estratégia e objetivos organizacionais (Hansen et al., 2003; Hansen & Van der Stede, 2004).

Dadas as fortes críticas levantadas nos últimos anos ao orçamento por vários intervenientes, devidas em grande parte à sua incapacidade de refletir mudanças na

organização e em responder às novas necessidades e exigências do atual ambiente competitivo (Hope & Fraser, 1999; conforme citado em Ekholm & Wallin, 2000), foram surgindo outras soluções alternativas mais flexíveis e inovativas.

O presente caso de estudo pretende então identificar, analisar e explorar as ferramentas, técnicas e abordagens alternativas às funções que um MCS como o orçamento tradicional desempenha na OLI, e posteriormente aspirar à definição de um novo pacote integrado de MCS adaptado às novas realidades organizacionais tendo como base as novas ferramentas, técnicas e abordagens exploradas, assim como a descoberta de novas formas de utilizar as técnicas já existentes. O novo pacote de MCS terá de interligar as diferentes dimensões, princípios e ferramentas de forma sinérgica como parte de um todo (Malmi & Brown, 2008) e ser capaz de responder aos níveis crescentes da volatilidade, incerteza e complexidade.

As ferramentas, técnicas e abordagens alternativas terão em consideração os princípios do BB, assim como o RF, o BSC, entre outros, ao longo de variadas vertentes da organização, como a orçamentação, a definição de estratégias, objetivos e planos, a alocação de recursos, a avaliação de desempenho e sistema de recompensas, e a estrutura e cultura organizacional.

Tendo em conta as características da OLI, e a resistência generalizada face à mudança radical, será importante para a viabilidade das alterações a efetuar, uma proposta de melhoria moderada, adaptando alguns dos princípios do BB e utilizando outros instrumentos de gestão relevantes.

A dissertação será organizada em cinco capítulos. O primeiro capítulo consistirá na introdução. No segundo capítulo, a revisão da literatura abordará os MCS, o processo orçamental e suas alternativas incluindo, entre outras, o BB. No terceiro capítulo será descrita a metodologia de investigação adotada. No quarto capítulo serão analisados os MCS, incluindo o processo orçamental, em vigor na empresa e procurar-se-á entender as razões para uma mudança. De seguida, será avaliado de

que forma é que a proposta de melhoria poderá vir a ser aplicada e os potenciais princípios e instrumentos benéficos para a OLI no futuro. Por fim, no último capítulo são apresentadas as principais conclusões e limitações encontradas ao longo deste estudo, assim como sugestões para pesquisas futuras.

# Capítulo 2

## 2. Revisão de literatura

### 2.1. Sistemas de controlo

Dada a complexidade e o amplo espectro dos MCS torna-se difícil encontrar uma definição clara e consistente para este conceito (Fisher, 1998; conforme citado em Malmi & Brown, 2008). Existem múltiplas interpretações e conceções dos MCS que levam a uma visão fragmentada no que diz respeito às suas definições, conceptualizações e fundamentos teóricos (Berry et al., 2009). Apesar de ter sido objeto de estudo por vários investigadores, de acordo com o estudo realizado por Hoffjan e Wömpener (2006), os três autores mais reconhecidos na definição e estudo dos MCS são: Merchant e Van der Stede; Anthony e Govindarajan; e Simons (Hoffjan & Wömpener, 2006; Strauß & Zecher, 2013).

De acordo com a visão tradicional dos MCS, da autoria de Anthony (1965), estes são definidos como o “processo através do qual os gestores garantem que os recursos são obtidos e utilizados de forma eficiente na concretização dos objetivos da organização”. Anthony distinguiu os sistemas de planeamento e controlo em três processos distintos: planeamento estratégico, controlo de gestão, e controlo operacional. Tal distinção valeu ao autor diversas críticas ao longo do tempo, já que restringiu o âmbito de um conceito tão complexo e não foi capaz de captar interligações que possam existir num sistema de controlo de gestão dinâmico (Ferreira & Otley, 2009; Otley, 1999).

Simons (1995), numa visão mais abrangente, define os MCS como “rotinas formais, baseadas na informação e os procedimentos utilizados pelos gestores para manter ou alterar padrões nas atividades organizacionais”.

O autor refere quatro alavancas de controlo:

- Sistemas de crenças, utilizados para inspirar e direccionar a pesquisa por novas oportunidades;
- Sistemas de fronteira, utilizados para definir limites a comportamentos oportunos;
- Sistemas de controlo e diagnóstico, utilizados para motivar, monitorizar, e recompensar o alcance de objetivos específicos;
- Sistemas interativos de controlo, utilizados para estimular a aprendizagem organizacional e o surgimento de novas ideias e estratégias.

De acordo com Merchant e Van der Stede (2003), o controlo de gestão inclui todos os mecanismos ou sistemas que os gestores utilizam para garantir que os comportamentos e decisões dos seus colaboradores são consistentes e coerentes com os objetivos e estratégias da organização. Estes autores distinguem quatro tipos de MCS:

- Controlos de resultados, direccionam as pessoas para os “caminhos” pretendidos monitorizando e avaliando o cumprimento de metas nas dimensões de desempenho relevantes e premiando (ou penalizando) esse desempenho, esperando desta forma aumentar a motivação.
- Controlos de ação, são a forma mais direta de controlo uma vez que influenciam as ações individuais das pessoas para que estas estejam alinhadas com os interesses da organização.
- Controlos pessoais, baseiam-se nas tendências naturais dos colaboradores para se controlar ou motivar.
- Controlos culturais, são concebidos para encorajar o controlo mútuo, uma forma de pressão exercida pelo grupo aos indivíduos que se desviem das normas e valores partilhados pela organização. São normas comportamentais dadas como adquiridas, influenciando e regendo o seu comportamento.

Devemos considerar os MCS como um pacote, permitindo que diferentes sistemas possam ser implementados em diferentes momentos e para diferentes propósitos num conjunto de MCS (Malmi & Brown, 2008; Merchant & Van der Stede, 2007). Assim, o orçamento fará parte integrante de um pacote que inclua, para além deste, outros controlos de gestão.

## 2.2. Orçamento tradicional

O orçamento é uma das ferramentas de gestão mais utilizadas pela maioria das organizações, sendo considerada indispensável, e central para a fundação dos MCS na maioria das organizações (Bunce et al., 1995). O uso do orçamento é universal, fruto da sua função integrativa, é capaz de agregar diferentes partes, processos e departamentos num plano coerente que serve variados propósitos (Hansen et al., 2003). As principais funções do orçamento são o planeamento, controlo e avaliação.

De acordo com Hansen & Van der Stede (2004) existem quatro razões para desenvolver o orçamento: planeamento operacional, avaliação do desempenho, comunicação dos objetivos e metas, e a formulação da estratégia.

Existem múltiplas razões para utilizar o orçamento, são várias as suas funções e servem diferentes propósitos em circunstâncias distintas – a utilização do orçamento não é universal, nem padronizada, depende das características da própria organização e dos fatores contextuais. Cada organização implementa diferentes conjuntos de características orçamentais, resultando na afetação de distintas variáveis de desempenho (Hansen & Van der Stede, 2004; Merchant & Van der Stede, 2007).

Deste modo, e expandido as razões de Hansen & Van der Stede (2004), anteriormente mencionadas, facilmente encontramos outros motivos para utilizar o orçamento, nomeadamente:

- a previsão de resultados financeiros e comunicação às entidades externas (Merchant & Van der Stede, 2007);
- a definição de objetivos e consequente desenvolvimento de planos de ação (Player, 2009; Jordan et al., 2015);
- a coordenação e comunicação das atividades entre diferentes unidades, departamentos e funções (Player, 2009; Anthony & Govindarajan, 2007; Horngreen et al. 2015);
- a avaliação do desempenho (Horngreen et al. 2015);
- a alocação de recursos (Player, 2009; Anthony & Govindarajan, 2007), e autorização de despesas;
- a monitorização e controlo das atividades, resultados e custos (Jordan et al., 2015; Sivabalan et al., 2009; Player, 2009).

### 2.2.1. Críticas ao orçamento

Apesar do uso generalizado do orçamento, nos últimos anos tem sido fortemente criticado, sendo incapaz de responder às novas necessidades e exigências vigentes ao atual ambiente competitivo caracterizado pela volatilidade, incerteza, complexidade e ambiguidade. Inútil para refletir mudanças na organização e nos seus processos – favorece o planeamento rígido e uma mentalidade incremental - confere demasiada importância à informação financeira de curto-prazo, ignorando fatores chave de criação de valor (Hope & Fraser, 1999; Schmidt, 1992; conforme citado em Ekholm & Wallin, 2000; Bogsnes, 2016).

Neely et al. (2001) após uma extensa pesquisa enumeraram doze críticas predominantes ao controlo orçamental, a saber:

1. É um processo bastante moroso, tanto na sua formulação, como no seu acompanhamento.

2. Restringe a capacidade de resposta e constitui frequentemente um obstáculo à mudança.
3. Tem uma fraca ligação à estratégia - a estratégia e o orçamento são processos desenvolvidos isoladamente, disponibilizados por diferentes funções sem contato frequente.
4. Acrescenta pouco valor, é um processo tendencialmente burocrático.
5. Concentra-se na redução de custos e não na criação de valor.
6. Reforça o comando e controlo vertical. As decisões e atividades são por norma ditadas pelo topo da hierarquia, asseguram o controlo dos colaboradores, em vez de os encorajar no desempenho das suas funções, sufocando assim a iniciativa.
7. Incapaz de refletir a descentralização crescente nas organizações e retirar vantagem de alianças e parcerias para a criação de valor e relação com o cliente.
8. Estimula comportamentos antiéticos e manipuladores, acabando por impulsionar a perda de uma mentalidade de desenvolvimento e melhoria.
9. Desenvolvido e atualizado com pouca frequência, por norma anualmente. O ano orçamental cria “miopia” e impõe um ritmo que muitas das vezes não corresponde ao ritmo empresarial. Os pressupostos encontram-se rapidamente desatualizados.
10. Baseado em previsões, suposições e especulações escassamente fundamentadas e justificadas.
11. Reforça as barreiras entre as diferentes unidades e departamentos ao invés de encorajar a partilha de conhecimento. Cada um é responsável pelo cumprimento do seu orçamento e objetivos contribuindo para a ausência de incentivos para cooperar e criar sinergias.
12. Leva a que as pessoas se sintam subvalorizadas, dificulta a autonomia e a oportunidade dos colaboradores se envolverem nos processos de tomada de decisão e definição e conquista de objetivos estratégicos.

Para além de Neely et al. (2001), existem outras críticas suficientemente pertinentes para serem enumeradas, como a falsa sensação de segurança e conforto através da constituição de uma cultura avessa ao risco (Hope & Fraser, 1997), auxiliada por uma falsa ilusão de controlo proporcionada pelo excesso de detalhe nos planos, previsões e análises de desvios orçamentais (Bogsnes, 2016).

A estas considerações acresce a apreensão levantada pelo orçamento, ao conduzir os gestores a interpretá-lo como um direito, como se fosse o seu dinheiro. Os custos autorizados serão gastos na sua totalidade, independentemente da relevância da sua necessidade, resultando muitas das vezes no desperdício de recursos (Bogsnes, 2016; Ekholm & Wallin, 2000).

O orçamento anual interessa-se pouco pelo fornecimento de informação e *empowerment* dos colaboradores impedindo que se tomem as melhores decisões (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003).

Adicionalmente, constitui uma linguagem inadequada para a avaliação do desempenho, o número orçado é o número fixado a atingir. Podendo deste modo provocar comportamentos disfuncionais de forma a atingirem os objetivos e, por conseguinte, afetar a qualidade do orçamento (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003).

Apesar da longa lista de problemas, a maioria das organizações continua a utilizá-lo e tão cedo não tencionam abandoná-lo. Tal, poder-se-á dever à sua função integrativa e polivalente, “único processo que cobre todas as áreas da atividade organizacional” (Otley, 1999) e ao ser capaz de manter a eficácia interna e de comunicar informações aos acionistas e restantes *stakeholders*. Contudo, cada vez mais se empregam sistemas e ferramentas complementares ou alternativas em paralelo com o orçamento tradicional (Ekholm & Wallin, 2000).

Porém, o orçamento necessita de uma maior antecipação, monitorização e *empowerment*, e menos planeamento e controlo rígido num ambiente empresarial

muito mais dinâmico, imprevisível e humano onde qualidades como a inovação, serviço, rapidez, qualidade, partilha de conhecimento e a satisfação das necessidades dos clientes são elementos fundamentais (Ekholm & Wallin, 2000; Hope & Fraser, 1997).

### 2.3. Alternativas ao orçamento tradicional

Face à insatisfação e censura levantadas ao orçamento tradicional, aliada à crescente incerteza ambiental, isto é, a tensão entre a necessidade de atingir os números orçados e o interesse crescente em formas de gestão mais flexíveis e inovativas, foram surgindo abordagens alternativas ao orçamento tradicional (Frow et al., 2010; Ilinitich et al., 1996; Daft & Lewin, 1993).

A maioria das organizações não tencionam abandonar por completo o orçamento, mas antes melhorá-lo de forma a responder às novas exigências do mercado. O problema não é resolvido ao abordar exclusivamente o orçamento, outros mecanismos e ferramentas complementares mais flexíveis deverão ser considerados. As ferramentas substituirão algumas das funções do orçamento, mas não o substituirão na sua totalidade (Bogsnes, 2016; Ekholm & Wallin, 2000). O objetivo é garantir que a nova dinâmica implementada pela combinação das diferentes utilidades do orçamento com outros controlos seja suficientemente disciplinada para assegurar o cumprimento dos objetivos financeiros, porém suficientemente flexível para assimilar o impacto imprevisível inerente a ambientes voláteis e competitivos, ou seja, capaz de equilibrar a necessidade de controlo com a necessidade de flexibilidade (Frow et al., 2010).

Entre as propostas alternativas de melhoria existem umas mais moderadas, que sugerem o aperfeiçoamento do modelo orçamental tradicional, fragmentando-o num conjunto de variados instrumentos e técnicas, e outras mais radicais, que recomendam o abandono desta ferramenta de controlo, implementando um conceito alternativo (Hansen et al., 2003). A saber:

<b>Instrumento/ Conceito</b>	<b>Descrição</b>	<b>Autores</b>
RF	<p>Produzido numa base contínua é sugerido como principal alternativa à previsão financeira anual, permite a revisão e o reajuste de prioridades à luz dos últimos eventos.</p> <p>Fornecer uma visão contínua e flexível do futuro, indo para além do exercício em curso, foca-se em <i>value drivers</i>, nas causas do comportamento do negócio e não nos resultados, permitindo uma alocação de recursos mais dinâmica e uma maior capacidade de resposta a contingências imprevistas.</p>	(Bourmistrov & Kaarbøe, 2013; Ekholm & Wallin, 2000; Gurton, 1999; Hope & Fraser, 1999)
BSC	<p>O BSC poderá ser utilizado em paralelo com o orçamento, como uma ferramenta complementar, eficiente na alocação de recursos e no alcance dos objetivos estratégicos. Permite, ao contrário do orçamento tradicional, a vinculação entre as atividades de curto-prazo, com os objetivos estratégicos de longo-prazo.</p>	(Kaplan & Norton, 2001; Østergren & Stensaker, 2011)

	<p>Para além de possibilitar uma visão mais ampla das atividades, ao incluir métricas financeiras e medidas de desempenho, viabiliza também a coordenação das atividades e operações alinhadas com a estratégia. Adicionalmente, estabelece um equilíbrio entre os processos internos e a criação de valor para os <i>stakeholders</i> (clientes, acionistas, empregados, etc.), acabando juntamente por beneficiar a tomada de decisão através da viabilização de um quadro estratégico e sua conseqüente tradução em objetivos e planos de ações, tudo isto, ao longo de diferentes dimensões.</p>	
<i>Benchmarking</i>	<p>O uso do <i>benchmarking</i>, como ferramenta complementar, permite o estabelecimento de objetivos competitivos. <i>Benchmarks</i> externos devidamente selecionados asseguram a medição do desempenho face aos concorrentes e melhores padrões da indústria, em oposição à comparação de resultados com práticas internas, permitindo uma capacidade de resposta mais eficiente face a fatores incontrolláveis. Por outro lado, <i>benchmarks</i> internos consideram a posição de diferentes unidades na mesma organização.</p> <p>Os parâmetros de referência para a medição do desempenho pelo orçamento têm exclusivamente como base metas previamente fixadas, ao passo que os parâmetros no <i>benchmark</i> baseiam-se na medição relativa do desempenho, contribuindo assim para a redução de comportamentos disfuncionais e favorecendo a aprendizagem, desenvolvimento e motivação.</p>	(Hansen et al., 2003)

Gestão em valor	A gestão baseada no valor controla a criação de valor económico e valor para o acionista, alinha as decisões, estratégias e metas com as expectativas e interesses dos acionistas. Ao contrário do orçamento tradicional encoraja a tomada de decisão benéfica para o aumento dos resultados no longo-prazo evitando o efeito de miopia de curto-prazo.	(Young & O'Byrne, 2000)
<i>Activity-Based Budgeting</i>	Ao contrário do orçamento tradicional, ao invés de organizar os orçamentos de acordo com a estrutura organizacional (ex. departamentos ou divisões), a estruturação do orçamento é organizada conforme os processos internos, isto é, as atividades da empresa. Ou seja, para além da função primária do orçamento tradicional, orientada para a informação financeira, permite a vinculação ao modelo operacional da organização no planeamento e orçamentação, facilitando a compreensão das origens dos custos e faturação dos diferentes produtos, canais e clientes, e viabilizando, adicionalmente, o desenvolvimento de uma sintonia entre o uso de recursos e a criação de valor para o cliente.	(Hansen et al., 2003; Otley, 2007)
<i>Better Budgeting &amp; Advanced Budgeting</i>	Ambos propõem uma alteração aos sistemas de controlo mais radical, ao concentrarem-se na simplificação do orçamento, ao melhorar os seus aspetos funcionais e institucionais e reduzir o consumo de recursos associados. A distinção entre as duas abordagens é muito ténue, não existe uma clara diferenciação quanto à classificação de uma medida de reforma como parte integrante de um conceito ou de outro. Contudo, o <i>Advanced Budgeting</i> pressupõe um maior número de mudanças a efetuar face ao <i>Better Budgeting</i> .	(Neely et al., 2003; Rickards, 2006)

BB	Constitui a proposta de melhoria mais radical a qual sugere o abandono do controlo orçamental e a descentralização da organização. O BB é um modelo de gestão inovador habilitado para dar resposta aos problemas levantados pelo orçamento tradicional, adequado para contextos de incerteza e volatilidade, capaz de desenvolver uma estrutura organizacional flexível e de criar um processo de gestão adaptativo.	(Bogsnes, 2016; Hansen et al., 2003)
----	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------

*Tabela 1. Alternativas ao Orçamento tradicional*

*Fonte: Elaboração própria*

Poucas organizações consideraram o BB na sua plenitude, podendo este ser parcialmente implementado. Convém então analisar este modelo com mais detalhe.

### 2.3.1 Beyond Budgeting

De acordo com a BBRT, existem doze princípios no BB, desenvolvidos ao longo do tempo, subdivididos em duas categorias: os princípios de liderança, destinados a estabelecer uma estrutura organizacional flexível, e os princípios de gestão, que visam conceber um processo de gestão adaptativo (De Waal, 2005). Segundo a BBRT e Bogsnes (2016), os princípios são:

#### Princípios de Liderança:

1. Propósito – envolver e inspirar pessoas à volta de causas nobres e ambiciosas, deixando de lado os objetivos financeiros de curto-prazo.
2. Valores – as organizações devem gerir através de valores partilhados e bom senso e não através de regulamentos e regras pormenorizadas.
3. Transparência – tornar a informação aberta e transparente para todos, não a controlando nem a restringindo à gestão de topo.

4. Organização – a organização deve cultivar um forte sentimento de pertença e organizar-se em torno de equipas responsáveis, não em torno de funções centralizadas, evitando o controlo hierárquico e burocracia.
5. Autonomia – dar liberdade às pessoas no desempenho do seu trabalho, responsabilizando-as pelas suas ações, evitar a micro-gestão, confiar às equipas o seu desempenho.
6. Clientes - todos deverão estar interligados com as necessidades dos clientes, mantendo assim o foco na criação de valor.

#### Princípios de Gestão:

7. Ritmo – preocupação em deixar de lado a mentalidade de fim de ano promovida pelo orçamento. Os processos de gestão devem ser organizados de forma dinâmica em torno de ritmos e eventos empresariais.
8. Metas – devem ser competitivas e relacionadas com os concorrentes e empresas com as melhores práticas (*benchmarking*), evitando metas fixas e em cascata. Os objetivos devem ser ambiciosos e de médio-prazo.
9. Planos e previsões – os processos deverão ser simples, objetivos e imparciais, e não exercícios rígidos e políticos.
10. Alocação de recursos – os recursos devem ser disponibilizados conforme as necessidades, e não através de um orçamento anual detalhado, ou seja, tornar os recursos just-in-time e não just-in-case.
11. Avaliação do desempenho – o desempenho deverá ser medido de forma holística e com *feedback* dos pares, a fim de promover o crescimento e a aprendizagem. Basear o controlo em *feedback* relativo e constante.
12. Recompensas – basear as recompensas com base no desempenho relativo, e não através de contratos de desempenho fixo.

Os doze princípios enumerados não representam uma fórmula para o sucesso, fornecem antes recomendações e orientações que devem ser consideradas.

O BB não é uma solução padrão e não é igualmente compatível com todos os tipos de organizações e realidades (Sandalgard & Bukh, 2014). A implementação de cada um dos princípios depende da situação específica de cada organização e da sua envolvente, cada um dos princípios poderá ter uma importância relativa distinta. Assim, para uma implementação coesa e eficiente do modelo é importante que cada organização adapte a sua própria combinação, alinhamento e coordenação de princípios de acordo com a sua realidade (Frow et al., 2010).

O processo de implementação não deverá ser realizado de forma imediata e leviana, mas antes de forma contínua e harmonizada, levando o tempo que for necessário.

# Capítulo 3

## 3. Metodologia de investigação

### 3.1. Objetivos e questão de investigação

Ao longo da investigação foram analisados os instrumentos de controlo de gestão utilizados na empresa, e confrontados com instrumentos de controlo de gestão do mercado. Com este estudo pretende-se entender de que modo é que a atualização dos sistemas integrados de execução da estratégia, através da reformulação de um novo pacote de MCS, poderá vir a ser viavelmente implementada, de forma a ajudar a OLI a ser mais flexível e adaptável às mudanças na envolvente. Explorar-se-ão as condições de aplicabilidade das diferentes ferramentas, técnicas e abordagens de gestão e de alguns potenciais princípios do modelo BB, que possam ser úteis e benéficos para a organização no futuro.

Esta tese propõe-se assim a: i) fazer um levantamento dos instrumentos de controlo de gestão já em uso pela OLI; ii) entender as razões pelas quais se deverá abandonar ou reformular as funções desempenhadas pelo orçamento tradicional tendo em conta o contexto organizacional; iii) avaliar que ferramentas complementares, MCS e princípios do BB poderão vir a ser úteis e apropriados para a proposta alternativa de reestruturação, mais adequada à empresa; iv) e perceber a melhor forma de os combinar e coordenar num novo pacote integrado de MCS adequado à organização e novas realidades.

Com recurso ao estudo do caso da OLI, através da presente dissertação pretende-se responder à seguinte questão de investigação: “Melhoria do Controlo de Gestão da OLI: Um estudo de viabilidade”

## 3.2. Metodologia Utilizada

Como metodologia de investigação será mais indicado o caso de estudo, uma vez que se foca em encontrar a resposta a “como” e “porquê”, sendo ideal para situações onde o investigador tem pouco ou nenhum controlo dos eventos que ocorrem no presente (Yin, 2009).

O caso de estudo proporciona a oportunidade para utilizar diversos métodos de recolha de dados como arquivos, documentos, entrevistas e observações (Yin, 2009). Permite a exploração e o estudo de variados fenómenos deixando espaço para a diversidade e complexidade, a fim de aumentar a compreensão da questão de investigação (Eriksson & Kovalainen, 2011).

Para além do estudo da viabilidade de uma mudança orçamental, também existe o interesse pelos elementos organizacionais que influenciarão esta mudança, pelo que fará sentido que o caso de estudo siga tanto uma abordagem exploratória como explicativa. Exploratória ao perceber e descrever os MCS presentes na OLI, incluindo o processo orçamental atual, e explicativo ao explicar os dados recolhidos e as suas relações numa viável alternativa a vir a ser implementada.

## 3.3. Recolha de dados

O presente trabalho pretende abordar a questão de investigação com uma abordagem qualitativa através da recolha detalhada e aprofundada de dados de múltiplas fontes de informação de diferentes autores e investigadores e respetivos dados obtidos sobre a empresa, criando uma base de dados de materiais para uso posterior e que permita a interligação das evidências de forma a manter a qualidade e fiabilidade da informação. A abordagem qualitativa tem o potencial para explorar as opiniões pessoais dos entrevistados e obter uma compreensão mais generalizada,

captando melhor a diversidade e detalhes dos processos e comportamentos inerentes à organização.

Para compreender e explorar detalhadamente os MCS e o contexto organizacional existente, recorreu-se, para além da investigação empírica prévia, a uma combinação de diversas fontes de dados, incluindo entrevistas, conversas informais, observação direta, documentos e relatórios e informações disponíveis no website da empresa. O principal método de recolha de dados consistiu, principalmente, na realização de entrevistas semiestruturadas<sup>1</sup>, tendo por base temas relevantes da literatura. Foram efetuadas questões abertas, de modo a permitir aos intervenientes explicar eventos relacionados e ajustar o diálogo a temas potencialmente relevantes para o caso. Tal será pertinente para o estudo das variadas implicações que uma alteração orçamental poderá vir a levantar, como por exemplo os doze princípios do BB.

As cinco entrevistas conduzidas, face a face, e gravadas, com a permissão dos participantes, foram concebidas e personalizadas individualmente para cada um dos departamentos entrevistados - Administrativo e Financeiro, Operações, Compras, Comercial Nacional e Exportação. Todos os entrevistados estão envolvidos no processo de elaboração orçamental e têm um papel significativo nos sistemas de controlo de gestão. Pretende-se, ao entrevistar diversas áreas da empresa, a recolha de informação e perspetivas diversificadas.

A validade dos dados recolhidos durante as entrevistas foi complementada através do cruzamento desta informação com outras fontes de estudo e com o quadro teórico, que nos ajudam a interpretar e a encontrar padrões nos dados coletados.

---

<sup>1</sup> Ver Apêndice I

# Capítulo 4

## 4. Caracterização da empresa

### 4.1. Contexto organizacional

#### 4.1.1. Descrição e enquadramento da empresa

A OLI – Sistemas Sanitários S.A. é uma empresa portuguesa, sediada em Aveiro, fundada em 1954. A OLI desenvolve, produz e comercializa soluções para sistemas sanitários, sendo a maior produtora de autoclismos da Europa do Sul.

Desde 1993, a OLI está integrada no Grupo Silmar, sediado em Itália, e presente em quatro setores de atividade – aquecimento, fundição em alumínio, metalização em plásticos e redes de esgotos e águas.

A OLI está presente em diversos mercados internacionais, em 80 países dos cinco continentes, estimulada pelo desenvolvimento das suas filiais na Itália, Rússia e Alemanha.

A OLI, SRL. (Itália) dispõe de uma pequena atividade de produção de peças por injeção, mas o seu foco é a atividade de distribuição e reexportação dos produtos da casa-mãe, para além de coordenar algumas das parcerias comerciais com importantes grupos do setor. A OLI RUS (Rússia) tem ambas as componentes, comercial e industrial, distribui os produtos da casa-mãe e produz componentes para a indústria cerâmica e autoclismos interiores com estrutura metálica. Do mesmo modo a OLI Sanitársysteme, na Alemanha, distribui os produtos da casa-mãe. Em adição a estas filiais ainda existe a OLI Moldes, Lda., sediada em Aveiro, a qual produz moldes para a injeção de plástico adaptados às especificidades da indústria e clientes da OLI.

A forte presença internacional e a sólida relação com os clientes sustentam o crescimento de vendas nos vários segmentos de mercado através das filiais e a sua proximidade com o cliente, o nível de serviço logístico e apoio técnico prestado. A OLI atingiu em 2021 cerca de 71M€ de volume de negócios, dos quais 85% provêm da Europa (24% em Portugal) e os restantes 15% do resto do mundo.

Mercados	Acum. Dez/21		Acum. Dez/20		Var. 21/20	
	Vendas	% Vnd	Vendas	% Vnd	Valor	%
Portugal	17,400,209	24%	14,369,857	24%	3,044,414	21%
Europa do Sul	14,549,321	20%	11,088,743	18%	3,441,669	31%
Italy	7,395,931	10.4%	5,973,643	9.9%	1,408,847	23.6%
Europa Escandinava	4,230,420	6%	8,919,801	15%	-4,686,647	-53%
Europa "Germânica"	9,836,300	14%	9,063,566	15%	738,826	8%
Germany	8,496,149	12.0%	7,913,100	13.1%	570,656	7.2%
Europa Central	8,320,592	12%	5,582,349	9%	2,746,634	49%
Europa de Leste	4,528,431	6%	3,482,540	6%	998,712	29%
Russia	3,562,922	5.0%	2,513,459	4.1%	1,003,120	40.0%
Ukraine	965,508	1.4%	969,040	1.6%	-4,366	-0.5%
Europa Anglo-saxónica	1,801,660	3%	1,053,400	2%	746,775	71%
Palops	342,666	0%	184,516	0%	158,156	86%
Norte África	2,794,844	4%	1,673,719	3%	1,111,722	67%
Médio Oriente	4,349,579	6%	2,919,132	5%	1,437,557	51%
África	1,016,401	1%	661,767	1%	354,669	54%
América Latina	811,116	1%	721,922	1%	92,276	13%
Ásia	229,307	0%	111,567	0%	127,365	125%
Oceânia	189,882	0%	113,772	0%	76,181	67%
América do norte	740,560	1%	745,918	1%	-2,542	0%
<b>Total</b>	<b>71,141,287</b>	<b>100%</b>	<b>60,692,569</b>	<b>100%</b>	<b>10,385,768</b>	<b>17.2%</b>

*Tabela 2. Vendas distribuídas por mercado*

*Fonte: elaboração própria*

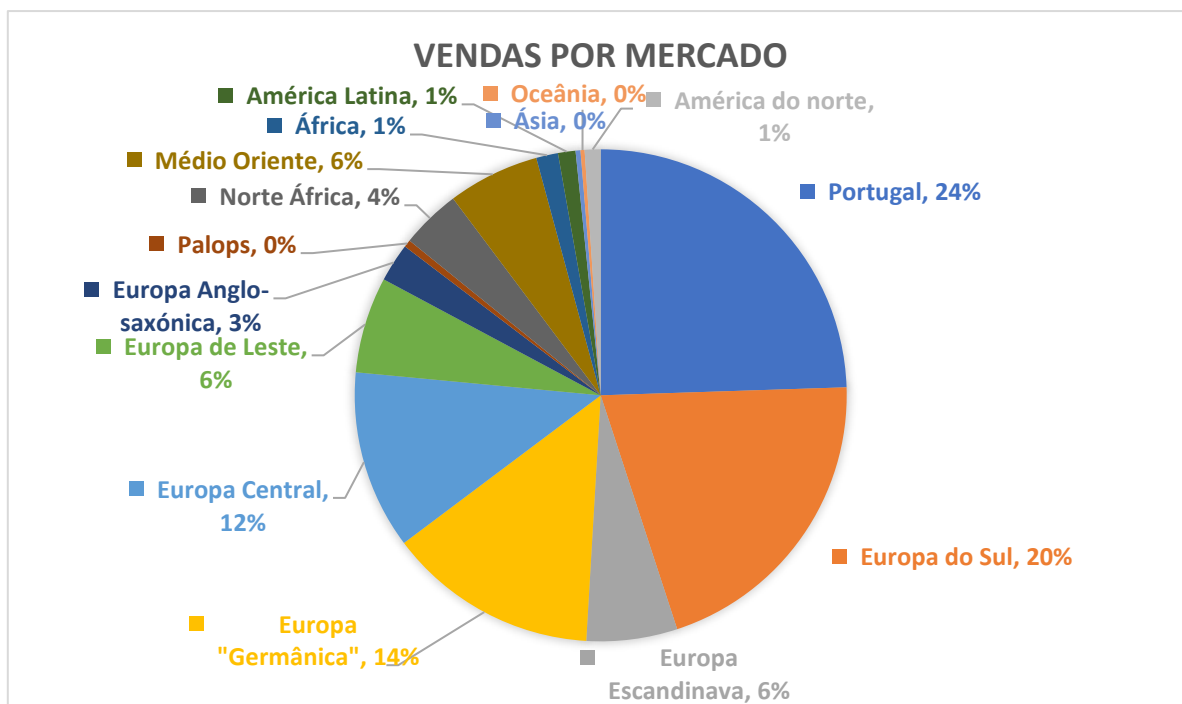


Figura 1. % vendas por mercado

Fonte: elaboração própria

#### 4.1.2. Missão e estratégia

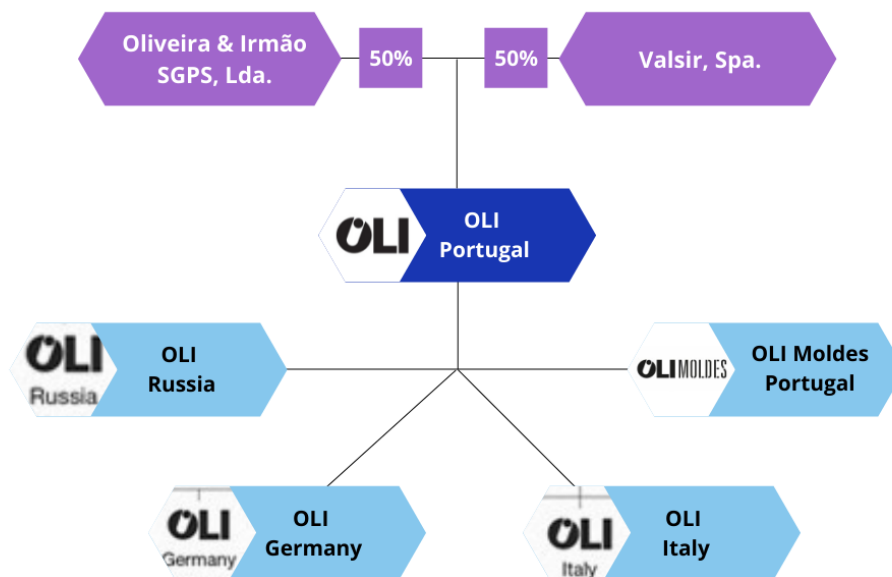
A OLI tem como missão criar soluções de banho hidricamente sustentáveis e inclusivas, com design e funcionalidade. *"Inspired by Water"* exprime a missão de colocar a inovação ao serviço da conservação da água, de forma a garantir a gestão sustentável deste recurso.

A estratégia de crescimento sustentado da OLI baseia-se fundamentalmente em quatro pilares estratégicos: a satisfação do cliente, a inovação, a responsabilidade social e a gestão financeira.

#### 4.1.3. Estrutura Organizacional

A OLI – Sistemas Sanitários, SA é detida por dois acionistas, a Oliveira & Irmão SGPS, Lda., e a Valsir, Spa., uma sociedade italiana que pertence ao Silmar Group, Spa. Estes dois acionistas detêm uma participação igualitária, cada um com 50%.

## ESTRUTURA ACIONISTA



*Figura 2. Estrutura acionista*

*Fonte: elaboração própria*

Apesar da partilha dos objetivos de crescimento e desenvolvimento por ambas as partes, a organização em estudo, OLI Portugal, caracteriza-se como uma empresa familiar uma vez que a maioria dos membros do conselho de administração e dos detentores do capital social são membros da família Oliveira. Adicionalmente os cargos de diretoria de todos os departamentos são também ocupados pelos mesmos.

Os beneficiários efetivos fazem parte do conselho de administração e nenhum deles detém mais de 25% do capital social.

Membros do Conselho de Administração e Beneficiários Efetivos:

Nome	Função	Forma de detenção	Nº de ações detidas indiretamente	% detida
António Manuel Moura de Oliveira	Presidente	Indireta	8 000	0.40%
António Ricardo Raposo Oliveira	Administrador	Indireta	246 000	12.30%
Rui Miguel Vieira de Oliveira	Administrador	Indireta	246 000	12.30%
Pier Andreino Niboli	Administrador	Indireta	180 000	9.00%
Federica Niboli	Administradora	Indireta	125 000	6.25%

*Tabela 3. Membros do Conselho de Administração*

*Fonte: Adaptado do Relatório Integrado de Gestão 2020 da OLI*

A sociedade é constituída por 3 órgãos sociais: a Assembleia Geral, o Conselho Administrativo e o Conselho Fiscal.

A estrutura organizacional da OLI é composta por 6 divisões, 19 departamentos e 2 secções, conforme apresentado na seguinte figura:

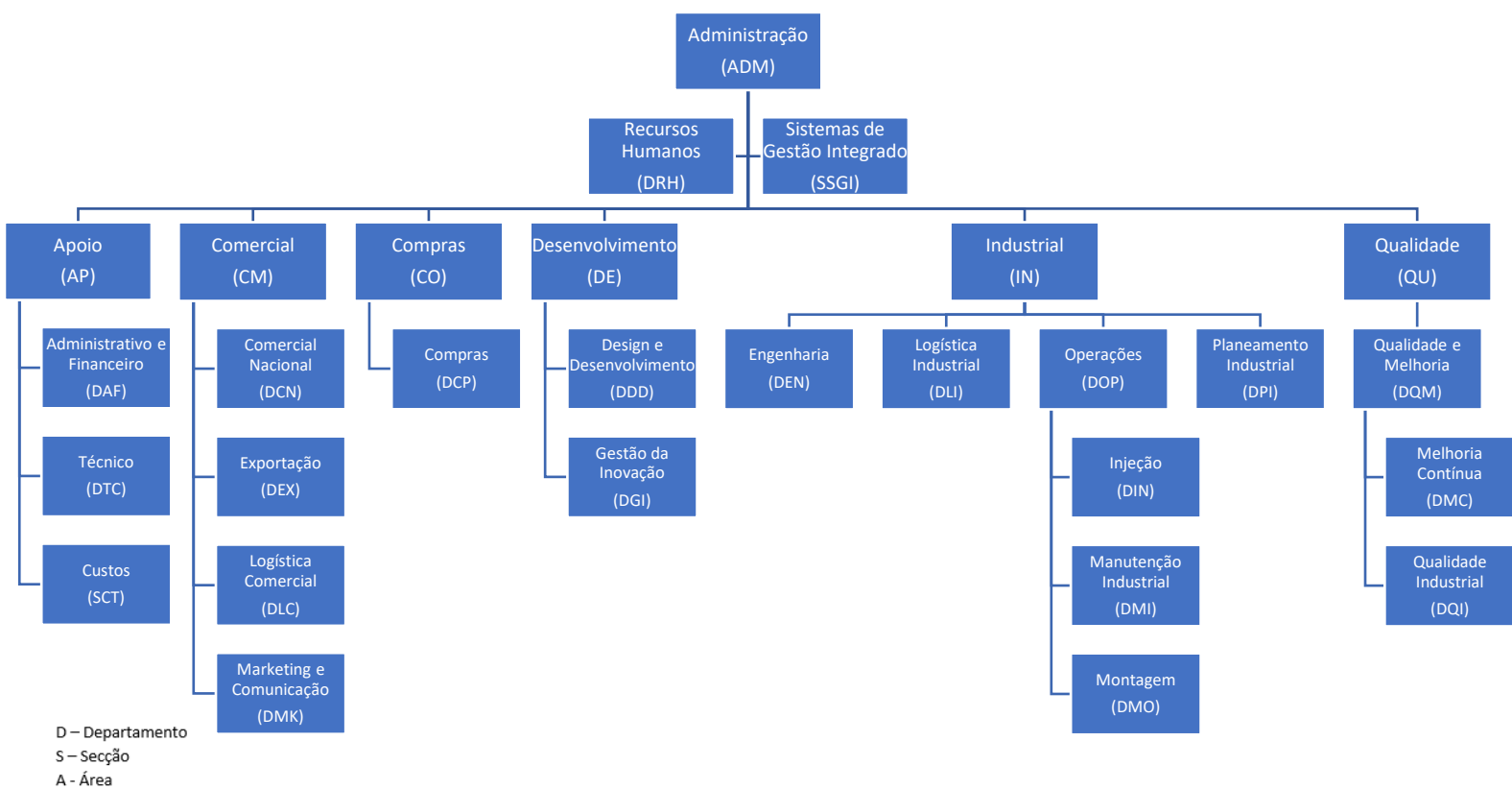


Figura 3. Organograma da OLI

Fonte: elaboração própria

## 4.2. Princípios de gestão e controlo

Este subcapítulo foi elaborado tendo em conta a informação recolhida através das entrevistas conduzidas com diferentes diretores de departamentos da OLI, e pelo conhecimento adquirido durante os cinco meses de estágio curricular.

### 4.2.1. Estratégia e Objetivos

Tanto a estratégia como os objetivos são definidos para o curto-prazo, numa base anual. Existe uma estratégia para o longo-prazo, mas esta é delineada apenas pela administração e comunicada de forma pouco clara ao resto da organização. Diferentes departamentos manifestaram, ao longo das entrevistas, vontade em definir planos para o longo-prazo e revê-los de forma mais assídua.

Os objetivos são estabelecidos e fixados com base em indicadores financeiros e dados históricos, podendo-se ainda incluir alguns indicadores não-financeiros, de forma a projetar o desejado para o futuro. Os objetivos e metas a atingir são, numa primeira fase, sugeridos pelos departamentos (*bottom-up*) e depois, segundo uma abordagem *top-down*, analisados e verificados à luz da estratégia e objetivos organizacionais. Os planos de ações seguem o mesmo princípio.

Por norma, estes objetivos não costumam ser revistos assiduamente, contudo, por exemplo, no departamento comercial nacional já se efetua uma revisão trimestral *bottom-up* e *top-down* dos objetivos de forma a permitir um ajuste mais próximo à realidade. “Cada área de negócio propõe os objetivos para o ano e as atividades que vai fazer para os atingir, o que depois é revisto criticamente por mim e depois apresentado e aprovado pela administração”, conforme citado pelo Diretor do Departamento de Exportações.

A partir de setembro começa-se a preparar o ano seguinte. Numa primeira fase é delineada a estratégia, analisa-se o contexto organizacional e efetua-se uma análise SWOT. Desta fase resulta ainda a elaboração de um orçamento de vendas que de alguma forma dimensiona aquilo que são os objetivos para o ano. Este orçamento depois de validado é transformado em outras peças de informação como o orçamento de exploração e investimento, a análise da capacidade produtiva e necessidade de matérias-primas. Subsequentemente, permite apurar o conjunto de indicadores, metas e objetivos a atingir.

Segundo o CFO da OLI, existem algumas dificuldades na execução da estratégia, nomeadamente a insistência por alguns departamentos em KPIs não tão importantes, e a falta de alinhamento entre os diferentes departamentos e a organização como um todo, sendo que alguns têm dificuldade em compreender as prioridades e interesses da organização. Esta situação deve-se em parte à informação dispersa, dificultando uma visão e acompanhamento mais sistematizado e organizado da execução da estratégia. Em todo o caso, dispõe-se de um BSC corporativo.

#### 4.2.2. Processo Orçamental

A OLI utiliza o orçamento tradicional, dando demasiada importância à informação financeira de curto-prazo, caracterizado pelo controlo centralizado e o planeamento rígido. O orçamento anual é elaborado separadamente por cada um dos departamentos com base na extrapolação de resultados e informação de vendas. Está organizado por departamento, centro de custo e por código contabilístico ao longo dos meses do ano.

O orçamento desempenha um papel extremamente importante para os diferentes departamentos, por exemplo, é dele que resulta o trabalho a realizar junto dos comerciais, bem como compreender o que irá ser necessário por parte dos fornecedores. Permite ainda, obter uma linha de orientação, saber dentro de que limites se pode gastar recursos, adquirir a noção do impacto das ações tomadas e a perceção da realidade face ao previsto.

Por norma, não são efetuadas revisões e correções orçamentais, mas sim análises trimestrais. No entanto, existe a intenção de os rever de uma forma mais sistemática.

O nível de detalhe elaborado nas previsões financeiras nem sempre é uniforme e universal, exigindo uma diferenciação que atenda às necessidades de cada departamento.

A árdua interligação e integração entre as várias áreas e departamentos e a qualidade da informação utilizada são, no ponto de vista dos departamentos, as principais dificuldades na elaboração do orçamento. Além do facto de ser um processo bastante extenso, que obriga a trabalhar em diversos ficheiros diferentes, existem também pessoas que não dominam a linguagem contabilística e passam assim algumas dificuldades neste processo.

#### 4.2.3. Alocação de recursos

Os recursos são alocados conforme o definido no orçamento (*just-in-case*) e o volume de vendas esperado. A atribuição dos recursos está dependente de determinadas prioridades, estratégias e objetivos. Os investimentos que se compatibilizam com a estratégia e/ou disponham de um *payback* mais célere são os que mais facilmente atraem recursos.

O responsável pelo departamento tem alguma autonomia desde que a despesa esteja contemplada no orçamento de investimento. Pedidos extras de recursos e despesas a partir de determinado montante são avaliados caso a caso e necessitam da aprovação da administração.

A revisão da atribuição de recursos difere de departamento para departamento, conforme as necessidades.

#### 4.2.4. Avaliação do desempenho e sistema de recompensas

A avaliação do desempenho está interligada ao cumprimento de objetivos fixados e é comunicada aos colaboradores uma vez ao ano. A remuneração está maioritariamente vinculada ao desempenho individual de cada um. Naturalmente, dada a natureza da divisão comercial, existem remunerações variáveis dependentes de objetivos mensais e trimestrais. Contudo, dado um último ano atípico, e conforme mencionado por Paulo Jesus, responsável pelo departamento de exportações, tanto a

comunicação como o acompanhamento dos objetivos não têm sido realizados de forma clara e consolidada. Existe a necessidade de um sistema de informação eficiente que permita de forma clara e de fácil acesso a comunicação e acompanhamento dos objetivos.

# Capítulo 5

## 5. Proposta de transformação do modelo de gestão na OLI

### 5.1. Introdução à proposta de melhoria

A OLI tem vindo a vivenciar momentos de incerteza, conforme evidenciado por António Oliveira, Presidente da OLI, no Relatório Integrado de Gestão 2020. O cenário pandémico mundial e as demais adversidades conjunturais, têm contribuído para eventos inesperados nas cadeias de abastecimento e em termos de gestão de operações, marcado pela escassez de matérias-primas e componentes contribuindo para o seu aumento de preços. Paralelamente, a fatura energética é significativamente superior, ao mesmo tempo que aumentaram os custos de transporte e logísticos. Face a esta situação sentiu-se um profundo impacto nos resultados e atividade da empresa, complementado pela forte presença internacional e conseqüente instabilidade e insegurança inerente aos mercados externos.

Como se não bastasse, a 24 de fevereiro de 2022, deu-se início ao conflito armado entre a Rússia e a Ucrânia, o qual terá um impacto severo na economia global e nos mercados financeiros, aumentando ainda mais a inflação, levando ao agravamento dos fatores atrás mencionados.

Estando a OLI presente na Rússia, tanto na componente comercial como industrial, terá que repensar a situação da sua filial, onde para já a atividade e os projetos de investimento previstos estão suspensos.

Dado o atual contexto dinâmico, volátil e incerto, e as críticas levantadas ao orçamento tradicional, será então necessário explorar opções alternativas ao orçamento, viáveis para implementação na OLI. A proposta alternativa de melhoria,

para além de considerar a reformulação de técnicas e controlos de gestão já existentes na OLI, deverá ter em conta novos processos e ferramentas, incluindo alguns dos princípios do BB, para a formulação de um novo pacote integrado de MCS, modelando, assim, a sua própria solução.

Algumas das ferramentas, como o BSC, já se encontram presentes na organização, contudo, o seu potencial atualmente não se encontra totalmente explorado e aplicado, devendo assim ser aprofundado de forma a se tornar mais eficaz e a se extrair o máximo proveito das suas capacidades.

O abandono do orçamento poderá não ser a melhor opção. A solução poderá passar por não abandonar os sistemas de controlo de gestão tradicionais, mas sim utilizá-los como parte de um pacote de controlo mais abrangente, onde possam ser utilizados para diagnóstico, em colaboração com outras formas de controlo de forma a assegurar a conquista de forma eficiente e eficaz dos objetivos delineados (Frow et al., 2010; Samudrage & Beddage, 2018).

Tendo em conta a cultura tradicional, a mentalidade enraizada e a importância dada ao orçamento, será mais apropriado para a OLI uma implementação parcial dos princípios BB e ferramentas apropriadas às necessidades e contexto organizacional num pacote integrado, de forma a que não exija uma intensa remodelação da cultura corporativa.

Porém, e tendo em conta o mencionado no capítulo anterior, e de forma a retirar o melhor partido do novo pacote de MCS, antes de implementar o que quer que seja, será imperativo garantir:

1. Uma comunicação interna e externa clara e eficiente, necessária para se entenderem as prioridades, interesses e objetivos organizacionais, e recolher o *feedback* imprescindível ao contínuo desenvolvimento e aprendizagem.

2. O alinhamento de toda a organização, nomeadamente, na persecução de objetivos partilhados e no alcance de uma linha de orientação e valores comuns.

Só depois se poderá almejar a configuração de um sistema de controlos mais completo, um novo pacote de MCS holístico capaz de responder aos requisitos de gestão que o orçamento tradicional normalmente cobre, e às novas realidades. As diferentes ferramentas e princípios serão integrados, posteriormente, ao longo do tempo.

## 5.2. Preparativos para a mudança e implementação

A transformação do potencial de desempenho de uma organização exigirá às pessoas da organização, principalmente a quem toma decisões, a capacidade de mudar a sua mentalidade e comportamentos, colocando-os numa “*stretch*” zone com o intuito de apenderem e adquirirem novos conhecimentos (Bourmistrov & Kaarbøe, 2013; White, 2009).

A implementação das soluções alternativas carece do envolvimento e entrega de pessoas influentes ao longo da organização, principalmente da gestão do topo. Estas devem estar seguras quanto aos benefícios da proposta de melhoria e à necessidade de mudança, de modo a inspirar e obter o apoio e confiança de toda a organização durante o processo (Hope & Fraser, 2001). Torna-se assim crucial o envolvimento das pessoas num processo de aprendizagem, formação e familiarização com as novas soluções alternativas, através da realização de reuniões instrutivas e elucidativas (Henttu-Aho & Järvinen, 2013). Adicionalmente, os novos instrumentos de gestão a serem implementados devem ser aperfeiçoados ao longo do tempo através do *feedback* recolhido junto dos seus utilizadores e envolvidos.

Será necessário incluir profissionais de sistemas de informação (IT), dos recursos humanos (RH) e *controllers*. Os profissionais de IT serão cruciais para garantirem a transparência e partilha de informação e permitirem a ligação entre as diferentes funções e departamentos da empresa, facilitando uma visão múltipla do negócio. Ao permitirem um melhor acesso e mais atempado à informação favorecem a rapidez e qualidade das decisões tomadas (Bourmistrov & Kaarbøe, 2013).

Os RH serão necessários para facilitar a gestão da mudança, garantir o envolvimento e alinhamento das pessoas, e reformular a avaliação do desempenho e sistema de recompensas (Bogsnes, 2016).

Os *controllers* desempenharão um papel crucial e mais ativo, ao suportar a responsabilidade da criação de novos planos, medidas de desempenho e mecanismos de controlo. Ajudarão ainda os diferentes gestores nas decisões e análises, ao explicar-lhes como construir e interpretar mapas e relatórios, permitindo-lhes uma aprendizagem e desenvolvimento contínuo para interpretarem e reagirem corretamente ao mercado (Bourmistrov & Kaarbøe, 2013).

O processo de implementação constitui uma mudança de longo curso, e não uma melhoria rápida (Bogsnes, 2016), devendo ser conduzido de forma gradual e contínua. Depois de concluída a preparação para a mudança, a organização apresenta-se capaz de aprovar as necessidades e recursos necessários para o processo de implementação, o qual poderá passar pelas seguintes fases:

- Num primeiro momento delinear-se-á um plano de transformação e consequentes pilares estratégicos e planos de ação.
- De acordo com as novas estratégias definidas, solicitar a cada departamento/unidade de negócios a modelização de um plano de negócios para o médio a longo-prazo (3 a 5 anos).
- Implementar o novo mapa estratégico.

- Implementar as novas abordagens e instrumentos e, por outro lado, garantir um maior empenho no uso das ferramentas em vigor.
- Efetuar uma descentralização gradual na organização.

Este processo integrado de mudança deverá contar com a participação dos diferentes departamentos e equipas, com o propósito de repensar o grupo nas suas diferentes vertentes e beneficiar de inputs diferenciados e transversais a toda a OLI.

## 5.3. Proposta de implementação

### 5.3.1. Estratégia

A implementação da estratégia deverá compreender os gestores ao longo de toda organização num processo contínuo (Frow et al., 2010).

A OLI deverá, primeiramente, definir a estratégia global de médio a longo-prazo, e de seguida pedir aos gestores de cada um dos departamentos a estratégia de médio a longo-prazo de acordo com os objetivos globais previamente definidos. Isto fará com que os gestores sejam forçados a pensar, de forma crítica, no futuro da OLI.

As estratégias definidas devem ser comunicadas recorrendo ao BSC. Se, entretanto, os gestores se desviarem durante mais de três meses dos resultados e metas definidas na orientação estratégica, será necessário realizar uma revisão, onde estes terão de explicar os desvios face à trajetória desejada.

As decisões e visões para o longo-prazo deverão ser transparentes e transversais a toda a organização, de forma a contribuir para o alinhamento estratégico. É fundamental os gestores compreenderem a direção e prioridades estratégicas, e a imprescindibilidade do seu alcance perante as circunstâncias atuais (Frow et al., 2010).

A definição dos pilares estratégicos deve anteceder e posteriormente guiar a definição de objetivos ambiciosos. O RF contribui eficazmente para a flexibilidade e disciplina financeira necessárias para o sucesso da implementação da estratégia (Frow et al., 2010).

### 5.3.2. Objetivos e planeamento

Os objetivos devem ser, a par com a estratégia, definidos para o médio a longo-prazo de forma contínua, permitindo a sua revisão assim que necessário. Os objetivos devem ser ambiciosos, i.e. superiores aos números estimados no processo de planeamento, de forma a motivar as pessoas a esforçarem-se por um melhor desempenho. Os objetivos relevantes não necessitam de ser precisos, mas devem antes fornecer uma direção, para tal será importante a inclusão de objetivos relativos.

Na fixação dos objetivos, os gestores deverão estar mais preocupados com toda a organização, ao invés de se concentrarem apenas no seu próprio departamento. Adicionalmente, o processo de definição dos objetivos deverá ter em consideração o mercado e ações dos concorrentes, tendo em conta o que é esperado da OLI pelos *stakeholders* interessados (Østergren & Stensaker, 2011; Bourmistrov & Kaarbøe, 2013).

Tanto o processo de definição dos objetivos como o processo de planeamento deverão ter em conta os pilares estratégicos previamente definidos, contudo, serão conduzidos de forma separada, uma vez que os objetivos devem ser ambiciosos enquanto os planos e previsões devem ser realistas (Henttu-Aho & Järvinen, 2013; Bourmistrov & Kaarbøe, 2013).

Após a definição dos objetivos, o processo de planeamento desenvolve a forma de os alcançar (Bourmistrov & Kaarbøe, 2013; Østergren & Stensaker, 2011). O processo de planeamento será edificado com base na avaliação do desempenho histórico, tendências de mercado, necessidades do cliente, dados *benchmarking* e prioridades de negócio (Frow et al., 2010) ao longo de um processo participativo.

Os planos traçados deverão definir uma direção clara, i.e. fornecer uma linha orientadora para a tomada de decisão e garantir o compromisso face aos objetivos da organização. Pretende-se que os planos assegurem e coordenem as decisões e comportamentos dos gestores de acordo com os objetivos estratégicos (Frow et al., 2010).

Adicionalmente, deverão comunicar os propósitos da organização, transmitir os fatores chave de desempenho do negócio por toda a empresa e, conseqüentemente, garantir que os objetivos e metas para além de serem compreendidos pelos gestores e colaboradores, são também traduzíveis em ações e iniciativas.

No planeamento e previsão deseja-se a interpretação e utilização correta da informação disponível de forma a ajustar os planos às ameaças e oportunidades emergentes, fornecendo assim uma visão do resultado mais provável. Para tal, a sua formulação deverá ter em conta o mercado e dados *benchmarking*.

Os planos de ação deverão ser implementados pelos vários departamentos. Ao invés de os desenvolver com base em orçamentos detalhados e globais, os gestores deveriam derivá-los diretamente do BSC da empresa, permitindo a conversão de objetivos em KPIs.

Os planos de ação seriam revistos conforme necessário. A OLI deverá conduzir revisões periódicas (mensais ou trimestrais), a fim de verificar o progresso do planeado face ao alcance dos objetivos propostos e, caso existam desvios face aos objetivos, identificar e executar os ajustes necessários (Frow et al., 2010).

Para tal, a OLI, deverá definir métricas e indicadores diários, mensais, trimestrais e anuais para o planeamento e monitorizá-las em acordo, face ao BSC. O BSC permite acompanhar os objetivos e metas delegados às diferentes áreas de negócio, departamentos, equipas e colaboradores (Henttu-Aho & Järvinen, 2013). Para cada um dos departamentos dever-se-á monitorizar com uma maior minúcia os

campos e atividades com maior relevância (ex. monitorizar com maior detalhe por família de produto e acompanhar clientes-chave no caso dos departamentos comerciais).

Adicionalmente, cada departamento deverá elaborar uma previsão para o médio a longo-prazo, tendo como base as áreas críticas, os grupos de produtos críticos e os clientes-chave, de forma a ser possível prever a necessidade de investimentos significativos de forma mais eficiente.

Para que a OLI seja capaz de executar o plano inicialmente traçado e alcançar os objetivos propostos terá de conseguir prever os principais desenvolvimentos da sua envolvente e estimar os seus efeitos para a organização. Para esse propósito, utilizar-se-á os RF, destinados a encontrar atempadamente os desvios entre os objetivos, o planeado, e a realidade, para que com informação suficiente explore as soluções possíveis e ajuste as ações de forma a atingir os objetivos inicialmente delineados. Neste processo, são conduzidas diversas discussões e debates, necessários para compreender a posição atual e avaliar a conveniência da realização de ajustes, de forma a tirar o melhor partido das oportunidades emergentes. Caso a solução passe por medidas mais extremas, os objetivos vinculados poderão vir a ser reformulados (Frow et al., 2010).

RF realistas reduzem o diferencial entre os objetivos e planos (Østergren & Stensaker, 2011). Para o processo de planeamento contínuo, utilizar-se-á os RF, os quais devem ser atualizados todos os meses pelos gestores. A constante atualização do RF pelas últimas tendências económicas e exigência dos clientes permite uma maior precisão e flexibilização face ao orçamento.

### 5.3.3. Balanced Scorecard



*Figura 4. Sequência de etapas no BSC*

*Fonte: elaboração própria*

Assim que o processo de definição de objetivos e planos se encontram concluídos, é possível através do uso do BSC obter uma visão geral dos objetivos estratégicos e ações correspondentes, bem como dos responsáveis por cada ação (Østergren & Stensaker, 2011). O BSC assegura o compromisso das pessoas para com os objetivos organizacionais e certifica a compreensão partilhada da melhor forma de os alcançar (Frow et al., 2010).

O BSC pensa na organização como um conjunto de atividades integradas e coordenadas (Kaplan & Norton, 2001), e permite a tradução e conversão estratégica das ambições para as ações. Transforma os objetivos estratégicos em KPIs, os quais posteriormente são desdobrados em ações e previsões e de seguida transformados em metas individuais e coletivas.

A OLI para além das quatro dimensões conhecidas pelo BSC – aprendizagem e desenvolvimento, processos internos, cliente, e económico financeira - adota ainda, desde 2022, uma dimensão adicional relacionada com a sustentabilidade.

Os BSCs são mais eficientes que os orçamentos operacionais de curto-prazo na alocação de recursos e no alcance dos objetivos estratégicos, uma vez que para além dos indicadores financeiros incluem indicadores não financeiros ao longo das diferentes dimensões. A tomada de decisão torna-se mais eficiente e benéfica para o longo-prazo ao garantir que a estratégia partilhada recebe o apoio e recursos adequados para o seu sucesso no curto-prazo.

O BSC deverá também incluir fatores como a satisfação do cliente e funcionário, muitas vezes negligenciados pelas empresas, por se tratarem de ativos intangíveis de difícil mensuração. Contudo, estes afetam profundamente a habilidade da empresa obter lucros no futuro e deverão assim ser incluídos na análise (Kaplan & Norton, 2007).

A OLI, através do BSC, garante que o desempenho corrente está em linha com a estratégia de longo-prazo e os valores do cliente.

#### 5.3.4. Simplificação do orçamento

O orçamento não deverá ser abandonado na totalidade, dada a importância conferida pela OLI a este instrumento de gestão, para além da sua função integrativa, capacidade de manter a eficácia interna e, assegurar a credibilidade da gestão no fornecimento de informação prospetiva aos acionistas e restantes *stakeholders* (Ekholm & Wallin, 2000; Otley, 1999). A OLI deverá complementar o processo orçamental com outras ferramentas mais flexíveis, as quais substituirão algumas, mas não todas, das funcionalidades do orçamento.

Os setores industriais carecem do orçamento para planear as vendas e produção. Estando a OLI presente neste setor, o orçamento de exploração permanecerá de forma a controlar os inventários e planear e orçar o fluxo de materiais.

O detalhe excessivo na orçamentação cria uma falsa ilusão de controlo e segurança, existe a errada ideia de quanto maior o detalhe, melhor a previsão (Bogsnes, 2016). Não faz sentido a execução de orçamentos detalhados, o detalhe deve existir apenas onde for necessário e relevante.

Para simplificar o orçamento, a OLI deverá dedicar-se aos processos críticos para o sucesso, utilizando também alguns indicadores-chave de desempenho orientados para o mercado, reduzindo a necessidade de recorrer a suborçamentos e à

extrapolação de dados históricos, permitindo às pessoas que se foquem no que realmente importa (Frow et al., 2010). Adicionalmente, para além de comparar os resultados reais com os parâmetros internos, a OLI deverá recorrer ao *benchmarking*, comparando o desempenho perante uma empresa concorrente ou mesmo com organizações conhecidas pelas melhores práticas fora da sua indústria.

O orçamento não será apenas a formação de números, mas também, um método para aumentar a consciência dos custos e coordenar os recursos na OLI (Henttu-Aho & Järvinen, 2013). Contudo para um sistema de planeamento mais simples, com menor incerteza associada, terá que reduzir e agregar o número de centros e categorias de custos.

De forma a contrariar o planeamento rígido, e o ritmo anual, e permitir à OLI a flexibilidade e adaptabilidade necessárias para uma resposta eficaz e atempada às circunstâncias e prioridades estratégicas, revendo em caso de necessidade os planos e a alocação de recursos, e a alcançar simultaneamente os objetivos financeiros determinados, a OLI deverá implementar o RF.

### 5.3.5. Rolling Forecast

Os RFs deverão ser transversais a todos os orçamentos. O planeamento contínuo, inclusivo e proativo permite uma maior flexibilidade e assegura a conformidade da definição da estratégia para o curto-prazo com a estratégia partilhada para o médio a longo-prazo.

O RF deverá ser implementado com uma duração de doze, quinze ou dezoito meses para o futuro. Introduce um novo ritmo aos processos de gestão. Dada a sua vertente dinâmica e flexível permite um melhor ajuste às mudanças na envolvente e um melhor entendimento dos diferentes mercados em que opera.

Para além da extrapolação de dados históricos, deverá utilizar-se dados e informação que focam o planeamento nas causas do comportamento do negócio (fatores e variáveis que afetam os resultados), e empregam dados orientados para o futuro para gerar prognósticos que beneficiarão a tomada de decisão. Desta forma evita-se a rápida desatualização da informação, e obtém-se uma previsão de melhor qualidade e uma alocação de recursos mais eficiente e atempada.

A construção dos RFs deve incluir a previsão de KPIs relativos, não financeiros, elaborados pelos gestores dos diferentes departamentos e partilhada no final do mês. Posteriormente, o departamento financeiro converte esta informação em dados financeiros para os meses seguintes. Deste modo, os gestores são forçados a pensar de forma crítica sobre a informação disponível e a adquirir complementarmente uma maior responsabilidade e autonomia graças ao seu maior envolvimento.

Para além disso, deverá ser incluída uma avaliação à qualidade da previsão elaborada pelos gestores, de forma a permitir a aprendizagem e desenvolvimento e o ganho gradual de uma maior confiança nos resultados das ações e no alcance dos objetivos delineados. Trimestralmente conduzir-se-á uma revisão estratégica, onde os diferentes gestores terão de explicar os resultados das suas ações e o progresso face à trajetória definida e desejada.

Adicionalmente, cada um dos relatórios mensais elaborados por cada um dos gestores ficaria disponível para todos, promovendo a transparência e consciência sobre o desempenho de outras operações e departamentos. Aqui, a pressão sentida pelos pares desempenharia um papel importante ao estimular a aprendizagem e um ambiente competitivo e ao mitigar comportamentos menos desejados.

Sempre que nova informação se encontrar disponível, os gestores devem reajustar o último *forecast* realizado. Ao providenciar informação relevante e atempada às equipas da linha da frente permite uma ação mais rápida e eficiente.

De forma a estimular as capacidades de previsão, será importante compreender adequadamente o comportamento do mercado. Para tal dever-se-á acompanhar o nível de desempenho de determinados KPIs, e caso surjam desvios relevantes, investigar e esclarecer as causas subjacentes.

Todos os desvios serão comunicados no relatório mensal e explicados pelos gestores, obtendo-se assim uma melhor compreensão do ambiente volátil inerente à atividade, permitindo uma distinção entre desvios provocados por ciclos de negócio e desvios provocados por um mau desempenho. A explicação não terá o propósito de controlar os gestores, mas sim, de tentar descobrir as potenciais causas do desvio de forma a analisar se o desvio constitui uma oportunidade ou ameaça.

#### 5.3.6. Alocação de recursos

A alocação dos recursos deve ter como base as necessidades e não a alocação anual definida pelo orçamento, ou seja, a disponibilização dos recursos será *just-in-time*, com base no desempenho e tendências, em vez de ser *just-in-case*, resultante da definição de metas. Dever-se-á alocar custos onde estes criam maior valor, numa base contínua e dinâmica.

Desde que exista capacidade financeira para tal, a OLI empenhar-se-á na alocação de recursos para os melhores projetos dentro de toda a organização, e não aos melhores projetos dentro de cada departamento. Os projetos terão que passar por um processo de avaliação com base em critérios comuns (ex. rentabilidade a longo-prazo, *payback*, enquadramento estratégico), sendo selecionados após debate e negociação entre os gestores. As pessoas ao estarem incluídas nos debates e ao interagirem mais frequentemente com outras unidades, adquirem um maior *empowerment* e uma visão global dos objetivos estratégicos.

Pedidos adicionais de recursos serão avaliados, caso a caso, pela administração tendo por base as necessidades, objetivos e estratégia global da OLI. Cada pedido terá

de ser seguido de uma explicação que o fundamente, com base em informação atualizada, contribuindo para a fomentação de uma mentalidade consciente dos custos.

A maior flexibilidade e autonomia conferida por esta abordagem, e a utilização da última informação disponível, levará a identificar rapidamente as mudanças na envolvente e a um uso mais eficiente de recursos.

### 5.3.7. Avaliação do desempenho e recompensas

O sistema de recompensas da OLI deverá destacar o desempenho do grupo ao invés do desempenho individual, tendo como base o cumprimento de KPIs congruentes com os objetivos estratégicos. Desta forma será possível reforçar o alinhamento dos colaboradores com os objetivos e estratégias da OLI, levando a que as pessoas para além de realizarem o que acreditam ser benéfico para a organização à luz das circunstâncias atuais, identifiquem e explorem também oportunidades para o longo-prazo. As medidas de desempenho global da empresa promovem o trabalho em equipa e evitam comportamentos manipuladores e disfuncionais.

A avaliação do desempenho relativo da OLI face aos seus pares externos e internos, recorrendo ao *benchmarking*, não será exequível, dado que o *benchmark* externo só pode ser realizado com um intervalo de tempo, e para o *benchmark* interno não existem indicadores equitativamente comparáveis.

Dever-se-á incluir a avaliação da qualidade do *forecast* realizado por cada departamento para fomentar a aprendizagem e desenvolvimento contínuo.

Os objetivos que influenciam e ditam parte das remunerações deverão ser comunicados de forma clara e transparente, para permitir aos visados o seu acompanhamento, fácil acesso e interpretação.

As recompensas em si não são o mais importante, o principal propósito na avaliação do desempenho é a aprendizagem, o desenvolvimento e a motivação tendo em consideração os objetivos estratégicos. Os gestores devem ser compelidos a revelar como é que alcançaram os objetivos, em vez de apenas dizerem quais os objetivos que alcançaram, i.e. responder ao “porquê” e não ao “quê”. Pretende-se com esta mudança de mentalidade, uma melhor capacidade para interpretar o mercado e atividade operacional, e identificar os gestores que saibam criar valor.

#### 5.3.8. Gestão em valor

A OLI deverá ainda considerar a gestão baseada no valor, a qual controla a criação de valor económico e valor para o acionista. Ao contrário do orçamento tradicional encoraja tomadas de decisões que aumentarão os lucros a longo-prazo evitando o efeito de miopia de curto-prazo.

A aplicação de indicadores como o EVA e o VBM, contribuirá para o alinhamento das decisões e estratégias dos gestores com os interesses dos acionistas.

#### 5.3.9. Estrutura Organizacional

A OLI deverá aproveitar o projeto de mudança para desenvolver estruturas e processos internos que promovam a flexibilidade, adaptação, inovação e aprendizagem.

Um sistema baseado na partilha de valores e visões será importante para fortalecer o sentimento de pertença e motivar os colaboradores. Para tal, a OLI deverá formar uma linguagem comum e uma abordagem universal à resolução de problemas e à persecução dos objetivos e permitir que os colaboradores se identifiquem como parceiros de negócio, estando dispostos a ir para além das suas funções e responsabilidades para ajudar a organização.

A introdução de um novo pacote MCS requererá um uso mais dinâmico da informação, possibilitando debates mais frequentes, a persecução dos problemas com antecedência e melhor capacidade em prever mudanças na envolvente. A OLI deverá tornar assim a informação transparente e disponível para todos, em qualquer altura, transversalmente a toda a organização. Permitindo, deste modo, que cada departamento disponha de uma clara compreensão e visão da empresa e do desenvolvimento contínuo dos negócios. Complementarmente, evitam-se “jogos” orçamentais e incentiva-se a colaboração e honestidade.

Sendo a OLI uma empresa familiar, dispõe ainda de uma cultura de comando e controlo tornando assim, a radical descentralização dificilmente alcançável. Contudo, e aproveitando o processo de mudança, é possível uma parcial descentralização e *empowerment* ao impor linhas claras de responsabilidade aliada ao estabelecimento de uma maior transparência e motivação.

Uma maior responsabilização é exequível através de uma maior autonomia. Como anteriormente mencionado, após a definição estratégica do grupo, pede-se aos diferentes departamentos, de acordo com o quadro estratégico global a elaboração do seu próprio plano de negócios. Deste modo, a OLI atribuirá uma maior responsabilidade e autonomia na tomada de decisão, ao conceder aos diferentes departamentos a confiança e liberdade para agir em resposta às mudanças do mercado e planear, se necessário, reajustes estratégicos (reajustes estratégicos significativos necessitam ainda da aprovação por parte da administração). Posto isto, e respeitando o carácter mais conservador da OLI, é possível então obter um maior envolvimento, empenho e motivação por parte dos colaboradores para alcançar o desempenho ideal e proporcionar, simultaneamente, uma interação mais dinâmica com o ambiente empresarial.

Adicionalmente, e de forma a garantir a realização da estratégia de médio a longo-prazo, devem ser conduzidos projetos e iniciativas para alinharem e

envolverem todas as pessoas com os valores e objetivos da empresa, aliadas ao desenvolvimento de competências técnicas e comportamentais.

O sumário da proposta de transformação encontra-se no Anexo I.

# Capítulo 6

## 6. Conclusão

Independentemente das numerosas apreciações pejorativas empregues ao processo orçamental tradicional, a maior parte das organizações continua a utilizá-lo e tão cedo não o planeiam abandonar. Apesar da existente resistência ao abandono orçamental, subsiste ainda uma forte convicção compartilhada pelas organizações, quanto à imprescindibilidade de melhorar, de forma contínua, o processo orçamental atendendo às novas exigências conjunturais.

Sendo assim, o orçamento não deve ser descartado de forma leviana (Otley, 1999) dos MCS de uma empresa, o orçamento complementado por outros instrumentos tem ainda um importante papel a desempenhar (Ekholm & Wallin, 2000). A melhoria não será alcançada ao abordar apenas o orçamento, outros controlos, ferramentas e técnicas deverão ser considerados a fim de garantir uma nova dinâmica mais ágil e flexível.

Dada a cultura organizacional e os processos utilizados pela OLI evitar-se-á uma abordagem radical. A alternativa passará por não abandonar o orçamento na sua totalidade, mas antes substituir parte das suas funções por outros instrumentos e controlos de gestão, considerando ainda alguns dos princípios do BB num novo pacote de controlo mais abrangente (Bogsnes, 2016; Ekholm & Wallin, 2000).

Consequentemente, será importante analisar diferentes formas de combinar e coordenar controlos de gestão distintos numa única abordagem a implementar num pacote geral de MCS, capaz de equilibrar a necessidade de controlo com a necessidade de flexibilidade e de fomentar a adaptação, aprendizagem e inovação.

Para tal, o presente estudo efetua numa primeira fase o enquadramento teórico, partindo da definição, interpretação e distinção de funções e controlos dos MCS.

Seguindo para o orçamento, onde expressa-se para além da sua descrição e utilidade, as razões para o evitar. Após a insatisfação demonstrada pelo orçamento efetuou-se um levantamento de variadas alternativas de melhoria incluindo o BB e seus princípios.

Depois da revisão teórica, e através de diversas fontes de dados, foi possível caracterizar e descrever a organização e os seus princípios de gestão e controlo.

Após a recolha destes dados, é analisada a possibilidade de implementar uma proposta de melhoria face ao processo orçamental, adequada à realidade vivida pela OLI, tendo como base ferramentas e técnicas de gestão (como o RF, o BSC, entre outras), assim como alguns dos princípios do BB.

A proposta de melhoria assenta na reformulação dos processos de definição da estratégia, dos objetivos e do planeamento para os alcançar. A implementação do RF e BSC assegura o compromisso face aos objetivos e a compreensão da melhor forma de os alcançar, garante uma tomada de decisão e alocação de recursos mais eficiente e atempada, e impõe um ritmo mais dinâmico e flexível à atividade organizacional. Conduzir-se-á ainda à reestruturação da avaliação do desempenho e estrutura organizacional, através do foco de KPIs nos objetivos estratégicos e desempenho da empresa como um todo, e uma parcial descentralização e *empowerment* nos diferentes departamentos. Tal permitirá mitigar comportamentos disfuncionais, estimular a aprendizagem e o desenvolvimento contínuo e induzir um maior envolvimento por parte dos colaboradores.

Contudo, poderão existir alguns entraves à adaptação e mudança dos processos atuais, tendo em consideração a cultura de comando e controlo ainda presente na OLI e o facto da proposta de melhoria requerer o envolvimento, entrega e confiança dos colaboradores, principalmente das pessoas mais influentes.

Algumas das limitações encontradas ao longo da dissertação depreendem-se pelas seguintes evidências: constitui-se numa proposta apenas e só para utilização por uma organização, obstruindo a universalização do caso; baseia-se nas entrevistas como principal fonte de informação, possibilitando visões tendenciosas e o desconsiderar de dados relevantes; não podendo implementar na prática a proposta definida, as conclusões poderão ser limitadas; e pela escassa literatura acerca da interdependência e coordenação de diferentes controlos e instrumentos de gestão num MCS integrado.

Para investigação futura seria interessante estudar os MCS integrados num único pacote e não individualizados como controlos distintos, e analisar a hipótese da implementação parcial do BB universalmente adaptável para organizações que não pretendam abandonar o orçamento tradicional na sua totalidade. Adicionalmente, seria pertinente avaliar se a OLI efetivará tal mudança, e caso o faça, analisar o sucesso e consequências da mesma.

## 7. Bibliografia

- Anthony, R. N., Govindarajan, V., & Dearden, J. 2007. *Management Control Systems*. New York: Irwin McGraw-Hill.
- Berry, A. J., Coad, A. F., Harris, E. P., Otley, D. T., & Stringer, C. (2009). Emerging themes in management control: A review of recent literature. *British Accounting Review*, 41(1). <https://doi.org/10.1016/j.bar.2008.09.001>
- Bogsnes, B. (2016). Implementing Beyond Budgeting. In *Implementing Beyond Budgeting*. <https://doi.org/10.1002/9781119449577>
- Bourmistrov, A., & Kaarbøe, K. (2013). From comfort to stretch zones: A field study of two multinational companies applying “beyond budgeting” ideas. *Management Accounting Research*, 24(3). <https://doi.org/10.1016/j.mar.2013.04.001>
- Bunce, P., Fraser, R., & Woodcock, L. (1995). Advanced budgeting: A journey to advanced management systems. *Management Accounting Research*, 6(3). <https://doi.org/10.1006/mare.1995.1017>
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2–3). [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7)
- Daft, R. L., & Lewin, A. Y. (1993). Where are the theories for the “new” organisational forms? An editorial essay. *Organisation Science*(4), i–iv.
- De Waal, A. A. (2005). Insights from practice Is your organisation ready for beyond budgeting ? *Measuring Business Excellence*, 9(2).
- Ekholm, B. G., & Wallin, J. (2000). Is the annual budget really dead? *European Accounting Review*, 9(4). <https://doi.org/10.1080/09638180020024007>

- Eriksson, P., & Kovalainen, A. (2011). Qualitative Methods in Business Research. In *Qualitative Methods in Business Research*. <https://doi.org/10.4135/9780857028044>
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20(4). <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.07.003>
- Fisher, J. (1998). Contingency theory, management control systems and firm outcomes: past results and future directions. *Behavioral Research in Accounting*, 10(Anthony 1965).
- Frow, N., Marginson, D., & Ogden, S. (2010). "Continuous" budgeting: Reconciling budget flexibility with budgetary control. *Accounting, Organizations and Society*, 35(4). <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.10.003>
- Hansen, S. C., Otley, D. T., & Van der Stede, W. A. (2003). Practice Developments in Budgeting: An Overview and Research Perspective. *Journal of Management Accounting Research*, 15(1). <https://doi.org/10.2308/jmar.2003.15.1.95>
- Hansen, S. C., & Van der Stede, W. A. (2004). Multiple facets of budgeting: An exploratory analysis. *Management Accounting Research*, 15(4). <https://doi.org/10.1016/j.mar.2004.08.001>
- Henttu-Aho, T., & Järvinen, J. (2013). A Field Study of the Emerging Practice of Beyond Budgeting in Industrial Companies: An Institutional Perspective. *European Accounting Review*, 22(4). <https://doi.org/10.1080/09638180.2012.758596>
- Hoffjan, A., & Wömpener, A. (2006). Comparative Analysis of Strategic Management Accounting in German- and English-Language General Management Accounting Textbooks. *Schmalenbach Business Review*, 58(3). <https://doi.org/10.1007/bf03396733>
- Hope, J., & Fraser, R. (1997). Beyond budgeting... breaking through the barrier to "the third wave." *Management Accounting*, 75(11).

- Hope, J., & Fraser, R. (1999). Beyond budgeting: building a new management model for the information age. *Management Accounting*, 77(1).
- Hope, J., & Fraser, R. (2001). Figures of hate. *Financial Management*.
- Hope, J., & Fraser, R. (2003). Who Needs Budgets? In *Harvard Business Review* (Vol. 81, Issue 2).
- Hornigren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2015). *Cost Accounting - A Managerial Emphasis*. New Jersey: Pearson.
- Ilinitch, A. Y., D'Aveni, R. A., & Lewin, A. Y. (1996). New Organizational Forms and Strategies for Managing in Hypercompetitive Environments. In *Organization Science* (Vol. 7, Issue 3). <https://doi.org/10.1287/orsc.7.3.211>
- Jordan, H., Carvalho das Neves, J., & Azevedo Rodrigues, J. (2015). *O Controlo de Gestão - Ao Serviço da Estratégia e dos Gestores*. Lisboa: Áreas Editora, 10ª Ed.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001). Transforming the balanced scorecard from performance measurement to strategic management: Part II. In *Accounting Horizons* (Vol. 15, Issue 2). <https://doi.org/10.2308/acch.2001.15.2.147>
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2007). Using the balanced scorecard as a strategic management system. In *Harvard Business Review* (Vol. 85, Issues 7–8).
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package- Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4). <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.09.003>
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. 2007. *Management Control Systems: Performance measurement, evaluation and incentives* (2nd ed.). Harlow, UK: Prentice Hall.
- Østergren, K., & Stensaker, I. (2011). Management control without budgets: A field study of “Beyond Budgeting” in practice. *European Accounting Review*, 20(1).

<https://doi.org/10.1080/09638180903487842>

Otley, D. (1999). Performance management: A framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4).

<https://doi.org/10.1006/mare.1999.0115>

Player, S. 2009. Managing through change: The power of rolling forecasts. IBM Cognos Innovation Center for Performance Management: 1-23.

Samudrage, D. N., & Beddage, H. S. (2018). Status and Challenges in Implementing Beyond Budgeting: Evidence from Sri Lanka. *International Business Research*, 11(12). <https://doi.org/10.5539/ibr.v11n12p113>

Sandalgaard, N., & Bukh, P. N. (2014). Beyond Budgeting and change: A case study. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 10(3), 409–423.

<https://doi.org/10.1108/JAOC-05-2012-0032>

Schmidt, J. a. (1992). Is it time to replace traditional budgeting? *Journal of Accountancy*, 174(4).

Sivabalan, P., Booth, P., Malmi, T., & Brown, D. A. (2009). An exploratory study of operational reasons to budget. *Accounting and Finance*, 49(4).

<https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2009.00305.x>

Strauß, E., & Zecher, C. (2013). Management control systems: A review. In *Journal of Management Control* (Vol. 23, Issue 4). <https://doi.org/10.1007/s00187-012-0158-7>

White, A. (2009). From Comfort Zone to Performance Management. In *Journal of Comparative Neurology* (Issue April).

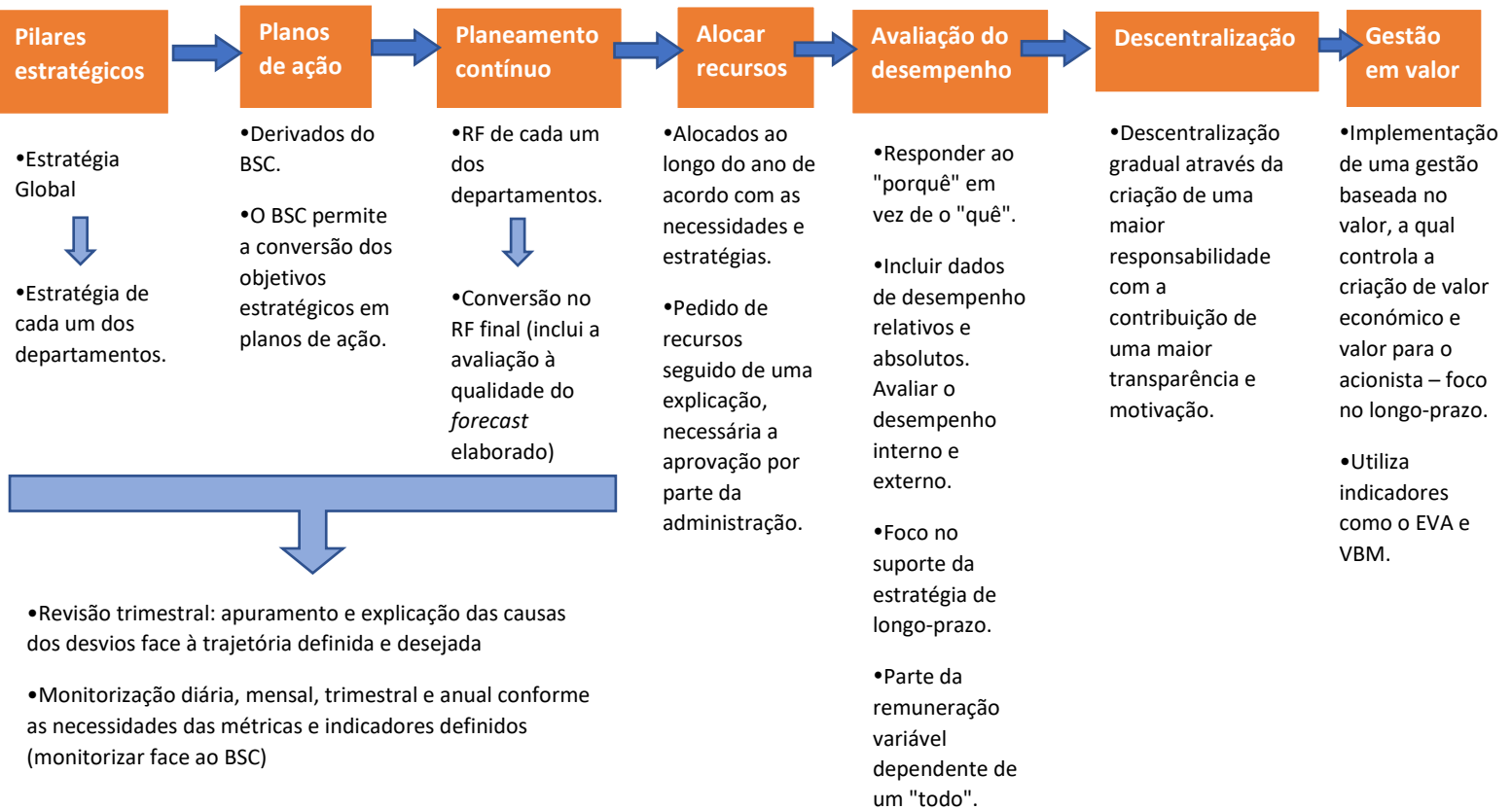
Yin, R. K. (2009). Case study research: Design and methods (4th Ed.). Thousand Oaks, CA: Sage. (2013). *The Canadian Journal of Action Research*, 14(1).

<https://doi.org/10.33524/cjar.v14i1.73>

# 8. Anexos

## 8.1. Anexo I - Sumário da proposta de transformação

Incluir indicadores e dados relativos, não-financeiros, de *benchmarking* e de mercado



## 9. Apêndices

### 9.1. Apêndice I – Guião das entrevistas semiestruturadas

#### Entrevista 1

Entrevistado: Paulo Ribeiro

Função: CFO – Diretor Financeiro

Data: 23-02-2022

#### Questões

##### ➤ Estratégia e Objetivos:

1. Quais os problemas mais comuns na execução da estratégia?
2. Como é que os objetivos são definidos e fixados? Com base em que informações (uso de indicadores financeiros e/ou indicadores não financeiros - relativos e de mercado)?
3. Tendo em conta a hierarquia da OLI, de que forma são os objetivos apresentados? Propostos pelos vários elementos dos departamentos (*bottom-up*)? Ou impostos pelos níveis hierárquicos superiores, gestão de topo (*top-down*)?
4. O processo de formulação e fixação dos objetivos está associado ao processo de planeamento, ou são dois processos separados?
5. De que forma é que os objetivos são comunicados aos membros da organização/departamento?

##### ➤ Planeamento e Previsões:

6. De que forma é que o planeamento estratégico é convertido posteriormente no planeamento de ação? Qual é o procedimento adotado na definição dos planos operacionais?
7. Selecione os processos de planeamento e previsão realizados na organização:

- a) Planeamento de materiais e matérias (orçamento de inventários)
- b) Planeamento de liquidez (orçamento de tesouraria)
- c) Orçamento de vendas e produção
- d) Orçamento de custos
- e) Outro (s), descreva-o (s) na caixa de comentários abaixo

8. Para os processos anteriormente selecionados, indique os principais indicadores/informações utilizados para a sua definição:

- a) \_\_\_\_\_
- b) \_\_\_\_\_
- c) \_\_\_\_\_
- d) \_\_\_\_\_
- e) \_\_\_\_\_

9. Com que frequência é o planeamento monitorizado? Monitorizados face a um dado *benchmark* ou perante dados internos?

➤ Orçamento:

10. Qual o papel do orçamento na empresa?

11. Como se organiza o orçamento? A sua formulação é baseada na extrapolação de resultados? Com que periodicidade é realizado? Quem está envolvido no processo?

12. Entre os seguintes dados selecione aqueles que são utilizados na formulação do orçamento:

- Dados sobre os mercados
- Dados sobre os produtos
- Dados dos colaboradores
- Dados dos *stakeholders*
- Dados de *benchmarks*
- Outro (s), explicita-o (s) na caixa de comentários abaixo

13. Quais as principais dificuldades na sua elaboração e execução?

14. Como se realizam as revisões e os ajustamentos orçamentais? E com que periodicidade?

➤ Alocação de recursos:

15. Como são atribuídos os recursos aos diferentes projetos? Quais são os critérios de seleção?

16. No 1º espaço (\_\_\_), selecione as áreas para as quais costumam ser atribuídos fundos com montantes significativos. No 2º espaço (\_\_\_), distribua 100% entre as áreas **selecionadas** com base na realização de alocação de fundos. No 3º espaço (\_\_\_), indique com que frequência considera as decisões sobre a atribuição destes fundos nas seguintes áreas. (escala: anual / trimestral / mensal / sem intervalos regulares, conforme necessário)

- a) Gastos de capital \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_\_\_
- b) Investigação e desenvolvimento \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_\_\_
- c) Promoções de marketing ou vendas \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_\_\_
- d) Outro (s), especifique-o (s) na caixa de comentários abaixo \_\_\_ \_\_\_ \_\_\_\_\_

17. Para se autorizar despesas de investimento ou outras despesas, qual é o procedimento utilizado? A aprovação da despesa está dependente de uma avaliação caso a caso? Ou tem como base o plano de investimento anual? O pedido de despesa é acompanhado por uma explicação?

➤ Desempenho e sistema de recompensas:

18. Em que bases é que a remuneração variável, os bónus e recompensas são determinados? (Opções: Desempenho individual / Desempenho de uma pequena equipa/ Desempenho do departamento ou unidade / Desempenho da organização como um todo / Outro (s), especifique-o (s))

➤ Princípios BBRT:

19. Em que medida é que a OLI segue os seguintes princípios? (Escala: 5 - Totalmente / 4 - Em grande parte / 3 - Em parte / 2 - Pouco / 1- Nada)

1. Vincula as pessoas a uma causa comum; não a um plano central.
2. Governa através de valores partilhados e bom senso; e não através de regras e regulamentos detalhados.
3. Torna a informação aberta e transparente; não a restringe nem a controla.
4. Organiza-se em torno de uma rede integrada de equipas responsáveis; e não em torno de funções centralizadas.
5. Confia nas equipas para regular o seu desempenho; não é necessário a micro-gestão de pessoas e equipas.
6. Baseia a responsabilização em critérios holísticos e revisões pelos pares; e não em relações hierárquicas.
7. Estabelece objetivos ambiciosos a médio prazo, e não objetivos fixos a curto prazo.
8. Baseia as recompensas no desempenho relativo; não no cumprimento de objetivos fixos.
9. Faz do planeamento um processo contínuo e inclusivo; e não um evento anual hierárquico, de cima para baixo.
10. Coordena interações de forma dinâmica; e não através de orçamentos anuais.
11. Torna os recursos disponíveis *just-in-time*; e não *just-in-case*.
12. Baseia os controlos em *feedback* rápido e frequente; e não em desvios orçamentais.

## Entrevista 2

Entrevistado: Eduardo Calado

Função: Diretor do Departamento de Operações

Data: 16-02-2022

### Questões

#### ➤ Estratégia e Objetivos:

1. Como é que os objetivos são definidos e fixados? Com base em que informações (uso de indicadores financeiros e/ou indicadores não financeiros - relativos e de mercado)?
2. Os objetivos anuais são idealizados tendo por base o que foi orçamentado, de acordo com as previsões para o curto prazo? Ou são idealizados tendo como base uma visão ambiciosa, considerando a estratégia para o longo prazo?

#### ➤ Planeamento e Previsões:

3. Qual é o procedimento utilizado para prever a produção? Com que frequência as previsões são realizadas e/ou revistas?
4. Por norma, qual o horizonte temporal mais comum previsto no planeamento? Qual o plano com período de tempo mais extenso? E com que frequência são estes planos atualizados?

#### ➤ Orçamento:

5. Qual o papel do orçamento no departamento e na empresa?
6. Como se organiza o orçamento? A sua formulação é baseada na extrapolação de resultados? Com que periodicidade é realizado? Quem está envolvido no processo?
7. Entre os seguintes dados selecione aqueles que são utilizados na formulação do orçamento:
  - Dados sobre os mercados
  - Dados sobre os produtos
  - Dados dos colaboradores

- Dados dos *stakeholders*
- Dados de *benchmarks*
- Outro (s), explicita-o (s) na caixa de comentários abaixo

8. Quais as principais dificuldades na sua elaboração e execução?

9. Como se realizam as revisões e os ajustamentos orçamentais? E com que periodicidade?

➤ Alocação de recursos:

10. Qual é o procedimento adotado para levar a cabo a alocação dos recursos? Os recursos são disponibilizados de acordo com as necessidades (*just-in-time*) ou conforme a alocação definida no orçamento (*just-in-case*)? Quem são os responsáveis por estas decisões?

11. As decisões de alocação de recursos são tomadas em pontos fixos ao longo do ano?

12. Para se autorizar despesas de investimento ou outras despesas, qual é o procedimento utilizado? A aprovação da despesa está dependente de uma avaliação caso a caso? Ou tem como base o plano de investimento anual? O pedido de despesa é acompanhado por uma explicação?

➤ Autonomia e responsabilização:

13. Que autonomia é dada aos colaboradores para a realização dos objetivos e desempenho das funções?

➤ Desempenho e sistema de recompensas:

14. Como é conduzida a mensuração e avaliação do desempenho? Com que frequência é esta realizada?

15. Por favor, selecione as medidas utilizadas para avaliar o desempenho dos gestores com base na sua importância relativa.

- Receitas
- Custo
- Lucros, margens, ou retornos contabilísticos
- Medidas não-financeiras
- Preço das ações ou retorno aos acionistas
- Outra (s), descreva-a (s) na caixa de comentários abaixo

16. Em que bases é que a remuneração variável, os bónus e recompensas são determinados? (Opções: Desempenho individual / Desempenho de uma pequena equipa/ Desempenho do departamento ou unidade / Desempenho da organização como um todo / Outro (s), especifique-o (s))

➤ Princípios BBRT:

17. Em que medida é que a OLI segue os seguintes princípios? (Escala: 5 - Totalmente / 4 - Em grande parte / 3 - Em parte / 2 - Pouco / 1- Nada)

1. Vincula as pessoas a uma causa comum; não a um plano central.
2. Governa através de valores partilhados e bom senso; e não através de regras e regulamentos detalhados.
3. Torna a informação aberta e transparente; não a restringe nem a controla.
4. Organiza-se em torno de uma rede integrada de equipas responsáveis; e não em torno de funções centralizadas.
5. Confia nas equipas para regular o seu desempenho; não é necessário a micro-gestão de pessoas e equipas.
6. Baseia a responsabilização em critérios holísticos e revisões pelos pares; e não em relações hierárquicas.
7. Estabelece objetivos ambiciosos a médio prazo, e não objetivos fixos a curto prazo.
8. Baseia as recompensas no desempenho relativo; não no cumprimento de objetivos fixos.
9. Faz do planeamento um processo contínuo e inclusivo; e não um evento anual hierárquico, de cima para baixo.
10. Coordena interações de forma dinâmica; e não através de orçamentos anuais.
11. Torna os recursos disponíveis *just-in-time*; e não *just-in-case*.

12. Baseia os controlos em *feedback* rápido e frequente; e não em desvios orçamentais.

### **Entrevista 3**

Entrevistado: Luís Fonte

Função: Diretor do Departamento de Compras

Data: 16-02-2022

#### Questões

➤ **Estratégia e Objetivos:**

1. Como é que os objetivos são definidos e fixados? Com base em que informações (uso de indicadores financeiros e/ou indicadores não financeiros - relativos e de mercado)?

2. Os objetivos anuais são idealizados tendo por base o que foi orçamentado, de acordo com as previsões para o curto prazo? Ou são idealizados tendo como base uma visão ambiciosa, considerando a estratégia para o longo prazo?

➤ **Planeamento e Previsões:**

3. Quão importantes são os seguintes planos ou previsões na gestão do seu departamento? (avalie o seu grau de importância numa escala de 1 a 5, em que 1 é nada importante e 5 é muito importante)

- Planos a longo prazo com um horizonte de 18 meses ou mais
- Planos anuais ou outros planos a médio prazo com um horizonte de 9-18 meses
- Planos a curto prazo com um horizonte inferior a 9 meses

➤ **Orçamento:**

4. Qual o papel do orçamento no departamento e empresa?

5. Como se organiza o orçamento? A sua formulação é baseada na extrapolação de resultados? Com que periodicidade é realizado? Quem está envolvido no processo?

6. Entre os seguintes dados selecione aqueles que são utilizados na formulação do orçamento:

- Dados sobre os mercados
- Dados sobre os produtos
- Dados dos colaboradores
- Dados dos *stakeholders*
- Dados de *benchmarks*
- Outro (s), explicita-o (s) na caixa de comentários abaixo

7. Quais as principais dificuldades na sua elaboração e execução?

➤ Alocação de recursos:

8. Como são atribuídos os recursos aos diferentes projetos? Os recursos são disponibilizados de acordo com as necessidades (*just-in-time*) ou conforme a alocação definida no orçamento (*just-in-case*)?

9. As decisões de alocação de recursos são tomadas em pontos fixos ao longo do ano?

10. Uma vez definida a atribuição de recursos, estes são habitualmente revistos? Poderão os recursos vir a ser retirados de um projeto ou departamento?

11. Para se autorizar despesas de investimento ou outras despesas, qual é o procedimento utilizado? A aprovação da despesa está dependente de uma avaliação caso a caso? Ou tem como base o plano de investimento anual? O pedido de despesa é acompanhado por uma explicação?

➤ Autonomia e responsabilização:

12. Que autonomia é dada aos colaboradores para a realização dos objetivos e desempenho das funções?

➤ Desempenho e sistema de recompensas:

13. Como é conduzida a mensuração e avaliação do desempenho? Com que frequência é esta realizada?

14. Por favor, distribua 100% entre as seguintes medidas para avaliar o desempenho dos gestores com base na sua importância relativa.

- Receitas
- Custo
- Lucros, margens, ou retornos contabilísticos
- Medidas não-financeiras
- Preço das ações ou retorno aos acionistas
- Outra (s), descreva-a (s) na caixa de comentários abaixo

15. O sistema de recompensas baseia-se na avaliação do desempenho? O sistema de recompensas é determinado com base em que fatores? Através do desempenho relativo ou objetivos fixados?

16. Em que bases é que a remuneração variável, os bónus e recompensas são determinados? (Opções: Desempenho individual / Desempenho de uma pequena equipa/ Desempenho do departamento ou unidade / Desempenho da organização como um todo / Outro (s), especifique-o (s))

➤ Princípios BBRT:

17. Em que medida é que a OLI segue os seguintes princípios? (Escala: 5 - Totalmente / 4 - Em grande parte / 3 - Em parte / 2 - Pouco / 1- Nada)

1. Vincula as pessoas a uma causa comum; não a um plano central.
2. Governa através de valores partilhados e bom senso; e não através de regras e regulamentos detalhados.
3. Torna a informação aberta e transparente; não a restringe nem a controla.
4. Organiza-se em torno de uma rede integrada de equipas responsáveis; e não em torno de funções centralizadas.
5. Confia nas equipas para regular o seu desempenho; não é necessário a micro-gestão de pessoas e equipas.

6. Baseia a responsabilização em critérios holísticos e revisões pelos pares; e não em relações hierárquicas.
7. Estabelece objetivos ambiciosos a médio prazo, e não objetivos fixos a curto prazo.
8. Baseia as recompensas no desempenho relativo; não no cumprimento de objetivos fixos.
9. Faz do planeamento um processo contínuo e inclusivo; e não um evento anual hierárquico, de cima para baixo.
10. Coordena interações de forma dinâmica; e não através de orçamentos anuais.
11. Torna os recursos disponíveis *just-in-time*; e não *just-in-case*.
12. Baseia os controlos em *feedback* rápido e frequente; e não em desvios orçamentais.

#### **Entrevista 4**

Entrevistado: Paulo Jesus

Função: Diretor do Departamento de Exportação

Data: 16-02-2022

#### Questões

➤ **Estratégia e Objetivos:**

1. Como é que os objetivos são definidos e fixados? Com base em que informações (uso de indicadores financeiros e/ou indicadores não financeiros - relativos e de mercado)?
2. Quer a estratégia como os objetivos são definidos para o curto, médio e longo prazo? Com que periodicidade costumam ser revistos?

➤ **Planeamento e Previsões:**

3. Quão importantes são os seguintes planos ou previsões na gestão do seu departamento? (avalie o seu grau de importância numa escala de 1 a 5, em que 1 é nada importante e 5 é muito importante)
  - Planos a longo prazo com um horizonte de 18 meses ou mais
  - Planos anuais ou outros planos a médio prazo com um horizonte de 9-18 meses
  - Planos a curto prazo com um horizonte inferior a 9 meses

4. Com que frequência é o planeamento monitorizado? Monitorizados face a um dado *benchmark* ou perante dados internos?

➤ Orçamento:

5. Que papel desempenha do orçamento dentro do seu departamento?

6. Entre os seguintes dados selecione aqueles que são utilizados na formulação do orçamento:

- Dados sobre os mercados
- Dados sobre os produtos
- Dados dos colaboradores
- Dados dos *stakeholders*
- Dados de *benchmarks*
- Outro (s), explicita-o (s) na caixa de comentários abaixo

7. Quais as principais vantagens deste instrumento de gestão para o seu departamento?

8. Quais as principais dificuldades na sua elaboração e execução?

➤ Alocação de recursos:

9. Como são atribuídos os recursos aos diferentes projetos? Quais são os critérios de seleção?

10. As decisões de alocação de recursos são tomadas em pontos fixos ao longo do ano?

11. Para se autorizar despesas de investimento ou outras despesas, qual é o procedimento utilizado? A aprovação da despesa está dependente de uma avaliação caso a caso? Ou tem como base o plano de investimento anual? O pedido de despesa é acompanhado por uma explicação?

➤ Desempenho e sistema de recompensas:

12. São utilizados alguns mecanismos ou ferramentas para incentivar e estimular o desempenho? Se sim, quais?

13. O sistema de recompensas baseia-se na avaliação do desempenho? O sistema de recompensas é determinado com base em que fatores? Através do desempenho relativo ou objetivos fixados?

14. Em que bases é que a remuneração variável, os bónus e recompensas são determinados? (Opções: Desempenho individual / Desempenho de uma pequena equipa/ Desempenho do departamento ou unidade / Desempenho da organização como um todo / Outro (s), especifique-o (s))

➤ Princípios BBRT:

15. Em que medida é que a OLI segue os seguintes princípios? (Escala: 5 - Totalmente / 4 - Em grande parte / 3 - Em parte / 2 - Pouco / 1- Nada)

1. Vincula as pessoas a uma causa comum; não a um plano central.
2. Governa através de valores partilhados e bom senso; e não através de regras e regulamentos detalhados.
3. Torna a informação aberta e transparente; não a restringe nem a controla.
4. Organiza-se em torno de uma rede integrada de equipas responsáveis; e não em torno de funções centralizadas.
5. Confia nas equipas para regular o seu desempenho; não é necessário a micro-gestão de pessoas e equipas.
6. Baseia a responsabilização em critérios holísticos e revisões pelos pares; e não em relações hierárquicas.
7. Estabelece objetivos ambiciosos a médio prazo, e não objetivos fixos a curto prazo.
8. Baseia as recompensas no desempenho relativo; não no cumprimento de objetivos fixos.
9. Faz do planeamento um processo contínuo e inclusivo; e não um evento anual hierárquico, de cima para baixo.
10. Coordena interações de forma dinâmica; e não através de orçamentos anuais.
11. Torna os recursos disponíveis *just-in-time*; e não *just-in-case*.
12. Baseia os controlos em *feedback* rápido e frequente; e não em desvios orçamentais.

## Entrevista 5

Entrevistado: Henrique Gago

Função: Diretor do Departamento Comercial Nacional

Data: 17-02-2022

### Questões

#### ➤ Estratégia e Objetivos:

1. Como é que os objetivos são definidos e fixados? Com base em que informações (uso de indicadores financeiros e/ou indicadores não financeiros - relativos e de mercado)?
2. Quer a estratégia como os objetivos são definidos para o curto, médio e longo prazo? Com que periodicidade costumam ser revistos?

#### ➤ Planeamento e Previsões:

3. Considera o nível de detalhe atribuído às previsões financeiras elevado, baixo ou intermédio?
4. Por norma, qual o horizonte temporal mais comum previsto no planeamento? Qual o plano com período de tempo mais extenso? E com que frequência são estes planos atualizados?
5. Com que frequência é o planeamento monitorizado? Monitorizados face a um dado *benchmark* ou perante dados internos?

#### ➤ Orçamento:

6. Que papel desempenha o orçamento dentro do seu departamento?
7. Quais as principais dificuldades na sua elaboração e execução?
8. Como se realizam as revisões e os ajustamentos orçamentais? E com que periodicidade?

#### ➤ Alocação de recursos:

9. Como são atribuídos os recursos aos diferentes projetos?
10. Em que momentos no tempo são tomadas decisões sobre a alocação de recursos?
11. Para se autorizar despesas de investimento ou outras despesas, qual é o procedimento utilizado? A aprovação da despesa está dependente de uma avaliação caso a caso? Ou tem como base o plano de investimento anual? O pedido de despesa é acompanhado por uma explicação?

➤ Desempenho e sistema de recompensas:

12. De que forma e com que frequência é comunicada a avaliação do desempenho aos colaboradores?
13. Em que bases é que a remuneração variável, os bónus e recompensas são determinados? (Opções: Desempenho individual / Desempenho de uma pequena equipa/ Desempenho do departamento ou unidade / Desempenho da organização como um todo / Outro (s), especifique-o (s))

➤ Princípios BBRT

14. Em que medida é que a OLI segue os seguintes princípios? (Escala: 5 - Totalmente / 4 - Em grande parte / 3 - Em parte / 2 - Pouco / 1- Nada)
1. Vincula as pessoas a uma causa comum; não a um plano central.
  2. Governa através de valores partilhados e bom senso; e não através de regras e regulamentos detalhados.
  3. Torna a informação aberta e transparente; não a restringe nem a controla.
  4. Organiza-se em torno de uma rede integrada de equipas responsáveis; e não em torno de funções centralizadas.
  5. Confia nas equipas para regular o seu desempenho; não é necessário a micro-gestão de pessoas e equipas.
  6. Baseia a responsabilização em critérios holísticos e revisões pelos pares; e não em relações hierárquicas.
  7. Estabelece objetivos ambiciosos a médio prazo, e não objetivos fixos a curto prazo.
  8. Baseia as recompensas no desempenho relativo; não no cumprimento de objetivos fixos.

9. Faz do planeamento um processo contínuo e inclusivo; e não um evento anual hierárquico, de cima para baixo.
10. Coordena interações de forma dinâmica; e não através de orçamentos anuais.
11. Torna os recursos disponíveis *just-in-time*; e não *just-in-case*.
12. Baseia os controlos em *feedback* rápido e frequente; e não em desvios orçamentais.