



Coimbra Business Review

COIMBRA BUSINESS SCHOOL | ISCAC
volume | number 4
2025



Impressão

Registo
ISSN 2183 - 3915
Depósito Legal 515879/23
Tiragem - 300 Unidades

Correspondência
CBR@iscac.pt

Próximo número

Mestrado em Análise de Dados e Sistemas de Apoios à Decisão

Assessoria de Redação

Coordenação
Ana Paula Lopes

Design e Paginação

Ricardo de Castro | FIG- Indústrias Gráficas, SA

Os dados e opiniões inseridos na presente publicação são de exclusiva responsabilidade dos seus autores.

A reprodução, total ou parcial, desta publicação, por fotocópia ou qualquer outro meio, mecânico ou eletrónico, sem prévia autorização escrita dos autores e dos editores, é ilícita e passível de procedimento judicial contra o infrator.

Número 4

Diretor

Bruno José Machado de Almeida
Diretor do Mestrado em Gestão Empresarial

Conselho Científico

Clara Viseu
Diretora do Mestrado em Análise de Dados e Sistemas de Apoio à Decisão

Maria Elisabete Neves
Diretora do Mestrado em Análise Financeira

Georgina Morais
Diretora do Mestrado em Auditoria Empresarial e Pública

Cidália Lopes
Diretora do Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial

Fátima Conde
Diretora do Mestrado em Contabilidade e Gestão Pública

Fernanda Alberto
Diretora do Mestrado em Controlo de Gestão

Mário Sacramento
Diretor do Mestrado em Gestão de Empresas Agrícolas

António Calheiros
Diretor do Mestrado em Gestão de Recursos Humanos

Ana Cristina Amaro
Diretora do Mestrado em Inteligência Logística e Gestão da Cadeia de Abastecimento

Anabela Marcos
Diretora do Mestrado em Marketing e Negócios Internacionais

Isabel Pedrosa
Diretora do Mestrado em Sistemas de Informação de Gestão

Pedro Melanda
Diretor do Mestrado em Solicitadoria

Editorial

Desafios Modernos em Gestão e Contabilidade

O mundo atual impõe às organizações desafios cada vez mais complexos, que cruzam gestão, ética, sustentabilidade e qualidade da informação. Esta edição da Coimbra Business Review reúne artigos que refletem criticamente sobre esses temas no contexto da administração pública e privada.

Inicia-se com uma análise aprofundada das demonstrações financeiras segundo o Sistema de Normalização Contabilística, sublinhando a importância do rigor técnico e da transparência. A qualidade da informação financeira é essencial para assegurar a confiança de investidores, reguladores e outras partes interessadas, sendo determinante para a estabilidade económica.

Discute-se, ainda, o impacto da aplicação das normas contabilísticas na fiabilidade da informação divulgada, evidenciando a necessidade de supervisão eficaz. Sem isso, mesmo os melhores sistemas perdem utilidade e comprometem a comparabilidade entre entidades.

Outro eixo central é a ética profissional, analisada no contexto da gestão de e-commerce, onde a confiança digital depende não só da tecnologia, mas dos princípios que regem a conduta dos profissionais.

A sustentabilidade surge especialmente nas empresas familiares, que enfrentam o desafio de adaptar-se às exigências ambientais e sociais mantendo os seus valores. No setor público, destacam-se a gestão do envelhecimento da força de trabalho e a percepção de justiça organizacional como fatores que afetam a motivação e o desempenho.

A edição aborda também o impacto do Lean Management na qualidade de vida laboral nas empresas privadas e reforça a importância da diversidade de género nas equipas de gestão, associando-a à inovação e resiliência organizacional.

Por fim, analisa-se a contabilização de provisões e contingências na administração pública, sublinhando a importância da prudência e responsabilidade na gestão dos recursos públicos.

Esta edição convida à reflexão crítica sobre os pilares do desenvolvimento organizacional sustentável: conhecimento, ética e inovação.

Maria da Conceição Marques

Prof. Coordenadora ISCAC

Índice

O Papel da Percepção de Justiça Organizacional na Satisfação no Trabalho dos Assistentes Técnicos da Administração Pública

Maria da Conceição Carvalho e Margarida Freitas Oliveira

Fatores Disruptivos e Incerteza na Gestão da Cadeia de Abastecimento

Fábio Lopes, Ana Cristina Santos Amaro

A contabilização das Provisões e Contingências no Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

Maria da Conceição da Costa Marques

A Lente Teórica da Sustentabilidade nas Empresas Familiares: desafios

Ana Filipa Ribeiro, Daniela Gonçalves dos Santos, Rita da Silva Vieira, Sónia Pereira dos Santos e Ana Filipa Roque

Anatomia das duas principais demonstrações financeiras do Sistema de Normalização Contabilística

Maria Cirne, Rui Marques, Tiago Rodrigues, Miguel Gonçalves, Sónia Rito e Maria da Conceição Marques

Diversidade de Género e Performance Empresarial

Ana Pessoa, Rita Tavares, Adriana Silva, Fátima Conde e Elsa Pedrosa

Ética e Deontologia do Profissional de Gestão do E-Commerce

Amélia Teixeira Gomes, Maria da Conceição Cirne, Miguel Gonçalves e Maria da Conceição Marques

Enforcement das normas de contabilidade e a qualidade da informação financeira

Leonor Nobre, André Varejão, Adriana Silva e Andreia Sousa

Impacto do Lean Management na Qualidade de Vida no Trabalho: Estudo em Empresas da Região Centro

André Louro, Irménio Silva e Clara Viseu

O Papel da Percepção de Justiça Organizacional na Satisfação no Trabalho dos Assistentes Técnicos da Administração Pública

The Role of Perceived Organizational Justice in the Job Satisfaction of Public Administration Technical Assistants



**Maria da Conceição Carvalho^a e
Margarida Freitas Oliveira^b,**

^aPolytechnic Institute of Coimbra, Coimbra Business School, Quinta Agrícola - Bencanta, 3045-231 Coimbra, Portugal, marciainesilva@gmail.com, **ORCID 0009-0008-2935-4087**

^bPolytechnic Institute of Coimbra, Coimbra Business School, Quinta Agrícola - Bencanta, 3045-231 Coimbra, Portugal, CERNAS, Portugal, ssousa@.iscac.pt, **ORCID 0000-0002-7489-779**

Resumo Num ambiente organizacional altamente competitivo, a forma como os trabalhadores percebem a equidade nas práticas da organização tornou-se num requisito crucial. Esta percepção pode desencadear reações muito expressivas em termos de atitudes e comportamentos, refletindo a (in)satisfação dos trabalhadores. Assim, o principal objetivo deste estudo é compreender o papel da percepção de justiça organizacional na satisfação no trabalho dos assistentes técnicos da administração pública em Portugal, uma carreira profissional que tem sido alvo de várias reformas estruturais ao longo dos últimos anos.

Para atingir este objetivo, realizou-se um estudo de natureza quantitativa, utilizando um inquérito por questionário que obteve uma amostra de 173 respostas. Os resultados fornecem evidências estatísticas significativas de que a percepção de justiça organizacional influência de forma robusta a satisfação no trabalho. Dessa forma, destaca-se o papel relevante que os aspetos remuneratórios, procedimentais e das relações hierárquicas como um todo exercem na satisfação dos trabalhadores. Perante isto, cabe aos gestores promover e incentivar a participação, o envolvimento e a comunicação de forma transparente das políticas e práticas organizacionais a implementar. Essas ações não só influenciam a percepção de justiça organizacional com contribuem para um ambiente mais saudável e produtivo.

Palavras-chave Percepção de Justiça Organizacional; Satisfação no Trabalho; Assistentes Técnicos da administração pública.

Abstract In a highly competitive organizational environment, how employees perceive fairness in the organization's practices has become a crucial requirement. This perception can trigger very expressive reactions in terms of attitudes and behavior, reflecting workers' (in)satisfaction. Thus, the main objective of this study is to understand the role of the perception of organizational justice in the job satisfaction of technical assistants in the public administration in Portugal, a professional career that has been the target of several structural reforms over the last few years.

To achieve this objective, a quantitative study was carried out using a questionnaire survey that obtained a sample of 173 responses. The results provide significant statistical evidence that the perception of organizational justice has a robust influence on job satisfaction. This highlights the important role that remuneration, procedures and hierarchical relations as a whole play in employee satisfaction. In view of this, it is up to managers to promote and encourage participation, involvement and transparent communication of the organizational policies and practices to be implemented. These actions not only influence the perception of organizational justice, but also contribute to a healthier and more productive environment.

Keywords: Perception of Organizational Justice; Job Satisfaction; Public Administration Technical Assistants.

1. Introdução

A justiça é um conceito complexo dado que envolve julgamentos sobre o que é justo e merecido, sobre direitos e deveres, sobre o certo e o errado. Neste contexto, valores, crenças e sentimentos desempenham um papel crucial, fundamentando as ações humanas nas interações com os outros (Assmar et al., 2005).

Segundo Cunha et al. (2016), a justiça pode ser analisada a partir de dois planos: a objetividade e subjetividade. A justiça objetiva de uma decisão organizacional está relacionada com a adesão ou não a determinados critérios normativos. A justiça subjetiva diz respeito à percepção que os trabalhadores têm dentro da organização sobre as decisões tomadas, sendo nesta vertente que emerge a percepção de justiça organizacional. Desta forma, uma decisão organizacional específica pode ser considerada objetivamente justa ou injusta, sendo considerada justa com base em critérios normativos específicos de justiça, mas, ao mesmo tempo, pode ser percecionada como injusta pelas pessoas que são por elas afetadas e vice-versa. Afirma-se que é subjetivamente justa ou injusta quando as pessoas a percecionam como tal.

Ao longo dos tempos, o conceito de justiça tem sido objeto de vários estudos e tem demonstrado ser uma questão fundamental ao desenvolvimento das organizações, das culturas e sociedades em geral (Assmar et al., 2005).

No contexto organizacional contemporâneo, as questões de justiça têm uma relevância crescente, sobretudo porque a percepção do tratamento justo é cada vez mais reconhecida como de suma importância pelos trabalhadores (Dulebohn et al., 2015; Oliveira, 2020; Steil, 2022).

A justiça organizacional é a percepção que os indivíduos têm da equidade nas práticas organizacionais que impactam as relações de trabalho e a estrutura da organização. Assim, a percepção de justiça organizacional tem sido amplamente reconhecida como um requisito crucial para o funcionamento eficaz das organizações, uma vez que pode desencadear eventuais alterações muito expressivas nas atitudes e comportamentos dos profissionais envolvidos (Assmar et al., 2005; Cunha, et al. 2016; Oliveira, 2020). Não é surpreendente que um ambiente justo e saudável seja imprescindível para o bem-estar e satisfação pessoal dos membros organizacionais. Assim sendo, a percepção de justiça organizacional tem sido paulatinamente considerada como um paradigma determinante para alcançar a satisfação organizacional, atuando como um "motor" capaz de aumentar ou diminuir a satisfação no trabalho e, consequentemente, a motivação das pessoas relativamente à organização a que estão afetivamente ligadas (Cropanzano et al., 2007; Oliveira, 2020). Contudo, mais estudos são indispensáveis realizar para evidenciar empiricamente a relevância da

justiça organizacional nos níveis de satisfação organizacional (Rego, 2000; Assmar et al., 2005; Oliveira, 2020).

Um trabalhador satisfeito tem uma propensão maior para perceber o ambiente organizacional de forma mais positiva, o que consequentemente o leva a percecionar as decisões e os procedimentos organizacionais como justos (Cunha et al., 2016). Assim, a satisfação dos trabalhadores torna-se uma meta cada vez mais relevante para qualquer organização, uma vez que está amplamente comprovado que trabalhadores satisfeitos e motivados geram maior desempenho organizacional, resultando em níveis mais elevados de produtividade, retenção de talentos, satisfação de clientes e rentabilidade (Lai Wan, 2007; Omar, 2007; Cropanzano, et al., 2007; Cunha et al., 2016). Dessa forma, compreender o papel desempenhado pela percepção de justiça organizacional na satisfação no trabalho torna-se particularmente importante. É ainda mais relevante considerando que a literatura existente abrange alguns estudos sobre a percepção de justiça organizacional em contextos de avaliação de desempenho, sistemas de recompensas, comportamentos de cidadania, conflitos e satisfação dos trabalhadores (Colquitt et al. 2001; Xu, 2009; Zainalipour et al., 2010; Guan, 2012; Reis, 2014; Oliveira, 2020). Contudo, não se encontraram estudos específicos que abordem esta temática no contexto dos assistentes técnicos (AT) da administração pública (AP) em Portugal, uma carreira profissional que tem passado por mudanças significativas desde a implementação das medidas de reestruturação da Função Pública, em 2004.

Acredita-se que este estudo pode fornecer *insights* significativos acerca da percepção de (in)justiça organizacional nesta classe profissional do setor público português, nomeadamente no que diz respeito a retribuições, procedimentos e relacionamentos. Isso possibilitará uma compreensão mais profunda dos comportamentos e atitudes dessa classe profissional nas relações de trabalho. Assim, o estudo procura-se responder à seguinte questão de investigação: Qual é a influência da percepção de justiça organizacional na satisfação no trabalho dos assistentes técnicos da administração pública em Portugal? O objetivo principal é entender o efeito que a percepção de justiça organizacional exerce na satisfação no trabalho dessa carreira profissional no contexto do setor público português. Propósito este que se considera relevante, pois certamente, fornecerá informações cruciais para o desenvolvimento de ações que visam incentivar e aumentar a satisfação dos trabalhadores em epígrafe, cujo estatuto na carreira tem sido alvo de várias reformas estruturais, abrangendo aspectos remuneratórios, procedimentais e até mesmo nas relações hierárquicas.

Para atingir esse objetivo, a estrutura deste estudo é composta por esta introdução que apresenta a investigação e destaca sua importância, seguida de uma revisão de literatura que aborda as variáveis em estudo e a formulação das hipóteses

de investigação. Em seguida detalha-se a metodologia, que inclui a definição da população e o método de amostragem, a caracterização da amostra, a descrição dos instrumentos de recolha de dados e dos procedimentos utilizados ao longo da investigação. Na secção de resultados e discussão efetua-se uma análise estatística e uma discussão levando em conta a revisão de literatura previamente explanada. Por fim, são expostas as conclusões, implicações e sugestões para futuras investigações.

2. Revisão de literatura

2.1. A percepção de justiça organizacional

A justiça organizacional é uma das preocupações mais fundamentais da sociedade e tem sido uma das temáticas mais investigadas nas últimas décadas, especialmente nas áreas da psicologia organizacional, na gestão de recursos humanos e no comportamento organizacional (Rego, 2000; Assmar et al., 2005; Sotomayor, 2007; Dulebohn et al., 2015; Cunha et al., 2016; Steil, 2022).

Os primeiros estudos sobre justiça surgiram na área da Psicologia na década de 1960 como um campo autónomo de estudos dentro da Psicologia social, denominado de Psicologia Social da Justiça. Nessa área, os trabalhos desenvolvidos procuraram demonstrar o papel que os valores, crenças e sentimentos sobre o que é justo e injusto têm sobre as ações humanas (Assmar et al., 2005).

No que concerne ao ambiente organizacional, atribui-se a Jerald Greenberg em 1987 os primeiros estudos desenvolvidos sob a designação de “justiça organizacional”, que procuraram explicar o impacto da justiça sobre o funcionamento das organizações. Para Greenberg (1990), a literatura sobre justiça organizacional desenvolveu-se no intuito de tentar descrever e explicar o papel da justiça no âmbito do local de trabalho.

Segundo Omar et al. (2007), o conceito de justiça organizacional refere-se às percepções que os funcionários têm sobre o que é certo ou errado dentro das organizações a que pertencem. Greenberg (1993b) ressalta que as pessoas demonstram comportamento altruísta em relação à organização em que trabalham quando acreditam estarem a ser tratadas de forma justa. Essa crença contribui para a manutenção de atitudes positivas em relação ao trabalho, aos supervisores e à organização em geral. Isso reflete-se, por exemplo, na aceitação das decisões dos superiores hierárquicos, na prevenção de comportamentos antissociais, bem como no comprometimento e na qualidade do trabalho, na satisfação profissional, na saúde e bem-estar. Pelo contrário, quando percebem que estão a ser tratados de forma injusta, esses sentimentos de-

sencadeiam revolta, insatisfação e desmotivação, resultando em diminuição da produtividade, na redução da qualidade do trabalho e no aumento do absenteísmo (Omar et al., 2007; Cunha et al., 2016; Oliveira, 2020). É nesta linha que a literatura tem vindo a demonstrar que níveis mais elevados de percepções de justiça organizacional estão, de forma geral, associados a atitudes e comportamentos mais positivos no local de trabalho por parte dos trabalhadores em contexto de trabalho (Sotomayor, 2007; Assmar et al., 2005; Cunha et al. 2016; Oliveira, 2020).

Ao longos dos anos, os estudos sobre justiça organizacional evoluíram significativamente sob diferentes perspetivas, conferindo-lhe um caráter multidimensional (Greenberg, 1990; Colquitt et al., 2001; Rego, 2000; Deconinck, 2010; Cunha et al. 2016). Essa abordagem reconhece que a justiça organizacional é um construto complexo, cuja estrutura interna deve ser analisada a partir de várias dimensões. Pode-se afirmar que essa multidimensionalidade explica de maneira mais abrangente a compreensão das atitudes e comportamentos dos indivíduos em contexto organizacional.

2.1.1. A natureza multidimensional da percepção de justiça organizacional

Um dos aspetos frequentemente discutidos entre os investigadores da percepção de justiça organizacional prende-se com a sua dimensionalidade, isto é, à configuração em termos do número de dimensões que devem compor este conceito para compreender como as pessoas formam as suas percepções de justiça e como reagem a elas (modo de pensar e agir).

Para os autores (Rego, 2000; Klendauer & Deller, 2009; Deconinck, 2010), a justiça organizacional é analisada a partir de três dimensões: justiça distributiva, justiça processual e justiça interacional. No entanto, Colquitt (2001) propõe uma subdivisão da justiça interacional em duas dimensões distintas: justiça interpessoal e justiça informacional. Essa abordagem segue as sugestões de Rego (2000), que deixou pistas para uma eventual distinção entre justiça interpessoal e justiça informacional ao desenvolver e validar um instrumento de medição para a percepção de justiça organizacional. Rego (2001), ao investigar a justiça organizacional entre os professores portugueses do ensino politécnico e universitário, introduziu uma quinta dimensão na dimensionalidade da percepção de justiça organizacional, denominada justiça das tarefas. Esta dimensão representa uma subdivisão da justiça distributiva, mas carece de mais estudos confirmatórios em diferentes contextos para sua inclusão definitiva na estrutura do construto, pois a dimensionalidade não é independente dos contextos em que os indivíduos operam (Rego, 2002). Além disso, a literatura destaca que a evidência empírica em

relação às várias perspetivas dimensionais da justiça organizacional ainda é escassa em termos de aplicação. Portanto, não é suficiente determinar a estrutura fatorial mais adequada aos dados, é também crucial avaliar em que medida as diferentes dimensões explicam e/ou são explicadas por diversas variáveis externas (Greenberg, 1990; Rego, 2002). Dada a falta de um consenso total na literatura sobre a dimensionalidade da justiça organizacional, este estudo adota a tipologia mais comum, ou seja, a visão tripartida defendida por um grande corpo de investigação, que postula que a justiça organizacional é composta por três dimensões interligadas: justiça distributiva, justiça processual e justiça interacional nas ações individuais no ambiente empresarial (Rego, 2000; Assmar et al., 2005; Cropanzano, et al., 2007; Klendauer & Deller, 2009; Deconinck, 2010; Cunha et al., 2016).

A justiça distributiva refere-se à equidade nos resultados ou objetivos alcançados, abrangendo salários, recompensas, promoções, lucros distribuídos aos trabalhadores, classificação obtida na avaliação de desempenho (Rego, 2000; Colquitt et al. 2001). Esta foi a primeira dimensão a surgir de justiça organizacional assente na Teoria da Equidade de Stacy Adams (1965), a qual consubstancia que “o justo é o proporcional”, isto é, os indivíduos tendem a avaliar a justiça distributiva a partir da proporcionalidade entre os resultados (*outcomes*) e o esforço necessário para consegui-lo (*inputs*), comparando os seus resultados com os de outros indivíduos. Caso a percepção seja de que os esforços são iguais e que há igualdade, haverá sentimentos de satisfação e de justiça, o que aumentará a satisfação no trabalho e a intenção de permanecer na organização. Por outro lado, caso seja percebida desigualdade, estará caracterizada a iniquidade ou injustiça, o que levará a sentimentos negativos como culpa ou revolta, insatisfação com a remuneração e promoção (Greenberg, 1990; Colquitt et al. 2001; Deconinck, 2010; Oliveira, 2020). Assim, quanto maior for a disparidade entre as contribuições e as compensações, maior será a injustiça, uma vez que o critério para avaliar a equidade é que, se uma pessoa trabalha o dobro deverá receber o dobro (Assmar, et al., 2005). De salientar que, um dos grandes focos da justiça distributiva está ao nível das recompensas, sendo particularmente destacada a importância que o salário representa nesse contexto para os trabalhadores (Cunha et al., 2016).

A justiça processual pode ser benéfica para a compreensão de diversos fenómenos organizacionais que não podem ser completamente explicados apenas pelo conceito de justiça distributiva. Numa organização, as pessoas preocupam-se não apenas com os resultados de uma distribuição, mas também com os procedimentos adotados nessa mesma distribuição. Quer isto dizer que, de acordo com Rego (2002) uma forma de formação da justiça processual está intrinsecamente ligada à participação e envolvimento dos trabalhadores, os quais

podem aceitar resultados desfavoráveis de maneira positiva, desde que acreditem que os procedimentos para alcançá-los tenham sido justos. Desta forma, os procedimentos vistos como mais justos pelas partes envolvidas, são aqueles que proporcionam a oportunidade de expressar as suas opiniões, caracterizando o conceito de “ter voz”. Isso ressalta a importância da comunicação e do fornecimento de feedback aos trabalhadores. Neste sentido, a justiça processual refere-se aos métodos, mecanismos, meios e processos utilizados na determinação dos resultados, concentrando-se nos meios adotados pela organização para a atingir os objetivos definidos. Compreende as percepções de justiça relativas aos procedimentos usados nos sistemas de avaliação de desempenho, aumentos salariais, promoções, recrutamento e seleção, alocação de recursos, entre outros (Greenberg, 1990; Rego, 2000; Sotomayor, 2007). Esta abordagem caracteriza-se pelo foco no processo e na equidade dos meios utilizados para alcançar fins ou resultados.

A justiça interacional evidencia a importância da qualidade do tratamento interpessoal que os indivíduos recebem, quando os procedimentos são implementados, tendo o seu foco centrado na comunicação interpessoal. De acordo com Omar (2007) esta dimensão de justiça organizacional está associada à qualidade da relação interpessoal ou nível de equidade percebido no tratamento entre os gestores e os trabalhadores, envolvendo sensibilidade e respeito, honestidade, justificações coerentes, transparência e fornecimento de informações. Contempla, por isso, os aspectos sociais envolvidos nas relações entre as pessoas que decidem (entre superiores) e as pessoas que são afetadas pelas decisões (subordinados) (Assmar et al., 2005).

Importa distinguir a justiça interacional e a justiça processual, pois, por vezes, esses conceitos podem ser confundidos. No que diz respeito à justiça processual, as percepções de injustiça referem-se à organização como um todo, enquanto as percepções de injustiça interacional são dirigidas aos superiores (Deconinck, 2010).

De salientar que, estas três dimensões explanadas, atuam conjuntamente, e a maneira como são implementadas desempenha um papel fundamental na determinação do comportamento das pessoas. Isso facilita a compreensão das suas reações à justiça organizacional (Cropanzano, et al., 2007; Nunes, 2013).

2.2. Satisfação no trabalho

A satisfação no trabalho tem sido um tema de grande interesse desde as primeiras décadas do século XX, devido à sua influência nos comportamentos dos trabalhadores e nos diversos aspectos das suas vidas, incluindo saúde física e mental, atitudes e comportamento profissional e social. Ao

longos dos anos os estudos encetados nas mais diversas áreas, têm reforçado a ideia de que trabalhadores satisfeitos geram maiores níveis de produtividade, menor rotatividade e absenteísmo, satisfação de clientes, rentabilidade e, consequentemente, um melhor desempenho organizacional (Robbins, 2009; Siqueira, 2008; Siqueira & Padovam, 2008), destacando a satisfação no trabalho como uma variável crucial para investigação em estudos organizacionais.

O conceito de satisfação no trabalho pode ser definido de diferentes formas por cada pessoa, mas, no geral, está ligado à expectativa que cada um tem sobre o trabalho que exerce (Rabelo, 2022). Segundo Robbins (2009) a satisfação no trabalho é a atitude geral de uma pessoa em relação ao trabalho que realiza. Para Marqueze (2005) satisfação no trabalho é o resultado da avaliação que o trabalhador faz do seu trabalho ou a realização dos seus valores por meio dessa atividade, sendo uma emoção positiva de bem-estar. Rabelo (2022) e Siqueira e Padovan (2008) corroboram afirmando que, em psicologia, a satisfação no trabalho é considerada um estado emocional agradável resultante de um balanço positivo entre o que se deseja e o que se recebe da profissão ou função exercida.

Ao longos dos anos, fruto de vários estudos, os investigadores concluíram que a satisfação no trabalho é mais influenciada pelas relações sociais do que pelo salário em si. Consequentemente, a satisfação no trabalho emerge como um conceito abrangente que incorpora várias dimensões constitutivas, tais como: satisfação com o salário, satisfação com os colegas de trabalho, satisfação com a chefia, satisfação com as promoções ou progressões e com a natureza do próprio trabalho. Dessa forma, a satisfação no trabalho reflete as experiências positivas que os indivíduos vivenciam no ambiente de trabalho, sendo que cada uma das dimensões mencionadas representa uma fonte dessas experiências (Siqueira, 2008).

A satisfação com o salário refere-se ao grau de contentamento com o que se recebe o salário face à quantidade de trabalho desenvolvido, com as suas capacidades e competências profissionais, com o custo de vida e com os esforços feitos na realização desse mesmo trabalho. O salário faz parte do sistema de recompensas que, por sua vez, diz respeito a um conjunto de benefícios que podem ser físicos ou em espécie, forma pela qual as organizações pagam aos seus colaboradores pelo trabalho desenvolvido (Siqueira, 2008). O salário não atua isoladamente na satisfação de uma pessoa no seu trabalho, mas tem uma elevada importância (Oliveira, 2020). Geralmente, as pessoas antes de se comprometerem com alguma tarefa, avaliam os resultados que vão obter "pesando" o seu esforço e tempo dispensado (Príbe, 2020).

A satisfação com os colegas de trabalho diz respeito ao grau de contentamento que se sente em relação aos seus pares, ao tipo de relacionamento que o trabalhador mantém com

os colegas, com a colaboração, amizade, confiança e espírito de entreajuda, que praticam no desenvolvimento tarefas (Siqueira, 2008; Figueiredo, 2012). Ter amizades no trabalho pode ajudar a reduzir o stress, a melhorar a saúde mental dos trabalhadores e a aumentar a sensação de segurança no ambiente de trabalho.

A satisfação com a chefia refere-se ao grau de contentamento com a capacidade profissional da chefia, com o seu interesse pelo trabalho dos subordinados e entendimento entre eles. As chefias têm um papel fundamental no que diz respeito à satisfação dos trabalhadores, assim como no conjunto de atitudes, comportamentos e sentimentos que estes revelam como profissionais (Figueiredo, 2012).

A satisfação com as promoções ou progressões refere-se ao nível de contentamento em relação ao número de vezes que alguém foi promovido, à forma como as promoções são concedidas e às garantias oferecidas aos promovidos, incluindo o processo adotado pela empresa para realizar as promoções e o tempo de espera até a promoção ocorrer (Siqueira, 2008). A possibilidade de progressão na carreira é percebida como um reconhecimento do desempenho, logo a transparência nos procedimentos de progressão é fundamental para que os trabalhadores compreendam e a percebam esse processo como justo (Oliveira, 2020).

A satisfação com a natureza do trabalho diz respeito ao grau de contentamento em relação ao interesse despertado pelas tarefas, à capacidade de envolver e absorver o trabalhador, bem como à variedade das atividades desempenhadas (Siqueira, 2008).

É com base nesta visão multidimensional da satisfação no trabalho que Siqueira (2008) apresenta a Escala de Satisfação no Trabalho (EST), composta por 25 itens, com o objetivo de medir o grau de contentamento do trabalhador em relação ao seu trabalho. Esta escala tem demonstrado ser uma ferramenta de alta qualidade para avaliar a satisfação no trabalho cobrindo as cinco dimensões teóricas caracterizadas. Atualmente, é considerada um dos instrumentos de medida mais aceites e amplamente utilizado em investigações, com evidências da sua validade (Siqueira, 2008; Figueiredo, 2012; Ribeiro et al., 2012; Oliveira, 2020). Também o presente estudo faz uso desta escala, para aferir a satisfação no trabalho dos assistentes técnicos da administração pública em Portugal.

2.3. O papel da percepção de justiça organizacional na satisfação no trabalho

Vários estudos têm sido realizados com o objetivo de identificar os fatores que podem desencadear níveis de satisfação e insa-

tisfação no ambiente de trabalho. Dos resultados já alcançados pode-se concluir que, há evidências que existem fatores do contexto socio organizacional, como valores organizacionais e percepção de justiça que exercem um impacto significativo nos níveis de satisfação ou insatisfação dos trabalhadores. Nesse contexto, alguns resultados sugerem que a satisfação dos trabalhadores é altamente sensível às políticas e práticas de gestão relativas à distribuição de recompensas, quer no que concerne aos procedimentos delineados (justiça processual), quer no que concerne à forma das empresas retribuírem os esforços e investimentos que os trabalhadores dedicam à organização (justiça distributiva) procurando o bem-estar dos mesmos (Siqueira, 2008). Desta forma, a percepção de justiça organizacional pode ter algum efeito sobre a satisfação dos trabalhadores.

Colquitt et al. (2001) concretizaram uma meta-análise com 183 estudos sobre justiça organizacional. Os resultados revelaram uma correlação significativa entre que as dimensões distributiva e processual e a satisfação no trabalho. Aryee et al. (2002), ao realizarem uma investigação numa organização pública Indiana, depararam-se com efeitos indiretos da justiça processual e interacional sobre a satisfação no trabalho e efeitos diretos e indiretos da justiça distributiva sobre a mesma. Xu (2009) e Guan (2012) num estudo realizado em empresas chinesas, encontram uma relação positiva e significante da justiça processual e distributiva com a satisfação no trabalho de empregados de empresas chinesas. Num outro trabalho realizado por Ahmadi et al. (2012) em duas grandes fábricas do Irão, descobriram que elevados níveis das três dimensões da justiça organizacional estavam positivamente relacionados com a satisfação no trabalho. Ainda num outro estudo, Zainalipour et al. (2010) encontraram uma correlação positiva entre as três dimensões da justiça organizacional e a satisfação com a chefia, os colegas de trabalho, o pagamento e promoções.

Dal Vesco et al. (2012) identificaram uma relação estatística entre as dimensões distributiva e interacional e a satisfação no trabalho numa amostra de mais de 100 empregados de uma cooperativa brasileira, mas não verificaram o mesmo em relação à justiça processual.

Face ao exposto e tendo por base os resultados dos estudos existentes na literatura, parece evidente a existência de uma relação entre a percepção de justiça organizacional e a satisfação dos trabalhadores, relação essa que importa continuar a validar. De acordo com Oliveira (2020), é crucial a realização de mais estudos para compreender o impacto da justiça organizacional na satisfação no trabalho, especialmente em contextos como o organizacional português onde a literatura ainda é limitada. Assim, compreender a influência da percep-

ção de justiça organizacional nas diversas dimensões que a compõem, na satisfação no trabalho dos assistentes técnicos da administração pública portuguesa, como é proposto por este estudo, reveste-se de extrema relevância. Dessa forma, formula-se a seguinte hipótese de investigação:

H1: A percepção de justiça organizacional nas suas dimensões (H1a) justiça distributiva, (H1b) justiça processual e (H1c) justiça interacional influencia positivamente a satisfação no trabalho dos assistentes técnicos da administração pública.

3. Metodologia

3.1 População e amostra

Fazendo uso de uma metodologia quantitativa, a população alvo deste estudo é constituída por trabalhadores da administração pública portuguesa, especificamente, por assistentes técnicos. Trata-se de um conjunto de trabalhadores que pertence a uma classe profissional que exerce funções de natureza executiva, de aplicação de métodos e processos, com base em diretrizes bem definidas e instruções gerais, de grau médio de complexidade, em áreas de atuação comuns e instrumentais nos vários domínios de atuação. Desempenham um papel fundamental ao apoiar uma ampla gama de funções administrativas essenciais, incluindo a manutenção de registos de dados, o processamento de faturas, a gestão de pagamentos a fornecedores, elaboração de relatórios, bem como a gestão do calendários e agendamentos de reuniões e atividades diversas¹. Portanto, os assistentes técnicos desempenham um importante papel na administração pública, em Portugal, fornecendo suporte administrativo e técnico em diferentes áreas. A sua atuação contribui para a eficiência e eficácia de diversos órgãos e serviços públicos portugueses.

Esta carreira profissional passou por diversas transformações significativas nos últimos anos, especialmente desde a implementação das medidas de reestruturação da Função Pública, em 2004 pelo governo português, o que a torna particularmente relevante para o estudo, pois possibilita a avaliação da satisfação no trabalho desses profissionais decorrente da sua percepção de justiça resultante das reformas estruturais ocorridas nos diferentes domínios do modelo tridimensional da percepção de justiça organizacional.

A técnica de amostragem executada foi não probabilística com efeito *snowball*, na qual os participantes indicam outras pessoas para participar num crescendo gradual.

A amostra é composta por 173 indivíduos, sendo a maioria do género feminino (65.9%, $n = 114$). Quanto à idade, as faixas etárias mais predominantes dos respondentes é entre os 46 e os 55 anos de idade, representando 46.8% ($n = 81$), seguida

¹ Decreto-Lei 248/85 de 15 de Julho - Estatuto da Carreira dos Trabalhadores em Funções Públicas (ECTFP).

da faixa etária dos 36 aos 45 anos com 29.5% ($n = 51$), ou seja, a maioria dos respondentes têm mais de 35 e menos de 56 anos de idade.

Relativamente às habilitações literárias, a maioria possui o ensino secundário (63.6%, $n = 110$) que configura o requisito mínimo de qualificação para o desempenho de funções de assistente técnico na administração pública em Portugal, 35.3% ($n = 61$) o ensino superior e apenas 1.2% ($n = 2$) o ensino básico.

No que concerne à área de atuação destes profissionais ou tipo de serviço público a que estão adstritos, (38.1%, $n = 66$) desempenham funções no setor ou ministério da saúde, (32.9%, $n = 57$) no setor da educação, (9.8%, $n = 16$) no setor ou ministério do trabalho, solidariedade e segurança social, (5.8%, $n = 10$) no setor da justiça (5.7%, $n = 9$) no setor das finanças, (4%, $n = 7$) no setor do ambiente e ação climática e 4.6% ($n = 8$) no setor da defesa das forças armadas. Estes dados demonstram perfeitamente, o caráter diversificado e a transversalidade de áreas de atuação destes profissionais e a relevância do exercício da sua função para otimizar a eficiência e eficácia das operações governamentais portuguesas.

Quanto ao tipo de contrato de trabalho, a esmagadora maioria destes profissionais (91.3%, $n=158$) possui um contrato individual de trabalho por tempo indeterminado com a administração pública portuguesa.

Em relação à antiguidade na categoria e/ou carreira profissional, a maioria dos indivíduos desempenha funções de assistente técnico há mais de 10 anos (80.3%, $n = 139$) o que revela ser um dado interessante para o estudo, pois, quando associado à idade e até ao tipo de contrato de trabalho, sugere que os participantes possuem maturidade, experiência profissional na função e um conhecimento sustentado das mudanças estruturais ocorridas na sua carreira profissional ao longo dos últimos anos. Estes elementos proporcionam uma base sólida para avaliar as suas percepções de justiça organizacional e satisfação no trabalho em alinhamento com os objetivos desta investigação.

No que diz respeito ao rendimento bruto mensal auferido, a maioria destes profissionais (52.6%, $n=91$) recebe entre 865€ e 1.000€. Cerca de 35.3% ($n = 61$) tem uma remuneração inferior a 865€, enquanto apenas 12.1% ($n = 21$) auferem mais de 1.000€. Estes resultados, evidenciam a diversidade salarial dentro da carreira profissional. Esta informação é importante para o estudo, pois visa avaliar as percepções de justiça organizacional e satisfação no trabalho desses profissionais, sendo o aspeto salarial um componente integrante de ambas as variáveis em análise.

3.2. Instrumentos de recolha de dados e procedimentos associados

Para a recolha de dados, utilizou-se um inquérito por questionário constituído por três partes. A primeira parte avalia a percepção de justiça organizacional, recorrendo à escala de Rego (2000) formada por 17 itens permitindo analisar as dimensões da justiça distributiva através de 7 questões (itens 1, 4, 9, 11, 13, 16, e 17), da justiça processual com 4 questões (itens 2,7,14 e 15) e da justiça interacional com 6 questões (itens 3, 5, 6, 8, 10 e 12). A segunda parte avalia a satisfação no trabalho através da escala (EST) de Siqueira (2008) constituída pelas suas cinco dimensões: a satisfação com o salário (itens 5, 8, 12, 15, e 21), satisfação com a chefia (itens 2, 9, 19, 22 e 25), satisfação com os colegas de trabalho (itens 1, 6, 14, 17 e 24), satisfação com as promoções ou progressões (3, 4, 10, 16 e 20) e satisfação com a natureza do trabalho (7, 11, 13, 18 e 23), num total de 25 itens. Ambas as escalas são avaliadas utilizando uma escala de concordância de Likert de 5 pontos (1- discordo totalmente a 5 - concordo totalmente). A terceira parte refere-se aos dados sociodemográficos e profissionais dos trabalhadores tais como: género, idade, habilitações literárias, área de atuação (tipo de serviço público), antiguidade na organização, tipo de contrato de trabalho e rendimento bruto mensal.

O valor do alfa de Cronbach obtido para a escala da percepção justiça organizacional, no presente estudo, foi de 0.92, sendo que, a dimensão justiça distributiva obteve 0,76, a justiça processual 0.82 e a justiça interacional 0.93. No que se refere à escala da satisfação no trabalho (EST) o valor do alfa de Cronbach foi de 0.94, variando de 0.85 a 0.94 nas cinco dimensões que a compõem. Estes valores obtidos revelam uma alta consistência interna (Pestana & Gageiro, 2014), podendo-se afirmar que os 17 itens da escala de percepção de justiça organizacional e os 25 itens referentes à escala de satisfação no trabalho são fidedignos para mensurar a percepção destas.

A aplicação dos questionários foi efetuada online, durante os meses de abril e maio de 2023. Utilizou-se a ferramenta *Google Forms* para a criação do questionário e recorreu-se às redes sociais do Facebook e Linkedin dos investigadores para difundir do link de acesso ao mesmo. A publicação do link foi acompanhada de um pequeno texto que solicitava a participação no estudo e informava os participantes dos objetivos, do anonimato, da confidencialidade dos dados e do facto de estes serem utilizados unicamente para fins estatísticos de investigação.

É fundamental destacar que, antes do início do processo de recolha de dados, construiu-se uma versão preliminar do questionário e realizou-se um pré-teste a um número redu-

zido de indivíduos da população alvo, mais propriamente 25 indivíduos, considerando-se uma amostra mais que suficiente para incluir qualquer variação importante na população que fosse suscetível de influenciar as respostas, conforme recomendado por (Ruel et al., 2016) que aconselham um número de respondentes compreendido entre 12 e 50. O pré-teste, permitiu proceder a alguns ajustes, principalmente a nível semântico, nos itens dos constructos.

Para efetuar a análise estatística dos dados recorreu-se ao software IBM SPSS Statistics 27 e fez-se uso de medidas de estatística descritiva, calculou-se os valores do alfa de Cronbach para análise da consistência interna e aplicou-se a correlação de Pearson e o modelo de regressão linear múltipla.

4. Resultados e Discussão

No âmbito da percepção de justiça organizacional, os resultados da Figura 1 indicam que os assistentes técnicos percebem iniquidade ou injustiça relativamente à dimensão *justiça distributiva* ($M= 2.50$; $DP= 0.93$). Isso sugere que a avaliação feita por esses profissionais sobre a equidade entre os resultados obtidos e o esforço necessário para alcançá-los, quando comparados com outros indivíduos, não é considerada justa. De salientar que, a justiça distributiva está principalmente centrada nas recompensas, sendo o salário particularmente importante para os trabalhadores (Cunha et al., 2016). Desta forma, estes profissionais caraterizam a iniquidade ou injustiça que sentem com a remuneração e promoção (Greenberg, 1990; Colquitt et al. 2001; Deconinck, 2010; Oliveira, 2020).

A dimensão *justiça processual*, apresenta uma média ainda mais baixa ($M= 2.34$; $DP= 0.96$), refletindo a percepção de que os métodos, mecanismos e/ou processos utilizados pela organização para a determinar os resultados não são considerados justos pelos trabalhadores (Rego, 2000; Sotomayor, 2007). Isso revela uma discordância em relação aos procedimentos adotados pela organização para alcançar os seus objetivos, indo ao encontro do que é destacado na literatura, que aponta que as preocupações das pessoas não se limitam apenas aos resultados, mas também aos procedimentos adotados na distribuição (Rego, 2002; Oliveira 2020). Este resultado sugere que os procedimentos adotados pela organização na distribuição de recompensas não são percebidos como justos pelos trabalhadores, e que lhes falta a oportunidade de expressar as suas opiniões, caraterizando o conceito de "ter voz" (Rego, 2002).

No que concerne à dimensão *justiça interacional*, os resultados são mais elevados ($M= 3.08$; $DP= 1.01$), embora se encontrem no ponto médio da escala. Isso revela que estes trabalhadores percebem apenas como moderadamente justa a qualidade das relações interpessoais existente entre as pessoas que decidem (superiores) e as pessoas afetadas por essas decisões (subordinados) (Assmar, et al., 2005; Omar, 2007).

Estes resultados sugerem que os assistentes técnicos em questão apresentam uma baixa percepção de justiça organizacional baixo ($M= 2.61$; $DP= 0.97$), indicando que percebem as recompensas recebidas, os procedimentos adotados e até mesmo as relações hierárquicas como injustas. Torna-se evidente que estes profissionais não consideram justas as várias reformas estruturais a que têm sido sujeitos.



Figura 1 - Análise Descritiva da Percepção de Justiça Organizacional

Fonte: Elaboração própria

No contexto da satisfação no trabalho, a análise da Figura 2 revela que os níveis médios mais baixos se referem às dimensões de *satisfação com o salário* ($M= 1.86$; $DP= 0.96$) e *satisfação com as promoções ou progressões* ($M= 2.09$; $DP= 0.96$). Isto indica um elevado grau de descontentamento generalizado entre os indivíduos em relação ao salário recebido, considerando o trabalho realizado, as suas capacidades e

competências profissionais, o custo de vida e os esforços dedicados no desempenho das suas funções. Além disso, demonstra insatisfação em relação ao número de oportunidades de promoção como reconhecimento do seu desempenho (Siqueira, 2008). Estes resultados estão em consonância com a percepção de injustiça manifestada por estes profissionais em relação à justiça distributiva e processual, corroborando a

literatura que destaca a avaliação que as pessoas fazem dos resultados em comparação com o esforço e tempo dedicados antes de se comprometerem com alguma tarefa (Prébe, 2020). Adicionalmente, evidenciam que a oportunidade de progressão na carreira é percebida como um reconhecimento do desempenho, enfatizando a importância da transparência nos procedimentos de progressão para que os trabalhadores compreendam e a percebam esse processo como justo (Oliveira, 2020).

Quanto às outras dimensões: *satisfação com os colegas* ($M= 3.28$; $DP= 0.91$), *satisfação com as chefias* ($M= 3.31$; $DP= 0.95$) e *satisfação com a natureza do trabalho* ($M= 3.24$; $DP= 0.88$), todas

apresentam valores moderadamente positivos, ligeiramente acima do ponto médio da escala.

A satisfação no trabalho reflete as experiências positivas que os indivíduos vivenciam no ambiente de trabalho, sendo que cada uma das dimensões mencionadas representa uma fonte dessas experiências (Siqueira, 2008). Tendo isso em mente, pode-se inferir através dos resultados obtidos e explanados que os assistentes técnicos da administração pública, objeto de estudo, estão insatisfeitos ou descontentes ($M= 2.76$; $DP= 0.93$) em relação ao trabalho e/ou função que desempenham.



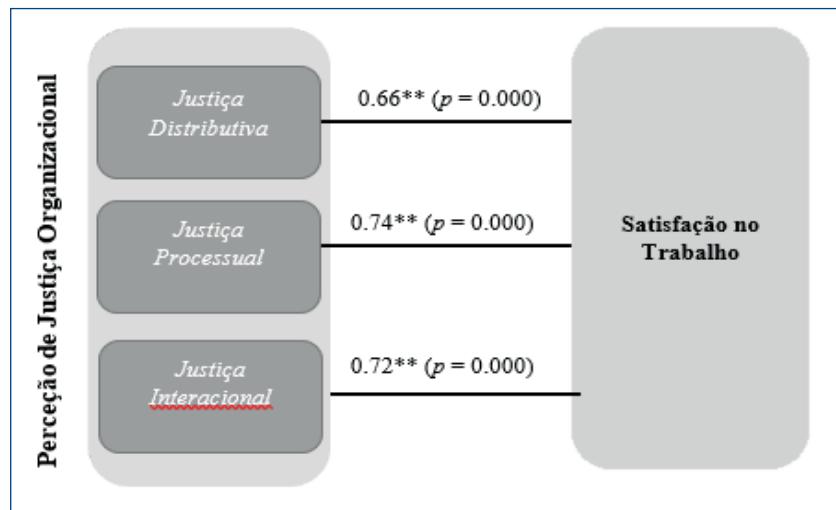
Figura 2 - Análise Descritiva da Satisfação no Trabalho

Fonte: Elaboração própria

Para testar as hipóteses formuladas, inicialmente, foi realizada uma análise de correlação de *Pearson* para examinar a relação entre as variáveis. Em seguida, recorreu-se ao modelo de regressão linear múltipla com o propósito de investigar a contribuição da variável independente, percepção de justiça organizacional, na explicação da variabilidade da variável dependente satisfação no trabalho.

No que diz respeito à relação entre as dimensões da escala de percepção de justiça organizacional e a escala de satisfação no trabalho, pode-se observar, através da Figura 3, que todas as correlações são estatisticamente significativas e positivas, sendo consideradas como fortes, tendo por base as indicações de Pallant (2013).

Constata-se que a dimensão *justiça processual* ($r = 0.74$, $p < 0.001$) é a que apresenta uma correlação mais elevada com a satisfação no trabalho, seguida da dimensão *justiça interacional* ($r = 0.72$, $p < 0.001$). A dimensão *justiça distributiva* é a que exibe uma correlação mais baixa ($r = 0.66$, $p < 0.001$). Estes resultados permitem inferir que a dimensão que mais contribui para a satisfação no trabalho é a dimensão de *justiça processual*, seguida da dimensão *justiça interacional*. Perante isto, pode-se depreender que existe uma relação positiva e significativamente forte entre a percepção de justiça organizacional e a satisfação no trabalho. Isso significa que níveis mais elevados de percepção de justiça organizacional estão associados maiores níveis de satisfação dos trabalhadores em relação ao trabalho que desempenham.



Nota: ** $p < 0.001$

Figura 3 – Correlações entre a Percepção de Justiça Organizacional e a Satisfação no Trabalho

Fonte: Elaboração própria

Para analisar a influência da percepção de justiça organizacional na satisfação no trabalho dos assistentes técnicos da administração pública em Portugal, foi desenvolvido um modelo de regressão linear múltipla, tendo a satisfação no trabalho como variável dependente. É relevante salientar que, todos os pressupostos do modelo de regressão foram validados, isto é, normalidade, independência e homocedastecidade dos resíduos (Marôco, 2014).

Os resultados do modelo indicam que 65.6% ($= 0.656$) da variabilidade total da satisfação no trabalho é explicada pelas dimensões da percepção de justiça organizacional, ou seja, as dimensões de *justiça distributiva* ($\beta = 0.156$, $t = 2.103$; $p < 0.001$), *justiça processual* ($\beta = 0.367$, $t = 4.536$; $p < 0.001$) e *justiça interacional* ($\beta = 0.400$, $t = 6,896$; $p < 0.001$) influenciam significativamente a satisfação no trabalho. Estes resultados confirmam a hipótese de investigação formulada H1 nas suas dimensões H1a, H1b e H1c. Considerando que as três dimensões atuam conjuntamente, conforme evidenciado na literatura (Cropanzano, et al., 2007; Nunes, 2013 Rego, 2000; Assmar et al., 2005; Cropanzano, et al., 2007; Klendauer & Deller, 2009; Deconinck, 2010; Cunha et al., 2016) pode-se inferir que a percepção de justiça organizacional é preditiva da satisfação no trabalho. Essa inferência está alinhada com os resultados deste estudo, uma vez que os trabalhadores analisados demonstram uma reduzida percepção de justiça organizacional e, consequentemente, níveis de insatisfação e/ou descontentamento no trabalho.

Os resultados deste estudo corroboram a literatura (Aryee, 2002; Xu, 2009; Guan, 2012; Ahmadi et al., 2012; Zainalipour et al., 2010; Dal Vesco et al., 2012; Oliveira, 2020) indicando que as três dimensões da justiça organizacional influência, positivamente a satisfação no trabalho. É importante ressaltar que a dimensão *justiça interacional* é a que mais contribui

significativamente para a variabilidade da satisfação no trabalho o que evidencia a importância da qualidade do tratamento interpessoal que os indivíduos recebem, quando os procedimentos são implementados, com o foco centrado na comunicação interpessoal (Omar, 2007; Assmar, et al. 2005).

5. Conclusão

Este estudo procurou aprofundar o conhecimento científico sobre a percepção de justiça organizacional e o seu papel na satisfação no trabalho, temas de grande importância nas áreas da psicologia organizacional, gestão de recursos humanos e comportamento organizacional (Rego, 2000; Assmar et al., 2005; Sotomayor, 2007; Dulebohn et al., 2015; Cunha et al., 2016; Steil, 2022). Estas áreas são consideradas fundamentais devido ao impacto que têm no desempenho das organizações, uma vez que trabalhadores satisfeitos tendem a perceber o ambiente organizacional de forma mais positiva, influenciando a sua percepção das decisões e procedimentos organizacionais como justos (Cunha et al., 2016), levando, consequentemente, a uma maior satisfação.

Um contributo importante deste estudo é a evidência de que a variabilidade da satisfação no trabalho é significativamente explicada pela percepção de justiça organizacional por meio das suas dimensões. Esta hipótese fundamental da investigação foi confirmada com robustez. Portanto, a satisfação no trabalho está intrinsecamente ligada às políticas e práticas de gestão das organizações, uma vez que a percepção de justiça organizacional influencia fortemente a satisfação no trabalho.

Outro contributo relevante é que a dimensão de justiça interacional é a que mais contribui para a satisfação no trabalho, seguida da dimensão justiça processual, e não a dimensão

de justiça distributiva, como era expectável. Isso sugere que, apesar da importância que o salário tem, ele não atua isoladamente na satisfação de uma pessoa (Oliveira, 2020), os procedimentos e práticas organizacionais que favorecem a participação e o envolvimento dos trabalhadores, juntamente com a qualidade das relações interpessoais, especialmente entre superiores e subordinados, tornam-se ainda mais cruciais. Portanto, numa organização, as pessoas preocupam-se não apenas com os resultados de uma distribuição, mas também com os procedimentos adotados nessa mesma distribuição e com a equidade percebida no tratamento entre os gestores e os trabalhadores (Omar, 2007; Assmar et al., 2005). Todas essas dimensões são importantes e atuam em conjunto, e a maneira como são implementadas desempenha um papel fundamental na determinação do comportamento e atitudes das pessoas nas organizações.

Este estudo permite robustecer a literatura nacional sobre o tema, fornecendo evidências sobre o papel da justiça organizacional no ambiente de trabalho no setor público. Além disso, o entendimento de como a justiça se relaciona com a satisfação dos trabalhadores pode contribuir para a melhoria das relações entre as organizações e seus colaboradores, refletindo sobre a satisfação e, consequente, o desempenho dos mesmos.

Reconhecendo-se a importância desta temática, seria interessante que futuras investigações examinassem se as características sociodemográficas como idade, gênero e tempo de serviço, por exemplo, provocam mudanças nestas variáveis, bem como analisassem outras classes profissionais e contextos.

Referências

Ahmadi, S. A. A., Daraei, M. R., Rabiei, H., Salamzadeh, Y., & Takallo, H. (2012). The study on relationship between organizational justice, organizational citizenship behavior, job satisfaction and turnover intentions a comparison between public sector and private sector. *International Business Management*, 6, 1, 22-31.

Aryee, S., Budhwar, P.S., & Chen, Z.X. Trust as a mediator of the relationship between organizational justice and work outcomes: test of a social exchange model. *Journal of Organizational Behavior*, 23, 3, 267-285.

Assmar, E. M. L., Ferreira, M. C., & Souto, S. O. (2005). Justiça organizacional: uma revisão crítica da literatura. *Psicologia: Reflexão e Crítica*, 18(3), 443-453.

Colquitt, J., Greenberg, J., & Zapata-Phelon, P. C. (2005). What is organizational justice? A historical overview. In *Handbook of organizational justice*. Lawrence Erlbaum.

Colquitt, J. A., Conlon, D. E., Wesson, M. J., Porter, C. O. L. H., & NG, K. Y. (2001). Justice at the millennium: A meta-analytic review of 25 years of organizational justice research. *Journal of Applied Psychology*, 86, 3, 425-445.

Cropanzano, R., Bowen, D. E., & Gilliland, S. W. (2007). The Management of Organizational Justice. *The Academy of Management Perspectives*, 21 (4), 34-48.

Cunha, M. P., Rego, A., Cunha, R., & Cabral-Cardoso, C. (2016). *Manual do comportamento organizacional e gestão*. Editora RH, Lda.

Dal Vesco, D. G., Beuren, I. M., & Popik, F. (2012). Percepção de justiça na avaliação de desempenho e satisfação do trabalho. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 35(3), 121-138. <https://doi.org/10.4025/enfoque.v35i3.28333>.

Deconinck, J. B. (2010). The effect of organizational justice, perceived organizational support, and perceived supervisor support on marketing employees' level of trust. *Journal of Business Research*, 63, 1, 1349-1355.

Dulebohn, J. H., Colon, D. E., Davison, R. B., Lee, A., & Hoch, J. E. (2015). Gender differences in organizational justice evaluations: Evidence from FMRI. *Journal of Applied Psychology*, 100, 1-4.

Figueiredo, J. M. (2012). Estudo sobre a satisfação dos profissionais da informação de uma IFES. Retrieved from Repositório Institucional (Tese mestrado). Universidade Federal Fluminense: <https://app.uff.br/riuff/handle/1/492>

Greenberg, J. (1990). Organizational justice: Yesterday, today, and tomorrow. *Journal of Management*, 16 (2): 399-432. <https://doi.org/10.1177/014920639001600208>

Greenberg, J. (1993b). Justice and organizational citizenship: A commentary on the state of the science. *Employee Responsibilities and Rights Journal*, 6, n. 3, 249-256.

Guan, F. (2012). Effect of Perceived Organizational Justice on Technicians' Work Attitude. *Advances in information Sciences and Service Sciences*, 4, 1, 148-153.

Klendauer, R., & Deller, J. (2009). Organizational justice and managerial commitment in corporate mergers. *Journal of Managerial Psychology*, 24, 29-45.

Lai Wan, H. (2007). Human capital development policies: enhancing employees' satisfaction. *Journal of European Industrial Training*, v31, 4, 297-322.

Marôco, J. (2014). *Análise Estatística: Com utilização do SPSS (6ª Ed)*. Lisboa: Sílabo.

- Marqueze, E. C., & Castro Moreno, C. R. (2005). Satisfação no trabalho - Uma breve revisão. *Revista brasileira de saúde ocupacional*, 30(112), 69-79. Retrieved from Scielo.
- Nunes, F. M. (2013). Perceção da justiça organizacional e os comportamentos de cidadania organizacional dos enfermeiros (Dissertação de mestrado). Escola Superior de Enfermagem de Lisboa: <http://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/16090/1/Tese%20de%20Mestrado.pdf>
- Oliveira, C. M. (2020). A percepção de justiça organizacional no sistema de recompensas e o seu impacto na satisfação no trabalhador- O caso de uma instituição bancária (Tese de mestrado). Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa (ISCAL): https://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/13564/1/Carolina_Oliveira_20180015_Disertaa%CC%81%E2%88%86o_Definitiva.pdf
- Omar, A., Ferreira, M. C., Souto, S. O., Delgado, H. U., Assmar, E. M. L., González, A. T., Galáz, M. T. (2007). Colectivismo, justicia y ciudadanía organizacional en empresas argentinas, mexicanas y brasileiras. *Revista Mexicana de Psicología*, 24, 1, 101-116.
- Príbe, A. C., Kremer, J. T., Gomes, J. O., & Vesco, D. G. (2020). Percepção de justiça organizacional na remuneração: Uma investigação em uma universidade federal brasileira. *Revista mineira de contabilidade*, 21(2), pp. 45-58.
- Rabelo, I. N., Jiménez, A. Z., & Contreras-Pacheco, O. E. (2022). Satisfacción laboral en el contexto del teletrabajo forzoso: un estudio empírico en el sector de la educación superior. *Estudios Gerenciales*, 38(163), 222-234. doi:<https://orcid.org/0000-0002-1485-546X>
- Reis, C. E. F., & Pereira, M. O. (2014). Avaliação de desempenho, percepção de justiça e comprometimento organizacional. *Conferência - Investigação E Intervenção Em Recursos Humanos*, (3). <https://doi.org/10.26537/iirh.v0i3.1831>
- Rego, A. (2000). Justiça organizacional: Desenvolvimento e validação de um instrumento de medida. *Psicologia*, 14(2), 286-307. <https://doi.org/10.17575/rpsicol.v14i2.515>
- Rego, A. (2001). Percepções de justiça: estudos de dimensionalização com professores do ensino superior. *Psicologia: Teoria e Pesquisa*, 17, 2, 119-131.
- Ribeiro, P. E., Siqueira, M. M., Claro, J. A. C. S. (2012). Indicadores de saúde positiva: um estudo com empregados expatriados. *Revista Administração em Diálogo*, 14, 1, 32-55.
- Robbins, S. P. (2009). *Comportamento Organizacional*. Pearson Prentice Hall.
- Ruel, E., Wagner III, W. E., & Gillespie, B. J. (2016). *The Practice of Survey Research: Theory and Applications*. SAGE Publications Inc. <https://doi.org/10.4135/9781483391700>
- Siqueira, M. M. (2008). Bases teóricas de bem-estar. *Psicologia: Teoria e pesquisa*, 24(2), 201-209.
- Siqueira, M. M. M., & Padovan, V. A. R. (2008). Bases teóricas de bem-estar subjetivo, bem-estar psicológico e bem-estar no trabalho. *Psicologia: teoria e pesquisa*, 24, (2), 201-209. <https://psycnet.apa.org/doi/10.1590/S0102-37722008000200010>
- Sotomayor, A. M. S. B. (2007). Avaliação de desempenho e compromisso organizacional: a perspectiva da justiça organizacional. *Revista Universo Contábil*, 3 (3), 87-100. <http://dx.doi.org/10.4270/ruc.20073>
- Steil, A. V., Bello, J. D., Cuffa, D., & Freitas, A. F. (2022). Satisfação no trabalho e retenção de profissionais em organizações de TI públicas e privadas. *Revista da administração da UFSM*, 15(2), 354-369. doi:<https://doi.org/10.5902/1983465968850>
- Xu, W. (2009). The Study of the Relationship between Organizational Justice and Job Satisfaction on Y-Generation in Chinese IT Industry. The 1st International Conference on Information Science and Engineering, Nanjing, China, 4601-4604. doi: 10.1109/ICISE.2009.1297.
- Zainalipour, H., Fini, A.A. S., Mirkamali, S. M. (2010). A study of relationship between organizational justice and job satisfaction among teachers in Bandar Abbas middle school. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 5, 1986-1990.

Fatores Disruptivos e Incerteza na Gestão da Cadeia de Abastecimento

Disruptive Attributes and Uncertainty in Supply Chain Management



Fábio Lopes^a,
Ana Cristina Santos Amaro^b

^a Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, a2021106669@alumni.iscac.pt, **ORCID 0009-0003-2484-5817**.

^b Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, CEG-IST, CEOS.PP, ISCAP, Polytechnic of Porto, acsamaro@iscac.pt, **ORCID 0000-0001-9906-276X**

Resumo A presente contribuição explora o planeamento da cadeia de abastecimento, através do desenvolvimento de um modelo matemático de otimização, ou artefacto, que compreende a análise do comportamento da cadeia de abastecimento para diferentes cenários de quebra ou disruptão no abastecimento e na procura ou no preço dos produtos. Para o efeito, criou-se a formulação matemática do problema que se implementou utilizando a linguagem de programação Python. Para validar o modelo desenvolvido foi realizada a resolução de um caso prático, relativo ao fabrico de café em cápsula, para o qual são simulados vários cenários de operação da cadeia de abastecimento. Os cenários testados compreendem a operação nos principais elos da cadeia, ou seja, fornecedor, fabricante, distribuidor e retalhista e diferentes cenários de planeamento. Foi utilizada a metodologia Design Science Research na condução das várias etapas de investigação de forma a ser possível avaliar o impacto de fatores disruptivos (abastecimento, entregas, preços, etc.), suas amplitudes (quebras totais, parciais, outras) e durações da ocorrência. O presente trabalho pretende contribuir para um melhor entendimento da cadeia de abastecimento, nomeadamente ao nível da tomada de decisão, e do planeamento da sua operação, em vários contextos e perante diferentes fatores disruptivos.

Palavras-chave Cadeia de Abastecimento, Planeamento, Disrupção, Incerteza, Modelo Matemático, Artefacto.

Abstract This publication explores supply chain planning, through the development of a mathematical optimization model, the artifact, which comprises the analysis of supply chain behaviour for different scenarios of breakdown, interruptions in the supply and in the demand of products. Therefore, a mathematical formulation of the problem was created and implemented using the Python language. To validate the developed model, a practical case was resolved, related to the manufacture of coffee in capsules, for which several supply chain operational scenarios are simulated. The tested scenarios comprise the operation in the supply chain main links, that is, supplier, manufacturer, distributor and retailer, and different planning scenarios. The Design Science Research methodology was used to conduct the various stages of research, in order to be able to evaluate the impact of disruptive factors (supplies, deliveries, prices, etc.), their amplitudes (total, partial breaks, others) and duration of the occurrence. This work aims to contribute to a better understanding of the supply chain, particularly in terms of decision-making and planning of its operation, in various contexts and in the face of different disruptive factors.

Keywords: Supply Chain, Planning, Disruption, Uncertainty, Mathematical Model, Artifact.

Introdução

A gestão da cadeia de abastecimento ou *supply chain management* é uma tarefa cada vez mais complexa e relevante no contexto das ciências empresariais. As várias dimensões da globalização influenciam amplamente as cadeias de abastecimento, nomeadamente através das interações entre entidades sediadas em diferentes partes do mundo. Em períodos não disruptivos, o aumento do fluxo de bens e serviços torna as cadeias de abastecimento mais eficientes (Kamalahmadi & Parast, 2015). No entanto, a gestão de oportunidades económicas conduz frequentemente ao envolvimento em desafios geograficamente mais dispersos, com o consequente aumento da complexidade das operações, e também da exposição das cadeias a fatores de risco, causadores de incerteza. Tais fatores podem decorrer de instabilidades geopolíticas, volatilidade dos mercados, desastres naturais, entre muitos outros que se traduzem num aumento da incerteza e em eventual disruptão do fluxo logístico.

Na verdade, os mercados têm atravessado várias “crises” em resultado nomeadamente de alterações abruptas nos níveis de procura e de consumo, de oscilações nos preços, de quebras no fornecimento de materiais e matérias-primas necessárias ao bom funcionamento das mais diversas atividades de negócio. Existem exemplos bastante recentes de situações com impacto significativo no âmbito das cadeias de abastecimento, de diversos setores de atividade, e que foram sentidas no quotidiano de pessoas e organizações, destaca-se a pandemia COVID-19, em que ocorreu disruptão no abastecimento de inúmeros produtos importados de países asiáticos (principalmente a China), com impactos ainda se verificam atualmente, com os atrasos nas entregas de componentes (com destaque para componentes eletrónicos, entre outros). Destaca-se também o conflito entre Rússia e Ucrânia, com impacto bastante significativo no nosso quotidiano, muito derivado da dependência das importações de cereais, cuja oferta reduziu significativamente, o que por consequência tem gerado aumentos substanciais dos preços destes produtos e seus derivados. Estes acontecimentos mostram-se altamente impactantes no decurso da atividade das empresas e organizações, tornando-se fundamental a preparação e aquisição de novos conhecimentos e métodos que permitam aos responsáveis pela gestão dessas entidades mitigar os impactos de tais acontecimentos.

O presente trabalho tem como objetivo de investigação criar um modelo de planeamento ótimo da cadeia de abastecimento, que permita auxiliar o processo de tomada de decisão em contextos de operação que compreendem fatores disruptivos impactantes na gestão da cadeia. Para tanto, é imperativo alcançar um entendimento dos eventos de quebra e disruptão em cadeias de abastecimento, identificando fatores como a sua origem, o impacto que promovem e eventuais estratégias ou ferramentas que permitam mitigar os efeitos negativos

causados por estes eventos. A investigação levada a cabo procura responder a três grandes questões:

- **Q1.** Como são diferenciados os conceitos de disruptão e de incerteza na CA?
- **Q2.** Que fatores têm uma ação disruptiva na operação da CA?
- **Q3.** Que estratégias de decisão podem ajudar o planeamento da CA em ambiente de incerteza?

A resposta a estas questões guia o desenvolvimento traçado para o trabalho, que se encontra dividido em quatro secções. Assim, após a presente Introdução encontra-se o enquadramento teórico, onde são expostos e explorados os principais conceitos relacionados com o tema em discussão, e de forma a robustecer o trabalho desenvolvido. De seguida, expõe-se a metodologia implementada na realização do trabalho, que contempla a estruturação e implementação da investigação, bem como as principais fontes utilizadas. A secção seguinte relaciona-se com o modelo de planeamento ótimo, nomeadamente a sua caracterização e desenvolvimento da formulação matemática. Por fim, é efetuada uma avaliação e apreciação de alguns dos resultados obtidos, em que se discutem os contextos de operação e se propõem respostas às questões de investigação. O trabalho termina com a exposição das principais conclusões retiradas do estudo, enumerando-se algumas das dificuldades enfrentadas e apresentando-se sugestões para futuros desenvolvimentos.

1. Enquadramento Teórico

A Cadeia de Abastecimento (CA) e gestão da sua operação tem sido objetos de inúmeros estudos compreendendo vários graus de detalhe na caracterização da cadeia e níveis de planeamento que vão desde o operacional, passando pelo tático, até ao estratégico. Para autores como Chopra & Meindl (2016), a origem da CA perde-se no tempo, se se considerar que esta é constituída por todos os elementos envolvidos (direta ou indiretamente) na realização de uma necessidade do cliente. No entanto, as organizações começaram a evidenciar interesse pela CA e pela sua gestão num passado mais recente, ao se aperceberem do potencial impacto, em termos de vantagem competitiva, de uma administração mais eficaz (Christopher, 2011). A sua popularidade e importância têm vindo a crescer, com as organizações a focarem-se tendencialmente mais no sistema em que estão inseridas, ao invés de se focarem apenas no seu negócio de forma individual (Pounder *et al.*, 2013).

No que respeita à composição de uma CA, esta pode ser definida como uma rede de vários intervenientes, ou elos, em que ocorrem fluxos de diferentes âmbitos, de onde se destacam o fluxo de um produto ou serviço, fluxo de informação e fluxo financeiro, desde a sua gênese (enquanto matéria-prima) até ao consumo pelo cliente final, passando por diversos processos

de transformação, deslocação e negociação (Guedes, 2020). Uma das mais antigas definições de *Supply Chain Management* (SCM) foi estabelecida por Oliver & Webber (1982), em que os autores a definem como sendo a gestão do fluxo de bens desde o fornecedor, passando pelas cadeias de produção e distribuição, até chegar ao consumidor final. O *Council of Supply Chain Management Professionals* (CSCMP, 2013) esta-

beleceu uma definição oficial para a Gestão da Cadeia de Abastecimento, sendo esta uma atividade que envolve o planeamento e gestão de todas as atividades envolvidas no aprovisionamento e aquisições, conversões, gestão logística, e também a coordenação e colaboração com os parceiros (que podem ser fornecedores, intermediários, clientes e outros), de âmbito *intra* e *inter-organizacional*.

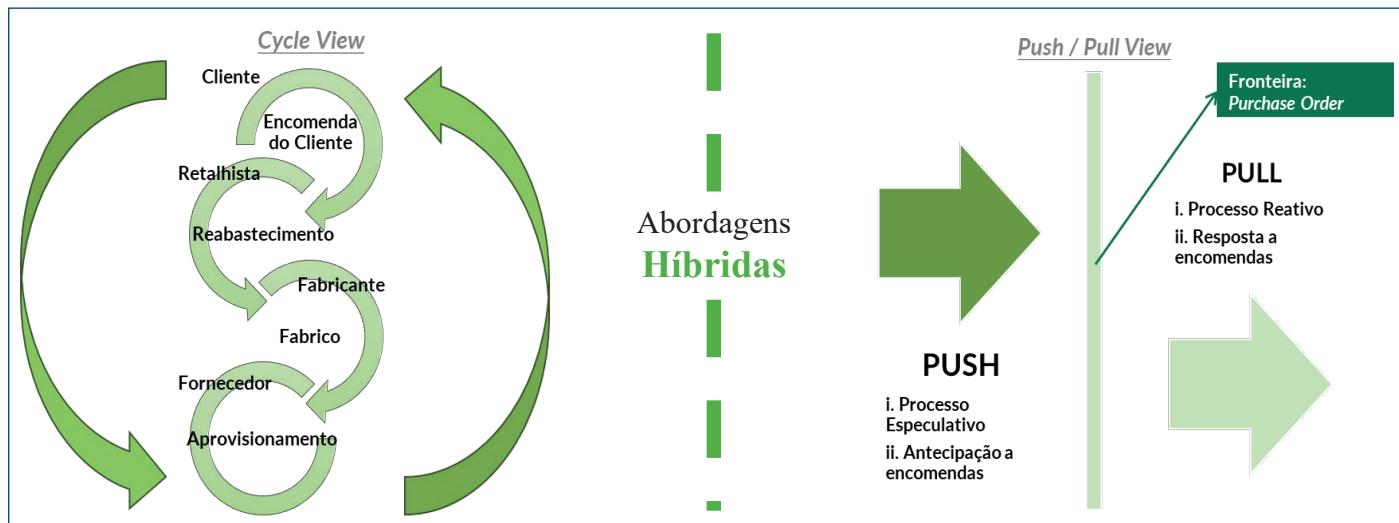


Figura 1. Representação gráfica da perspetiva Cycle View

Fonte: Elaboração Própria.

Globalmente, e tal como se ilustra na Figura 1, têm sido propostas diversas abordagens, destacando-se as visões: *Cycle*, *Push/Pull* e as abordagens híbridas.

A relevância da gestão da cadeia de abastecimento é causada pela possibilidade de as empresas serem capazes de originar benefícios económicos através de eficazes interpretação e gestão da cadeia de abastecimento (New, 1996).

A progressiva redução das margens de lucro, e após os esforços ao nível da personalização dos produtos, da melhoria na qualidade, da redução de custos, entre outros, o foco passou para a gestão da cadeia de abastecimento como uma estratégia para a criação e exploração de vantagem competitiva e financeira (Heizer *et al.*, 2017).

A incerteza e os fatores disruptivos representam ameaças à exploração da vantagem competitiva mencionada, e consequente obtenção do correspondente lucro. A causa do aumento da probabilidade de ocorrência e dos respetivos impactos advém de fatores como a variabilidade na procura dos produtos (motivada por fatores como sazonalidade, mudanças nos hábitos de consumo, etc.), a volatilidade nos preços das matérias-primas, alterações a nível legislativo, problemas de origem produtiva, logística, entre outras. Quanto mais globalizada for a cadeia de abastecimento, maior será a sua exposição a estes fatores, pelo que maior deverá ser a atenção dos responsáveis pela gestão das entidades, pois têm de lidar com operações mais complexas, tais como logística, diferentes regulamentações e barreiras comerciais. Importa, desta forma, mencionar a ocorrência de risco e incerteza, dois

conceitos por vezes considerados sinónimos pelos interlocutores. Em geral a diferenciação destes conceitos decorre da viabilidade ou da incapacidade de obter uma previsão para as ocorrências que lhe estão associadas. De entre os riscos mais impactantes e mais comuns, destacam-se os riscos operacionais, financeiros e riscos associados ao negócio ou setor de atividade em que a entidade se insere.

Outros conceitos associados à gestão da cadeia de abastecimento que têm sido cada vez mais estudados, sendo relevante incluir os seguintes conceitos no âmbito da investigação:

- **Resiliência** - diz respeito à capacidade de adaptação e resposta eficaz da cadeia de abastecimento a alterações e ocorrências imprevistas, o que implica uma rápida reação face à identificação e mitigação de riscos, tornando-se assim um fator essencial para o bom funcionamento da cadeia de abastecimento. De acordo com os trabalhos de Ponomarov & Holcomb (2009) e de Kamalahmadi & Parast, (2015), verifica-se que a resiliência em contexto de gestão da cadeia de abastecimento está relacionada com dois grandes fatores, sendo a capacidade de a entidade, ou a cadeia como um todo, garantir a manutenção da operação em cenários de disruptão sem ser impactada, e também, caso o evento disruptivo impacte a operação, a capacidade desta se reestruturar e recomeçar a operação.

- **Sustentabilidade** - no contexto de cadeia de abastecimento, a sustentabilidade é um tema também cada vez mais abordado, pelo posicionamento geográfico das entidades e também pelas ligações entre os diferentes elos da cadeia.

A operação logística tem um impacto elevado, derivada da necessidade de transportes de grandes distâncias. O tema tem visto a sua relevância e atenção aumentar de forma contínua, verificando-se um aumento das publicações relacionadas, motivadas por fatores como escassez de recursos naturais, aquecimento global, poluição, entre outros (Flores-Sigüenza *et al.*, 2021) being considered as the core of the business function in the 21st century. On the other hand, at present, factors such as the reduction of natural resources, the search for competitive advantages, government laws and global agreements, have generated a greater interest in the sustainable development, which, in order to achieve it, industries need to rethink and plan their supply chain considering a path of sustainability. So sustainable supply chain management emerges as a means to integrate stakeholders' concern for profit and cost reduction with environmental and social requirements, attracting significant interest among managers, researchers and practitioners. The main objective of this study is to provide a synthesis of the key elements of the quantitative model offerings that use sustainability indicators in the design and management of forward supply chains. To achieve this objective, we developed a systematic literature review that includes seventy articles published during the last decade in peer-reviewed journals in English language. In addition a 4 W's analysis (When, Who, What, and Where).

• Sistemas e Tecnologias da Informação - Com a digitalização dos processos, é possível acompanhar a atividade da entidade e saber ao momento em que fase do processo

se encontra o produto. De acordo com Sawik, (2020), na atualidade, uma cadeia de abastecimento é uma rede cyber-física, constituída por múltiplos fornecedores distribuídos globalmente, múltiplas fábricas e centros de distribuição, onde se montam as peças fornecidas e se enviam os produtos para os clientes. De acordo com a tendência atual de *outsourcing*, *offshore* e globalização, a coordenação da tomada de decisões tem um impacto positivo na performance de redes de cadeias de abastecimento de vários níveis em risco de disruptão.

2. Metodologia

A metodologia adotada é o *Design Science Research* (DSR), uma abordagem de investigação que tem como objetivo o desenvolvimento e validação de artefatos, com a finalidade de dar resposta a problemas reais. São várias as publicações que preconizam a implementação desta metodologia, em diversos setores, áreas de conhecimento (Yazdani *et al.*, 2023) e contextos de aplicação (Gregório *et al.*, 2021), resultando dessa forma em abordagens diferenciadas da DSR (Venable *et al.*, 2017).

No presente trabalho, tendo em conta o objetivo da investigação e o propósito de criação de um modelo matemático (o artefato) centrado no problema geral de planeamento ótimo da operação da cadeia, e não na especificidade de um caso organizacional, entendeu-se que a metodologia DSR seria a mais adequada, Figura 2.

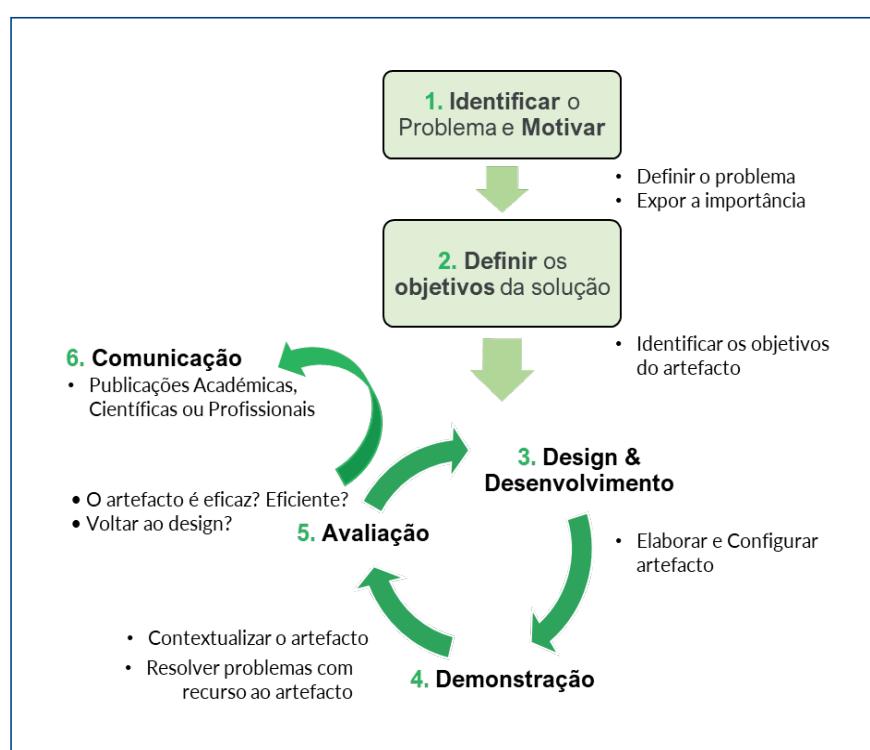


Figura 2.- Etapas da metodologia DSRM

Fonte: Adaptado de Venable, Pries-Heje, & Baskerville (2017)

A DSR está organizada em seis etapas, Figura 2, com diferentes desafios e princípios a respeitar, de modo a garantir o sucesso do estabelecimento desta abordagem. A metodologia prevê uma estrutura cíclica, nomeadamente a partir das atividades de Avaliação (5), podendo retomar-se o *Design & Desenvolvimento* (3), ou até mesmo, exigir uma redefinição dos objetivos da solução, dependendo da causa identificada.

3. Modelo Proposto

Com base na metodologia apresentada na secção anterior, são expostas e desenvolvidas de seguida as três primeiras etapas da metodologia adotada DSR e que correspondem a: 1) Identificação da estrutura de cadeia a ser modelada e motivação para o interesse da mesma; 2) definição do que se pretende da solução a propor; e 3) formulação matemática do problema de planeamento ótimo da CA em contexto de incerteza, ou seja, a criação do artefacto e respetivo desenvolvimento (i.e., *Design* e *Desenvolvimento*).

3.1. Identificação e Motivação

Numa proposta inicial, o modelo considera quatro elos, que correspondem, respetivamente, ao fornecedor, fabricante, distribuidor e retalhista, cada um destes encontrando-se sujeito a várias restrições que resultam de requisitos económicos, de operação ou de recursos de natureza diversa, e também de parâmetros cujos valores afetam diretamente o resultado da operação, tais como constantes associadas aos custos e proveitos da operação em cada elo, com impacto no resultado global de planeamento obtido para a cadeia de abastecimento (adaptado de Amaro & Barbosa-Póvoa, 2011).

3.2. Design & Desenvolvimento

No desenvolvimento do modelo foram assumidos alguns

pressupostos, nomeadamente:

Stock: O stock está definido para cada um dos materiais em uso, s (i.e., matérias-primas, produtos auxiliar, intermédios e acabados), e para cada slot de tempo, t , ou seja, $S_{s,t}$, $\forall s \in S$; $\forall t \in H$. Assim, assume-se que:

- é definido um valor para o stock inicial $S_{s,t=0} = S_s^0$;
- em todo o slot de tempo t , o stock deve obedecer a requisitos mínimos, $S_{s,t}^{\min}$ e/ou máximos, $S_{s,t}^{\max}$, para qualquer dos materiais em uso, s .

Abastecimento Externo: considera-se que, para além das parcerias internas, os elos da cadeia podem ser abastecidos por entidades externas, à exceção do retalhista, cujo funcionamento replica a lógica de central de compras. Estes abastecimentos são representados pelas receções de materiais e estão sujeitos a limites mínimos e/ou máximos, tendo sido implementada uma proposta com características periódicas.

Expedições: para as quantidades expedidas aplica-se uma lógica semelhante à da receção de materiais, nomeadamente através do estabelecimento de limites mínimos e/ou máximos para as unidades expedidas.

Na construção da formulação matemática foi adotada a notação que se passa a apresentar:

Índices

$/$

j , equipamento ou facilidade, $j=1, \dots, J$

s , materiais em uso, compreende matérias-primas, produtos intermédios e produtos acabados, $s=1, \dots, NS$, sendo $NS = NMP + NPI + NPA$;

t , slot de tempo, $t=0, \dots, H+1$

Variáveis de Decisão

As variáveis do modelo de optimização são as quantias em stocks, as quantidades *reacionadas*, *fabricadas*, *expedidas* e *as transportadas* (entre elos da cadeia de abastecimento), em cada slot de tempo, t , estando detalhadas na Tabela 1.

Tabela 1. Lista de variáveis de decisão do modelo

$S_{s,t}$	- quantia de material s em stock no tempo t
$R_{s,t}$	- quantia de material s recebida no tempo t
$D_{s,t}$	- quantia de material s expedida no tempo t .
$T_{s,v,t}$	- quantia de material s , transportada no veículo v , no tempo t .
$Qp_{s,j,t}$	- quantia de material s produzida no equipamento j , tempo t .
$Qd_{s,t}$	- quantia de material s devolvida no tempo t

Parâmetros

Tabela 2. Lista de parâmetros do modelo

CV_v	- capacidade de carga do veículo v
CF_j	- capacidade de fabrico do equipamento ou facilidade j
CW_k	- capacidade do armazém k
TO_v^{\min}	- quantidade mínima de expedição de material do veículo v
TF_j^{\min}	- quantidade mínima de expedição de material do equipamento ou facilidade j
$R_{s,t}^{\min} / R_{s,t}^{\max}$	- quantias mínima e máxima de material s recebida no tempo t
$D_{s,t}^{\min} / D_{s,t}^{\max}$	- quantias mínima e máxima de material s expedida no tempo t
$S_{s,t}^{\min} / S_{s,t}^{\max}$	- quantias mínima e máxima de stock s no tempo t
pv_s	- preço de venda do material s
Ca_s	- custo de aquisição do material s
Cw_s	- custo de armazenamento do material s
Ct_s	- custo de transporte do material s
Cd_s	- custo de devolução (e eventual reinserção) do material s
r_s^T	- Medida de ocupação do material s (volume, peso, número de unidades etc.)
r_s^P	- Taxa de consumo/ produção do material s (% rácio, etc.)
$\% W_s^{\min} / W_s^{\max}$	- percentagens mínima e máxima de material s em armazém

Foi modelado um enquadramento de quatro elos (i.e., fornecedor, fabricante, distribuidor e retalhista), e considerados eventos de armazenagem, de processamento e fabrico (i.e., transformação de matérias-primas em produtos acabados, mediante diferentes fatores de conversão, desperdícios, etc.), operações de transporte (i.e., interações entre os elos da cadeia), e a logística inversa (i.e., devoluções). Para cada um

destes eventos foi estabelecida a parametrização das operações conforme notação apresentada na Tabela 3. A função objetivo adotada é a maximização de proveitos associados à operação dos vários elos da cadeia de abastecimento (Lopes, 2024). Assim, considerando a notação adotada, a função objetivo pode ser traduzida da seguinte forma:

$$\begin{aligned}
 Maz z: z = & \sum_t \sum_s pv_s D_{s,t} + \sum_s pv_s (S_{s,H} - S_{s,0}) \\
 & - \sum_t \sum_s Ca_s R_{s,t} - \sum_t \sum_s Cw_s S_{s,t} - \sum_t \sum_v \sum_s Ct_s T_{s,v,t} \\
 & - \sum_t \sum_j \sum_s Cp_s Qp_{s,j,t} - \sum_t \sum_s Cd_s Qd_{s,t}
 \end{aligned} \tag{1}$$

A expressão da função objetivo (1) comprehende o somatório de todas as receitas obtidas através da entrega ou expedição dos materiais, nas várias localizações e instantes de tempo

(i.e., 1^a parcela), e ainda os valores resultantes da diferença de quantias em posse dos vários materiais nos instantes final e inicial do período de planeamento (i.e., 2^a parcela). A esses

valores há que deduzir os vários custos gerados nesses períodos nomeadamente, custos de aquisição, de armazenamento e de transporte dos materiais, (i.e., 3^a, 4^a e 5^a parcelas de (1)), e os custos de produção e de devolução de materiais, nos vários períodos de tempo (i.e., 6^a e 7^a parcelas de (1)).

No âmbito do modelo desenvolvido foram estabelecidas diversas restrições resultantes nomeadamente do Balanço de existências (2), dos Stocks (3) e (4), das Receções (5), das Expedições (6) e das Capacidades das várias facilidades envolvidas (7) e (8).

$$\begin{aligned}
 S_{s,t} = S_{s,t-1} + R_{s,t} + \sum_{v \in V_{v,s}^{in}} r_s^T T_{s,v,t} + \sum_{j \in J_{j,s}^{in}} r_s^P Q p_{s,j,t} - D_{s,t} - \sum_{v \in V_{v,s}^{out}} r_s^T T_{s,v,t} \\
 - \sum_{j \in J_{j,s}^{out}} r_s^P Q p_{s,j,t}
 \end{aligned}
 \quad \forall s \in S; \forall t = 1, \dots, H + 1 \quad (2)$$

As equações (2) representam o balanço de materiais, s , em cada *slot* de tempo, t . Esta relação atende aos stocks existentes no *slot* de tempo anterior, aos quais adiciona as quantias rececionadas de material s , nesse *slot* de tempo, $R_{s,t}$, acrescidos de todos os transportes que trazem quantias de material s , $\sum_{v \in V_{v,s}^{in}} r_s^T T_{s,v,t}$ e ainda das quantidades fabricadas de s , nesse

slot de tempo t , $\sum_{j \in J_{j,s}^{in}} r_s^P Q p_{s,j,t}$. Ao valor apurado destas operações são descontadas as quantias expedidas de material s , em cada *slot* de tempo t , $D_{s,t}$ e as quantias deduzidas por transporte do material, $\sum_{v \in V_{v,s}^{out}} r_s^T T_{s,v,t}$, ou pelo seu consumo nas operações de fabrico, $\sum_{j \in J_{j,s}^{out}} r_s^P Q p_{s,j,t}$.

Tabela 3– Restrições de capacidade nas entidades do modelo (adaptado de Amaro & Barbosa-Póvoa, 2011).

Stocks

$$\sum_{s \in W_k} S_{s,t} \leq CW_k \quad \forall t; \forall k \in K; \forall t \quad (3)$$

Estas condições traduzem o facto de, em cada *slot* de tempo t , o total de materiais s no armazém k , W_k , não poder ultrapassar a capacidade desse armazém, CW_k . Adicionalmente, podem ser impostos limites mínimo e máximo, em cada *slot* de tempo t , e para cada material, s , de acordo com as percentagens W_s^{min} e W_s^{max} de capacidade do armazém k , CW_k , afetas a cada material:

$$\%W_s^{min}CW_k \leq S_{s,t} \leq \%W_s^{max}CW_k \quad \forall k \in K; \forall s \in W_k; \forall t \quad (4)$$

Abastecimentos ou Receções

$$R_{s,t}^{min} \leq R_{s,t} \leq R_{s,t}^{max} \quad \forall s \in S; \forall t \quad (5)$$

Estas condições mostram que, em cada *slot* de tempo, t , e para cada material, s , o total rececionado, está sujeito a quantidades mínimas, $R_{s,t}^{min}$, e máximas, $R_{s,t}^{max}$.

Expedições ou Entregas

$$D_{s,t}^{min} \leq D_{s,t} \leq D_{s,t}^{max} \quad \forall s \in S; \forall t \quad (6)$$

Estas condições indicam que, em cada *slot* de tempo, t , e para cada material, s , o total de materiais expedidos, está sujeito a limites mínimos, $D_{s,t}^{min}$, e máximos, $D_{s,t}^{max}$.

Processamento / Fabrico

$$CF_{s,j,t}^{min} \leq Qp_{s,j,t} \leq CF_{s,j,t}^{max} \quad \forall s \in S; j \in J_s^{out}; \forall t \quad (7)$$

Estas condições garantem que, em cada *slot* de tempo, t , para cada equipamento ou facilidade, j , e para cada material, s , a quantidade fabricada/ processada, está sujeita às capacidades mínimas, $CF_{s,j,t}^{min}$, e máximas, $CF_{s,j,t}^{max}$ definidas.

Transporte

$$T_{s,v,t}^{min} \leq T_{s,v,t} \leq T_{s,v,t}^{max} \quad \forall s \in S; \forall v \in V; \forall t \quad (8)$$

Estas condições asseguram que, em cada *slot* de tempo, t , para cada veículo, v , e para cada material, s , a quantidade transportada pelo veículo, está sujeita às capacidades mínimas, $T_{s,t}^{min}$ e máximas, $T_{s,t}^{max}$ de transporte.

Fonte: Elaboração Própria

O modelo elaborado foi depois implementado com recurso à linguagem de programação *Python*. Através das bibliotecas desta linguagem é possível ter acesso a diferentes solvers que permitem resolver o modelo de otimização. A implementação do modelo em *Python* abre boas oportunidades de personalização e adaptabilidade a diferentes realidades a modelar, seja através da inclusão de novos elos, de novos eventos e instâncias, ou a alteração de parâmetros de operação, limites/referências, entre muitas outras opções.

4. Cenários de Planeamento da Cadeia

Em conformidade com as etapas da metodologia DSR, uma vez desenvolvido o modelo (artefacto) procede-se para as etapas de *Demonstração* e de *Avaliação* (i.e., fases 4 e 5). Para tanto, explicita-se o contexto de implementação e apresenta-se a

resolução do problema utilizando o modelo criado. Depois dessa etapa avalia-se a eficácia e eficiência do artefacto quanto à resolução do problema. Esta *Avaliação* é realizada para vários cenários de forma a permitir validar o desempenho do modelo e concluir quanto à necessidade de retomar a etapa de *Design & Desenvolvimento* para reformular ou reestruturar algum dos itens considerados.

Assim, na primeira seção caracteriza-se o contexto industrial de aplicação e a sua parametrização, passando-se depois à análise dos resultados obtidos com a implementação do modelo.

4.1. Demonstração – Contexto de aplicação

O contexto de uso do artefacto envolve um caso ficcionado, na área da indústria de fabrico de café embalado em cápsula. O processo de fabrico das cápsulas de café tem várias etapas, nomeadamente operações de *mistura* dos diferentes tipos de grãos de café, a *moagem* de grãos de café, o *enchimento* das cápsulas (preparação/fabrico das cápsulas, enchimento e selagem das mesmas), e ainda a *embalagem* e rotulagem, Lopes (2024).

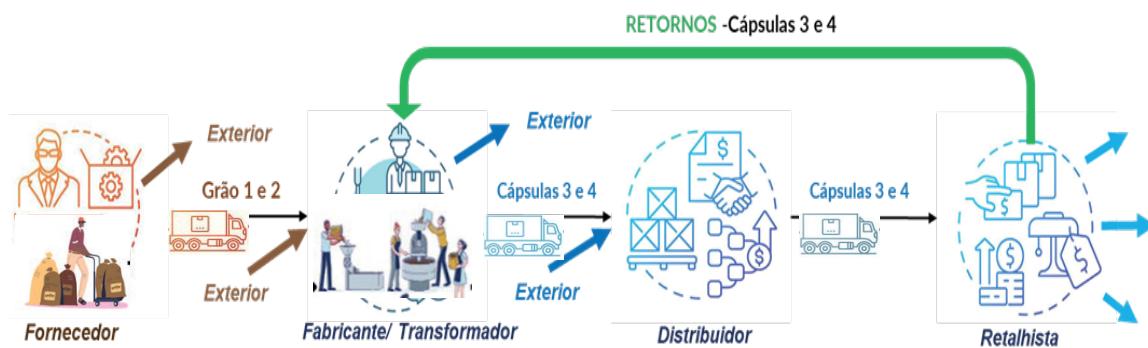


Figura 3. Ilustração dos elos da cadeia e dos abastecimentos/ expedições do/para o exterior.

Para o caso em estudo consideram-se duas misturas de café, que são embaladas e comercializadas em cápsula (cápsula 3 e cápsula 4), fabricadas a partir de dois tipos de grãos de café distintos (grão 1 e grão 2), fazendo-se variar as percentagens de cada grão na mistura. A Figura 3 ilustra simbolicamente a cadeia de abastecimento apreciada.

O modelo considera um racional de escala de tempo agregada, compreendendo 54 *slots* de tempo, o que corresponde a um referencial temporal de um ano, 52 semanas, acrescido de duas semanas adicionais (i.e., a semana que antecede o ano observado, e a semana que inicia o ano seguinte), por forma a não comprometer a continuidade dos fluxos e o efeito do *cut-off* de operações, (Lopes, 2024; Amaro & Barbosa-Póvoa, 2005).

Em termos de parametrizações, para cada um dos elos da cadeia de abastecimento foram previamente estabelecidos os pressupostos de operação e respetivos constrangimentos, foram identificados os parâmetros e coeficientes associados às variáveis do modelo, e traduzida a formulação das restrições do problema. São ainda definidos os períodos de quebras de fornecimento de matérias-primas, de produtos acabados ou de embalagens.

4.2. Avaliação

Por questões de espaço, foram selecionados dois cenários de operação, para os quais se ilustra o planeamento da cadeia em operação regular (i.e., sem ocorrência de quebras de abaste-

cimento) e após a introdução das quebras definidas. Importa desde logo notar que o modelo vai otimizar o planeamento das operações tendo por base o conhecimento *a priori* dos períodos de ocorrência de quebras no abastecimento. Desta forma, o *solver* vai procurar uma solução que atenda a essas ocorrências, promovendo alterações nas várias operações, de modo a otimizar as tarefas de planeamento, no horizonte de tempo definido.

Importa ainda mencionar que, nestes cenários de avaliação foram relaxados os limites mínimos de expedições para os clientes e máximos de capacidade no fornecedor, mantendo-se inalteradas as restantes restrições.

Quebra de Matéria-Prima no Fornecedor

Neste caso compara-se, respetivamente, a operação em contexto de funcionamento regular com os resultados obtidos após interrupção de abastecimento de grão 1 no elo do fornecedor, Figura 2, e o cenário equivalente para o grão 2, Figura 3. Tratando-se de um elo totalmente dependente da matéria-prima, grão 1 e grão 2, é expectável que esta quebra origine um importante impacto na operação do fornecedor e, consequentemente, nos demais elos da cadeia. Como é possível observar nessas figuras, para ambos os grãos de café, o modelo de planeamento apresenta uma solução que responde à quebra com um crescente acumulado de *stock*, que não se regista em situação regular de abastecimento, pois isso significaria um significante aumento dos custos

afetos às existências.

Desta forma verifica-se que o modelo começa a acumular stock de grão 2 numa fase mais inicial que para o grão 1, pelo facto de as condições de abastecimento serem mais restritivas. A capacidade de armazenamento das matérias-primas no fornecedor mostra-se fundamental para que seja possível manter

os compromissos de entrega durante o período de quebra. Adicionalmente, conclui-se que, a empresa necessaria de um tempo de resposta de cerca de 14 e 29 semanas para fazer face a um período de carência próximo de dois meses (i.e., 8 slots de tempo), de grão 1 e 2, respetivamente.

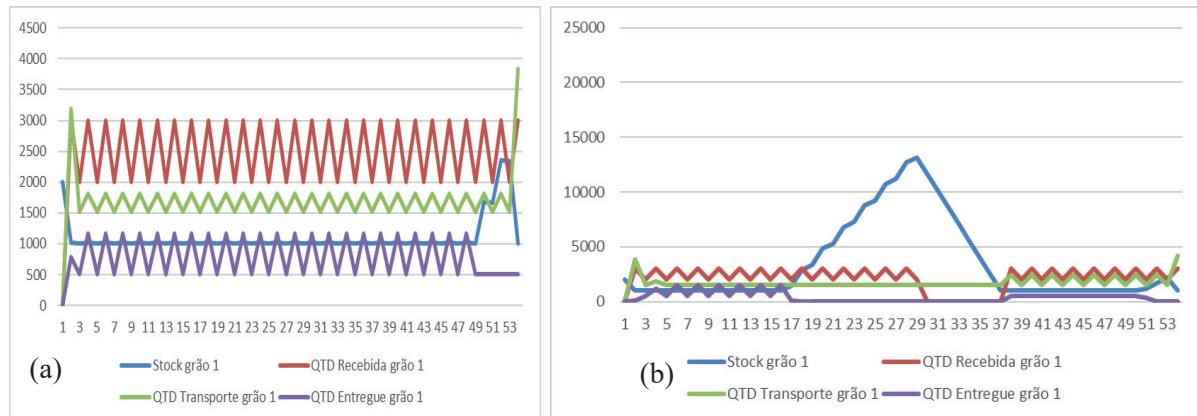


Figura 2- Evolução no tempo da matéria-prima grão 1 no fornecedor, em cenário (a) regular e (b) quebra.

Fonte: Elaboração própria

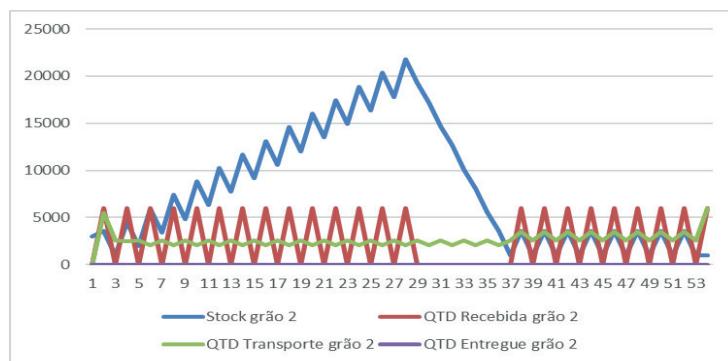


Figura 3 - Evolução no tempo da matéria-prima grão 2 no fornecedor, em cenário de quebra.

Fonte: Elaboração Própria

Nos elos a jusante, o impacto imediato verifica-se no fabricante que, apesar dos stocks acumulados no fornecedor, reduz a capacidade de transformação do café em grão para cápsula, em resultado da capacidade/ tempo de transporte necessário. Essa situação mantém-se até ao momento de retoma da normal atividade, aumentando as quantidades comercializadas assim que ocorre a operação é estabilizada a montante. Já no distribuidor e no retalhista o comportamento é semelhante, verificando-se em ambos uma diminuição da atividade quando o fabricante retrai as suas entregas, existindo um aumento significativo de atividade assim que a operação nos elos precedentes estabiliza.

Quebra de Matéria-Prima no Fabricante

No caso de quebra de matéria-prima no elo do Fabricante verifica-se, tal como anteriormente, uma tendência para acumular stocks, acompanhada de uma prática de diminuição de expedições, até à normalização da atividade a montante, Figura 4. Assim que esta ocorre, verifica-se um fabricante significativo de produto (i.e., são trabalhadas quantidades elevadas) que, à semelhança dos stocks, é viabilizado pela relaxação da restrição de capacidade. No fornecedor, elo a montante na CA verifica-se, na fase inicial da quebra, um aumento das quantidades expedidas para os clientes externos, invertendo-se a tendência assim que termina a quebra no abastecimento, a partir da qual se gera a necessidade de aumentar os stocks para dar resposta às necessidades do fabricante.

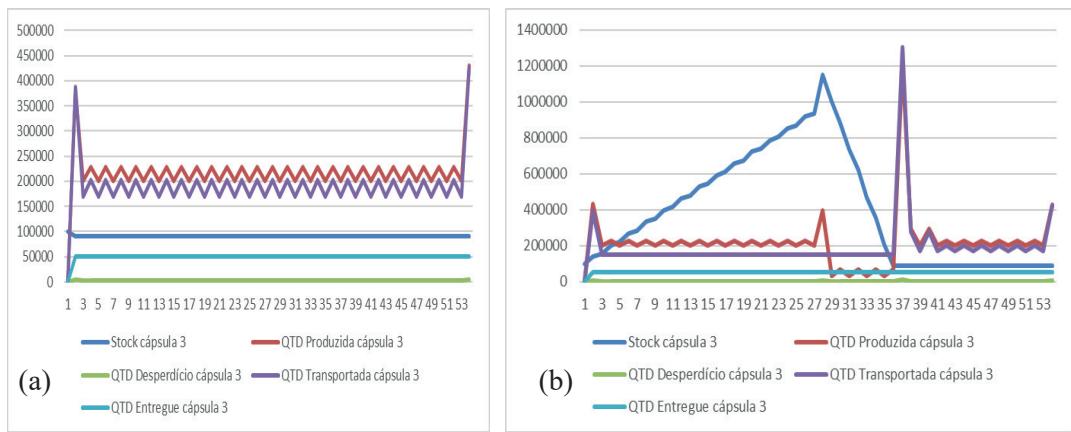


Figura 4. Evolução no tempo do produto cápsula 3, no cenário (a) “regular” e (b) de quebra no fabricante.

Fonte: Elaboração própria

Nos elos correspondentes ao distribuidor e ao retalhista verifica-se, antes da ocorrência dessa interrupção no abastecimento ao fabricante, que as quantidades trabalhadas são ligeiramente inferiores, existindo um pico de atividade correspondente à ocorrência no fabricante, estabilizando depois para o registo normal, ainda que com quantidades superiores às trabalhadas antes da quebra. Até ao *terminus* da quebra as quantidades trabalhadas são relativamente baixas, por forma a garantir a continuidade da operação.

Relativamente aos demais cenários testados deixa-se uma nota de destaque para o efeito chicote (i.e., a ampliação do efeito de variabilidade na procura do consumidor final que se propaga em direção a montante da cadeia de abastecimento), na solução apresentada pelo modelo, para quebras no retalhista ao nível do produto acabado. O facto de ser conhecido o momento da quebra ou disruptão permite, ainda assim, que o modelo atenda a essas ocorrências, antecipando ações que permitam mitigar o efeito da quebra.

Em teoria, a alteração sentida a jusante causa um efeito de amplificado (i.e., chicote) nos elos a montante, cuja amplitude aumenta de acordo com o distanciamento ao consumidor final. Como o elo não possui toda a informação necessária para a alteração da procura, propaga o efeito ao elo anterior, e assim sucessivamente.

forma a testar e desenvolver diferentes cenários, sendo os resultados obtidos sujeitos a comparação e avaliação. A aplicabilidade da ferramenta tem como propósito o auxílio à tomada de decisão na gestão da cadeia de abastecimento, sendo a sua utilidade associada ao acompanhamento do plano de operação para os diferentes parceiros da cadeia. A sua adaptabilidade permite uma simples integração em diferentes setores de atividade, consoante as necessidades específicas do ambiente em que ocorre a implementação. Para uma eficaz gestão da cadeia de abastecimento, é fundamental um planeamento eficaz e capaz de responder a eventos que afetem o normal decurso da atividade ao longo da cadeia. Relativamente às questões de investigação importa referir, em resposta à ‘**Q11. Como são diferenciados os conceitos de disruptão e de incerteza na CA?**’, que os conceitos se diferenciam através da *tipologia* de ocorrência, da diversidade de *causas* e/ou *acontecimentos* que podem promover, e da probabilidade de ocorrência desses eventos. Assim, identificam-se situações na cadeia de abastecimento que representam desde contextos de risco de quebra até situações mais incertas de disruptão. O artefacto de planeamento irá incorporar no modelo essas ocorrências e determinar os resultados que otimizam o objetivo de planeamento, económico no caso analisado, refletindo as ações a adotar nos vários processos e operações. A capacidade de antecipar essas alterações e variabilidades associada aos eventos modelados permite à cadeia criar mecanismos de resposta para mitigar os efeitos de ocorrências que desviam a cadeia das condições regulares de operação, tal como foi possível percecionar nos cenários ilustrados. Considerando o panorama de globalização da CA, que amplia a complexidade operacional e aumenta a exposição a eventos desfavoráveis, e em resposta à ‘**Q12. Que fatores têm uma ação disruptiva na operação da CA?**’, conclui-se que as diferentes dimensões de sustentabilidade económica, ambiental, social, bem como o contexto geopolítico e cultural, podem gerar ocorrências com diferentes tipologias de ação sobre a cadeia, e com efeitos mais ou menos disruptivos na sua operação. Por fim, e em resposta à ‘**Q13. Que estratégias**

5. Conclusão

O presente trabalho teve como principal objetivo a criação de um artefacto, com a finalidade de analisar os impactos de eventos disruptivos e também de quebras e incerteza associadas à normal atividade de uma cadeia de abastecimento. Para o efeito, através da metodologia *Design Science Research*, o ponto de partida prendeu-se com a elaboração de um modelo matemático de otimização, desenvolvido para uma cadeia de abastecimento genérica, e implementado em ambiente de linguagem de programação *Python*, através de uma adaptação teórico-prática a uma cadeia de abastecimento específica, por

de decisão podem ajudar o planeamento da CA em ambiente de incerteza?, os modelos de otimização permitem, em vários contextos, apoiar e melhorar a tomada de decisão em qualquer dos elos da cadeia, pelo que o investimento em soluções que permitam tomar decisões mais integradas no contexto do planeamento da CA revelam-se determinantes para uma adequada estratégia de decisão em ambiente de incerteza. Como sugestões para trabalhos futuros, importa referir a importância da implementação do modelo em casos de estudo reais, por forma a analisar e avaliar o artefacto com base em dados provenientes da atividade efetiva. Adicionalmente, considera-se que será oportuno incorporar no desenho do artefacto outras perspetivas de operação da cadeia e ainda melhorar a forma de representação dos eventos de quebra ou de disruptão, o seu risco, e a sua probabilidade de ocorrência.

Referências Bibliográficas

Amaro, A.C.S. & Barbosa-Póvoa, A.P.F.D. (2005). Optimal scheduling of supply chains: A new continuous-time formulation, Computer Aided Chemical Engineering, 20, Elsevier, 1171-1176. [https://doi.org/10.1016/S1570-7946\(05\)80037-9](https://doi.org/10.1016/S1570-7946(05)80037-9).

Amaro, A.C.S. & Barbosa-Póvoa, A.P.F.D. (2011). Supply chains planning with reverse flows: optimal alternative time formulations, Industrial & Engineering Chemistry Research, 50 (9), ACS Publications, 5005-5022. <https://doi.org/10.1021/ie101416q>

Chopra, S., & Meindl, P. (2016). Supply Chain Management: Strategy, Planning and Operation (6^a ed.). Pearson Education.

Christopher, M. (2011). Logistics & Supply Chain Management (4. ed). Financial Times, Prentice Hall.

Flores-Sigüenza, P., Marmolejo-Saucedo, J. A., Niembro-Garcia, J., Lopez-Sanchez, V. M., Flores-Sigüenza, P., Marmolejo-Saucedo, J. A., Niembro-Garcia, J., & Lopez-Sanchez, V. M. (2021). A systematic literature review of quantitative models for sustainable supply chain management. Mathematical Biosciences and Engineering, 18(3), Artigo mbe-18-03-111. <https://doi.org/10.3934/mbe.2021111>

Gregório, J., Reis, L., Peyroteo, M., Maia, M., da Silva, M.M. & Lapão, L.V. (2021). The role of Design Science Research Meth-

odology in developing pharmacy eHealth services, Research in Social and Administrative Pharmacy, 17 (12), Elsevier, 2089-2096. <https://doi.org/10.1016/j.sapharm.2021.05.016>

Guedes, A. P. (2020). Gestão da Cadeia de Abastecimento. Em Logística e Gestão da Cadeia de Abastecimento (3^a ed., pp. 65–120). Edições Sílabo.

Heizer, J., Render, B., & Munson, C. (2017). Principles of Operations Management: Sustainability and Supply Chain Management (10^a ed.). Pearson Education.

Kamalahmadi, M., & Parast, M. M. (2015). A review of the literature on the principles of enterprise and supply chain resilience: Major findings and directions for future research. <https://doi.org/10.1016/j.ijpe.2015.10.023>

Lopes, F.M.D. (2024). Fatores Disruptivos e Incerteza na Gestão da Cadeia de Abastecimento, Dissertação de Mestrado em Gestão Empresarial, CBS-ISCAC/ IPC.

New, S. J. (1996). A framework for analysing supply chain improvement. International Journal of Operations & Production Management, 16(4), 19–34. <https://doi.org/10.1108/01443579610114059>

Oliver, R. K., & Webber, M. (1982). Supply-chain management: Logistics catches up with strategy. Outlook, 5(1), 42–47.

Ponomarov, S. Y., & Holcomb, M. C. (2009). Understanding the concept of supply chain resilience. The International Journal of Logistics Management, 20(1), 124–143. <https://doi.org/10.1108/09574090910954873>

Pounder, P., Bovell, G., & Pilgrim-Worrell, S. (2013). A Review of Supply Chain Management and Its Main External Influential Factors. Supply Chain Forum, 14, 42–50. <https://doi.org/10.13140/2.1.3787.3289>

Venable, J. B., Pries-Heje, J. R., & Baskerville, J. (2017). Choosing a Design Science Research Methodology. Em Australia Choosing a Design Science Research Methodology (Vol. 2). APA.

Sawik, T. (2020). Supply Chain Disruption Management Using Stochastic Mixed Integer Programming (2^a ed.). Springer Cham.

Yazdani, M., Loosemore, M., Mojtabaei, M., Sanderson, D. & Haghani, M. (2023). An integration of operations research and design science research methodology: With an application in hospital disaster management, Progress in Disaster Science, 20, Elsevier, 100300. <https://doi.org/10.1016/j.pdisas.2023.100300>

A contabilização das Provisões e Contingências no Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

Accounting for Provisions and Contingencies in the Accounting Standardisation System for Public Administrations



Maria da Conceição da Costa Marques^a

^a Coimbra Business School | ISCAC, Coimbra Portugal, CERNAS – Centro de Recursos Naturais, Ambiente e Sociedade Research Center (IPC), e-mail: mmarques@iscac.pt, ORCID **0000-0002-8232-8397**

Resumo A contabilidade desempenha um papel crucial no apoio, colaboração e coordenação entre os diversos intervenientes, incluindo stakeholders e cidadãos, nos processos decisórios. A norma IPSAS 19 - Provisions, contingent liabilities and contingent assets, emitida pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), tem como objetivo estabelecer definições para provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, identificar as circunstâncias para o reconhecimento de provisões, definir critérios de mensuração e especificar as divulgações necessárias. A Norma de Contabilidade Pública (NCP) 15 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), aprovada pelo Decreto-Lei nº 192/2015, de 11 de setembro, fundamenta-se na IPSAS 19.

As inovações no âmbito da contabilidade pública, particularmente no que se refere a provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, são abordadas pela NCP 15. No caso das provisões, estas refletem-se nas demonstrações financeiras, nomeadamente no Balanço e na Demonstração dos Resultados, enquanto passivos e ativos contingentes são divulgados, em determinadas circunstâncias, nas notas explicativas às contas.

Palavras-chave contabilidade, provisões, gestão pública, contingências, ativo, passivo

Abstract Accounting plays a crucial role in supporting, collaborating and coordinating the various players, including stakeholders and citizens, in decision-making processes. IPSAS 19 - Provisions, contingent liabilities and contingent assets, issued by the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), aims to establish definitions for provisions, contingent liabilities and contingent assets, identify the circumstances for recognizing provisions, define measurement criteria and specify the necessary disclosures. Public Accounting Standard (NCP) 15 - Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets of the Accounting Standardization System for Public Administrations (SNC-AP), approved by Decree-Law 192/2015 of September 11, is based on IPSAS 19.

Innovations in the field of public accounting, particularly with regard to provisions, contingent liabilities and contingent assets, are addressed by NCP 15. In the case of provisions, these are reflected in the financial statements, namely the Balance Sheet and Income Statement, while contingent liabilities and assets are disclosed, in certain circumstances, in the notes to the accounts.

Keywords: accounting, provisions, public management, contingencies, assets, liabilities

Introdução

As tendências atuais da Contabilidade Pública passam pela elaboração de um quadro conceitual, constituído por um conjunto de princípios inspiradores de normas e práticas contabilísticas, de acordo com as quais as entidades sujeitas à contabilidade pública deverão elaborar a informação financeira, com o objetivo de obter uma imagem fiel da realidade. A contabilidade pode desempenhar um papel importante no apoio, colaboração e coordenação entre os diferentes parceiros, com a participação dos stakeholders e dos cidadãos nos processos de tomada de decisão. A gestão moderna do setor público depende de sistemas de informação de gestão que permitam o fornecimento de informações atualizadas, precisas e fiáveis sobre a situação e o desempenho económico e financeiro dos estados, nos mesmos termos de qualquer outra entidade económica. As IPSAS são as normas que permitem alcançar estes objetivos.

A IPSAS 19 - Provisions, contingent liabilities and contingent assets, emitida pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), propõe-se definir provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, identificar as circunstâncias em que as provisões devem ser reconhecidas, como devem ser mensuradas e que divulgações devem ser feitas sobre elas. Esta norma deve ser aplicada na contabilização de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, pelas entidades que preparem e apresentem demonstrações financeiras de acordo com o regime do acréscimo (salvo as exceções e exclusões previstas na norma) e aplica-se a todas as entidades do setor público que não sejam Empresas Comerciais Governamentais. A Norma de Contabilidade Pública (NCP) 15 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), aprovado pelo Decreto-Lei nº 192/2015, de 11 de setembro, tem por base a IPSAS 19. O objetivo deste artigo são as novas vertentes da contabilidade pública, especificamente no que diz respeito às provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, presentes na NCP 15, que tem na sua origem a IPSAS 19. No caso das provisões, estas têm reflexo nas demonstrações financeiras Balanço e Demonstração dos Resultados, enquanto os passivos e ativos contingentes, são divulgados, em certas circunstâncias nas notas às contas.

1. Enquadramento

A NCP 15 aplica-se na contabilização de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, salientando-se a existência de algumas exceções, bastante próximas das impostas pela IPSAS 19, pelo que esta Norma não deve ser aplicada em caso de:

- Provisões e passivos contingentes provenientes de benefí-

cios sociais proporcionados por uma entidade, pelos quais não receba retribuição que seja aproximadamente igual ao valor de bens e serviços que presta como contrapartida direta dos beneficiários desses serviços;

- Os resultantes de contratos executórios, exceto quando o contrato seja oneroso, sujeito a outras disposições contidas na presente norma;
- Os contratos de seguro no âmbito das normas internacionais ou nacionais de contabilidade relevantes que tratem de contratos de seguro;
- Os que estejam cobertos por uma outra NCP;
- Os originados em impostos sobre o rendimento ou equivalentes a impostos sobre o rendimento;
- Os decorrentes de benefícios de empregados, exceto benefícios de cessação de emprego que surjam em consequência de uma reestruturação, conforme tratado na presente Norma.

Além das imposições acima referidas, esta Norma também não deve ser aplicada “a instrumentos financeiros (incluindo garantias) que estejam no âmbito da NCP 18 — Instrumentos Financeiros”, mas deve ser aplicada “a provisões para reestruturações (incluindo unidades operacionais descontinuadas). Em alguns casos, uma reestruturação pode satisfazer a definição de uma unidade operacional descontinuada” (n.º 2, NPC 15).

2. Os Novos Desafios da Contabilidade Pública

Um dos grandes desafios que se impõe à contabilidade pública é o acompanhamento das mudanças na normalização contabilística e também a sua uniformização em termos de todas as entidades usarem as mesmas normas de contabilidade pública. Ou seja, até à plena adoção do SNC-AP, existiam entidades do setor público que adotavam o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), entidades que adotavam as *International Financial Reporting Standards* (IFRS), entidades que adotavam o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) e entidades que adotavam diferentes planos setoriais (Nunes, 2016). Por isso, concorda-se com Nunes (2016) quando refere que falta uma visão integrada, assente num processo de consolidação de contas que proporcione uma visão compreensiva e completa das finanças das administrações públicas.

Além disso, importa referir, que a informação decorrente da contabilidade não interessa apenas às entidades públicas, esta informação interessa também aos vários utilizadores que a ela recorrem (Pinho, 2014) e por isso mesmo, deve haver uma base contabilística comum, harmonizada, assente em métodos e procedimentos amplamente aceites.

Tendo isto em consideração, as entidades públicas têm pela frente alguns desafios referentes aos assuntos que em seguida se abordam.

3. Metodologia

Na elaboração deste artigo foi usada uma metodologia qualitativa de investigação e, em apenas em alguns pontos do estudo, utilizou-se a metodologia quantitativa, com o objetivo de completar a informação. Isto é, pretendeu-se analisar todos os dados obtidos através das diferentes técnicas utilizadas, e descrever os diferentes resultados, mas também sensibilidades, constituindo por essa via um modelo que permita responder à temática em estudo.

Trata-se, fundamentalmente, de uma pesquisa bibliográfica, em que se recolheu e selecionou a informação necessária para o estudo e exposição dos conceitos e classificações relacionadas com a temática.

A recolha da informação baseou-se em livros impressos sobre o tema, artigos científicos, bases de dados com os conteúdos mais atualizados, teses e sítios dos organismos nacionais e internacionais emissores de normas de contabilidade, em particular no que se relaciona com as provisões e contingências.

4. NCP-15 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes

A NCP 15 pretende definir provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, e identificar as circunstâncias em que as provisões devem ser reconhecidas e como devem ser mensuradas. Em seguida, passam-se a apresentar os termos estabelecidos por esta norma contabilística.

4.1. Âmbito (§ 1 a 11)

A NCP 15 aplica-se na contabilização de provisões, passivos contingentes e ativos contingentes. No entanto, tal como expresso nesta norma contabilística, existem exceções:

- Provisões e passivos contingentes provenientes de benefícios sociais proporcionados por uma entidade, pelos quais não receba retribuição que seja aproximadamente igual ao valor de bens e serviços que presta como contrapartida direta dos beneficiários desses serviços;
- Os resultantes de contratos executórios, exceto quando o contrato seja oneroso;
- Os contratos de seguro no âmbito das normas internacionais ou nacionais de contabilidade relevantes que tratem de contratos de seguro;
- Os que estejam cobertos por uma outra NCP;
- Os originados em impostos sobre o rendimento ou equivalentes a impostos sobre o rendimento; e
- Os decorrentes de benefícios de empregados, exceto benefícios de cessação de emprego que surjam em consequência

de uma reestruturação, conforme tratado na presente Norma.

A NCP 15 também não se aplica a instrumentos financeiros (é aplicada a NCP 18), mas aplica-se a provisões para reestruturações (incluindo unidades operacionais descontinuadas). Em alguns casos, uma reestruturação pode satisfazer a definição de uma unidade operacional descontinuada.

4.2. Definições (§ 12 a 15)

A NCP 15 utiliza vários termos, os quais se passam a destacar. Acontecimento que cria obrigações – é um acontecimento que cria uma obrigação legal ou construtiva que resulta no facto de uma entidade não ter qualquer alternativa realista senão liquidar essa obrigação.

Ativo contingente – é um ativo possível que decorre de acontecimentos passados e cuja existência apenas será confirmada pela ocorrência ou não de um ou mais acontecimentos futuros incertos que não está totalmente sob controlo da entidade. Contratos executórios – são contratos segundo os quais nenhuma das partes cumpriu qualquer das suas obrigações ou ambas as partes cumpriram parcialmente as suas obrigações em igual extensão.

Contrato oneroso – é um contrato para a troca de ativos ou serviços, em que os custos inevitáveis para satisfazer as obrigações excedem os benefícios económicos ou potencial de serviço que se espera serem recebidos sob tal contrato. Obrigaçāo construtiva – é uma obrigação que deriva das ações de uma entidade quando: por via de um padrão estabelecido de práticas passadas, de políticas publicadas ou de uma declaração atual suficientemente específica, a entidade tenha indicado a outros que aceitará determinadas responsabilidades; e a entidade criou uma expectativa válida por parte desses outros de que aceitará essas responsabilidades.

Obrigaçāo legal – é uma obrigação que deriva de um contrato (através dos seus termos explícitos ou implícitos), legislação ou outras disposições legais.

Passivo contingente – é uma obrigação possível que decorre de acontecimentos passados e cuja existência apenas será confirmada pela ocorrência ou não de um ou mais acontecimentos futuros incertos, que não estão totalmente sob controlo da entidade; ou uma obrigação presente que decorre de acontecimentos passados, mas não é reconhecida porque: não é provável que seja exigido um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos ou potencial de serviço para liquidar essa obrigação; ou a quantia da obrigação não pode ser mensurada com suficiente fiabilidade.

Provisão – é um passivo de momento ou quantia incertos.

Reestruturação – é um programa que é planeado e controlado pelo órgão de gestão e que altera materialmente o âmbito das atividades de uma entidade ou a forma como essas atividades são conduzidas.

4.3. Reconhecimento (§ 16 a 36)

Segundo a NCP 15, uma provisão deve ser reconhecida quando, cumulativamente: (a) uma entidade tem uma obrigação presente (legal ou construtiva) como resultado de um acontecimento passado; (b) é provável que seja exigido um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos ou potencial de serviço para pagar essa obrigação e (c) pode ser feita uma estimativa fiável da quantia dessa obrigação.

Relativamente à obrigação presente, presume-se que um acontecimento passado deu origem a uma obrigação presente se, tomando em consideração toda a evidência disponível, for provável que tal obrigação exista à data de relato.

Nos casos em que não é claro se um acontecimento passado originou uma obrigação presente, interessa referir que uma entidade determina se existe uma obrigação presente à data de relato tendo em conta toda a evidência disponível, incluindo, por exemplo, a opinião de peritos. A evidência considerada inclui qualquer prova adicional proporcionada por acontecimentos após a data de relato e é tendo em conta esta evidência, que a entidade reconhece uma provisão quando for provável que exista uma obrigação presente à data de relato (se os critérios de reconhecimento forem satisfeitos); e divulga um passivo contingente quando for provável que não exista uma obrigação presente à data de relato, exceto se for remota a possibilidade de haver um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos ou potencial de serviço. Face ao acontecimento passado, quando este resulta numa obrigação presente é chamado de um “acontecimento que cria obrigações”, sendo necessário que a entidade não tenha qualquer alternativa realista senão liquidar a obrigação criada pelo mesmo, o que apenas ocorre: quando a liquidação da obrigação possa ser imposta por lei; ou no caso de uma obrigação construtiva, quando o acontecimento (que pode ser uma ação da entidade) crie, em terceiros, expectativas válidas de que a entidade cumprirá a obrigação.

4.4. Mensuração (§ 37 a 51)

No que diz respeito à melhor estimativa, a presente norma contabilística salienta que a quantia reconhecida como uma provisão deve ser a melhor estimativa do dispêndio exigido para liquidar a obrigação presente à data de relato. Assim sendo, a melhor estimativa do dispêndio exigido para liquidar a obrigação presente é a quantia que uma entidade racionalmente pagaria para liquidar a obrigação à data de relato ou para a transferir para um terceiro nessa data.

Face ao risco e incertezas, estes envolvem muitos acontecimentos e circunstâncias que devem ser tomados em consideração para atingir a melhor estimativa de uma provisão. O risco descreve a variabilidade do desfecho e um ajustamento de risco pode aumentar a quantia pela qual um passivo é mensurado. Contudo, tal como demonstrado na NCP 15, é

necessário ter cuidado ao fazer julgamentos em condições de incerteza, a fim de que os rendimentos ou os ativos não sejam sobreavaliados e os gastos ou os passivos não sejam subavaliados. Além disso, a incerteza não justifica a criação de provisões excessivas ou uma deliberada sobreavaliação de passivos.

4.5. Reembolsos (§ 52 a 56)

O reembolso deve ser reconhecido quando, e apenas quando, for praticamente certo que o mesmo será recebido se a entidade liquidar a obrigação. Desta forma, este reembolso deve ser tratado como um ativo separado e a quantia reconhecida do reembolso não deve exceder a quantia da provisão. Na demonstração dos resultados, o gasto relacionado com a provisão pode ser apresentado líquido da quantia reconhecida do reembolso.

4.6. Alterações nas Provisões (§ 57 e 58)

Segundo a NCP 15, as provisões devem ser revistas em cada data de relato e ajustadas para refletirem a melhor estimativa corrente. Se deixar de ser provável que é necessário um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos ou potencial de serviço para liquidar a obrigação, a provisão deve ser revertida. Já no caso de serem utilizadas quantias descontadas, a quantia escriturada de uma provisão aumenta em cada período para refletir a passagem do tempo, sendo este aumento reconhecido como um gasto de juros.

4.7. Utilização de Provisões (§ 59 e 60)

Em matéria de utilização de provisões, a NCP 15 estabelece que uma provisão apenas deve ser utilizada para dispêndios relativamente aos quais foi originalmente reconhecida. Deste modo, apenas os dispêndios que se relacionem com a provisão original são compensados contra a mesma, sendo importante salientar que compensar dispêndios contra uma provisão que foi originalmente reconhecida para uma outra finalidade ocultaria o impacto de dois acontecimentos diferentes.

4.8. Aplicação de Regras de Reconhecimento e Mensuração (§ 61 a 80)

Relativamente às regras para resultados líquidos operacionais futuros, a NCP 15 estabelece que não devem ser reconhecidas provisões para prejuízos provenientes de atividades operacionais futuras, dado que não satisfazem a definição de passivo da presente norma, bem como os critérios gerais de reconhecimento.

Face aos contratos onerosos, fica evidente que se uma entidade tiver um contrato oneroso, a obrigação presente (líquida de recuperações) decorrente do contrato deve ser reconhecida

e mensurada como uma provisão. Contudo, são assim excluídos do âmbito desta Norma os contratos que proporcionem benefícios sociais, celebrados na expectativa de que a entidade não recebe, como contrapartida direta dos beneficiários desses serviços, retribuição que seja aproximadamente igual ao valor dos bens e serviços prestados.

Quanto às reestruturações, são vários os acontecimentos que as podem provocar. A saber:

- Cessação ou alienação de uma atividade ou entidade pública;
- Encerramento de uma unidade administrativa ou cessação de atividades de uma entidade pública num local específico ou região ou a deslocalização de atividades de uma região para outra;
- Alterações na estrutura do órgão de gestão, por exemplo, eliminar um nível de administração ou serviço executivo;
- Reorganizações fundamentais que tenham um efeito material na natureza e âmbito das operações da entidade.

No setor público, uma reestruturação pode ocorrer ao nível do Governo, nos seus diversos níveis, de um ministério, ou de uma entidade pública, sendo que fica evidente que o governo nos seus diversos níveis ou uma entidade individual começou a implementar um plano de reestruturação, através de, por exemplo: o anúncio público das principais características do plano; a venda ou transferência de ativos; a notificação

da intenção de cancelar locações, ou o estabelecimento de contratos alternativos para clientes de serviços.

Para terminar, importa acrescentar que uma provisão para reestruturações deve incluir apenas os dispêndios diretos provenientes da reestruturação, que são os que, simultaneamente:

- Estão necessariamente associados à reestruturação;
- Não estão associados às atividades em curso da entidade;
- Por outro lado, uma provisão para reestruturações não inclui os seguintes gastos:
- Relocalizar ou voltar a formar pessoal que continua;
- Comerciais;
- Investir em novos sistemas e redes de distribuição.

5. Diferenças entre a IPSAS 19 e a NCP 15

A IPSAS 19 é uma importante referência em matéria de provisões, passivos e ativos contingentes, tendo servido de base para a formulação da NCP 15. No entanto, estas apresentam diferenças, as quais se explanam no quadro que se segue.

Quadro 1 - Aspetos distintivos entre a IPSAS 19 e a NCP 15

IPSAS 19

A provisão é um passivo de tempestividade ou quantia incerta. Uma provisão deve ser reconhecida apenas se as seguintes condições forem cumpridas simultaneamente:

- Uma entidade tem uma obrigação presente (legal ou construtiva) determinada, como resultado de um evento passado;
- Uma saída de recursos incorporando benefícios económicos ou possíveis serviços podem ser necessários para liquidar essa obrigação, e
- Uma estimativa suficientemente fiável da quantia da obrigação possa ser feita.

A menos que estejam satisfeitas tais condições, uma provisão não deve ser reconhecida.

A quantia reconhecida como uma provisão deve ser a melhor estimativa do dispêndio necessário para liquidar a obrigação a divulgar na data comunicação.

A melhor estimativa do dispêndio necessário para liquidar e divulgar a obrigação é a quantia que uma entidade racionalmente pagaria para liquidar a obrigação na data do balanço ou para transferi-lo para um terceiro nesse momento. No entanto, a estimativa da quantia que uma entidade racionalmente pagaria para liquidar ou transferir a obrigação produz a melhor estimativa.

Eventos futuros que podem afetar a quantia necessária para liquidar uma obrigação serão refletidos no valor de uma provisão quando houver evidência suficientemente objetiva de que eles ocorrerão.

Quando o efeito do valor temporal do dinheiro for material, a quantia de uma provisão deve ser o valor a divulgar das despesas que se espera sejam necessárias para liquidar a obrigação.

As provisões não devem ser reconhecidas para défices líquidos de atividades operacionais futuras.

NCP 15

A provisão é um passivo de momento ou quantia incertos. Esta deve ser reconhecida quando, cumulativamente:

- Uma entidade tem uma obrigação presente (legal ou construtiva) como resultado de um acontecimento passado;
- é provável que seja exigido um exílio de recursos incorporando benefícios económicos ou potencial de serviço para pagar essa obrigação; pode ser feita uma estimativa fiável da quantia dessa obrigação.

A quantia reconhecida como uma provisão deve ser a melhor estimativa do dispêndio exigido para liquidar a obrigação presente à data de relato.

O reembolso deve ser reconhecido quando, e apenas quando, for praticamente certo que o mesmo será recebido se a entidade liquidar a obrigação.

As provisões devem ser revistas em cada data de relato e ajustadas para refletirem a melhor estimativa corrente.

Uma provisão apenas deve ser utilizada para dispêndios relativamente aos quais foi originalmente reconhecida. Não devem ser reconhecidas provisões para prejuízos provenientes de atividades operacionais futuras, dado que não satisfazem a definição de passivo da presente norma, bem como os critérios gerais de reconhecimento.

Fonte: elaboração própria

A NCP 15, no âmbito do SNC-AP, vem colocar em evidência a importância das provisões, dos passivos contingentes e dos ativos contingentes na governação pública, bem como para as suas entidades. Pois, tal como se pode ler no Decreto-Lei n.º 192/2015, “Às funções de contabilidade e relato financeiro tem sido atribuída pouca importância, ao ponto de não estar definida nenhuma entidade que centralize contabilisticamente todas as transações ou acontecimentos relevantes que se reportam ao Estado como entidade soberana, tais como as receitas gerais, o património, a tesouraria, a dívida direta do Estado e respetivos encargos, as transferências para outras entidades e administrações públicas, os contratos de parceria público-privadas e outras concessões, as provisões e os passivos contingentes”.

Assim, a NCP 15 vem satisfazer as necessidades de um novo normativo contabilístico, promovido pelo SNC-AP, não só

dando a conhecer o conceito de provisões, de ativos contingentes e de passivos contingentes, assim como identificar os termos em que as provisões são reconhecidas e como devem ser mensuradas. Deste modo, contribui para que sejam emitidas demonstrações financeiras com a informação correta e adequada e uma maior transparência do relato financeiro público.

6. Abordagem prática

Nesta secção, vamos apresentar exemplos de aplicação relativamente a provisões e contingências no setor público. Os exemplos aqui apresentados são adaptados de Rodrigues (2021) e AmitDaga (2014).

Exemplo n° 1

Uma entidade possui um processo judicial cuja perda no montante de 750.000,00€ é considerada provável. Os advogados estimam que o desfecho do processo e consequente pagamento ocorrerá ainda este ano.

Pretende-se: o reconhecimento da provisão.

Proposta de resolução:

	Débito	Crédito
673 – Provisões do período – Processos Jud. em Curso	750.000,00	
a 293 – Provisões - Processos Jud. em curso		750.000,00
<i>Reconhecimento da provisão para processos judiciais</i>		

Exemplo n° 2

Uma entidade é ré num processo judicial. O montante reclamado é significativo e o processo está numa fase inicial e, embora os gestores estejam a defender energeticamente a sua posição, não é possível determinar o desfecho do processo. Qual deve ser o tratamento a dispensar a esta situação nas demonstrações financeiras?

Proposta de resolução:

Trata-se de um passivo contingente. Nas notas às contas terá de ser divulgada a existência do processo judicial, as datas dos eventos significativos, incluindo as datas das audições, um resumo da reclamação, incluindo os valores envolvidos, a expectativa dos gestores e dos seus consultores legais sobre o desfecho do processo e, caso não seja possível indicar os valores envolvidos ou avaliar o desfecho, referir esse facto.

Exemplo n° 3

XYZ é uma entidade governamental que está a explorar petróleo. Os ambientalistas protestam e a entidade contratou advogados para lhe prestarem assessoria sobre o assunto. No passado, outras entidades do petróleo tiveram de se entender com os ambientalistas, pagando grandes quantias em resolução extrajudicial de litígios. O consultor jurídico da XYZ informou-se que não há nenhuma lei que obrigue a entidade a pagar pelo derramamento de petróleo. No entanto, em publicidade efetuada na televisão e em folhetos promocionais, a XYZ muitas vezes afirmou claramente que é muito consciente das suas responsabilidades para com o meio ambiente e que cobrirá eventuais perdas que possam resultar da sua exploração. O diretor executivo reconheceu esta política em reuniões oficiais, quando membros do público lhe fizeram perguntas sobre esta questão.

Proposta de resolução:

Obrigação presente sim, como resultado de um acontecimento passado que cria obrigações. O facto gerador da obrigação é o derramamento de petróleo. Não há, no entanto, nenhuma legislação em vigor que obrigue qualquer empresa a efetuar a limpeza. No entanto, as circunstâncias que cercam a questão indicam claramente que há uma obrigação construtiva, pois a entidade, com a sua política anunciada e as declarações públicas proferidas, criou uma expectativa junto do público em geral de que vai honrar as suas obrigações ambientais.

- Saída de recursos envolvendo benefícios futuros na liquidação.
- A provisão deve ser reconhecida pela melhor estimativa do dispêndio para limpar.

Exemplo n° 4

Uma entidade governamental celebrou um contrato de arrendamento de um edifício por 10 anos. A renda anual no âmbito do contrato de locação é de 6.000,00€. Passados 5 anos a entidade decidiu mudar a sua sede ainda no decurso da vigência do contrato original. A entidade foi autorizada a sublocar o prédio e acredita que, embora as rendas do mercado tenham diminuído, deve ser capaz de sublocar o prédio para os 5 anos restantes. Espera-se que o aluguer venha a render 15.000,00€, uma vez que a renda mensal pela sublocação é de 250,00€.

Proposta de resolução:

Deve ser reconhecida uma provisão para os custos adicionais decorrentes do contrato de locação acima dos benefícios esperados que serão recebidos. O facto gerador da obrigação foi a assinatura do contrato de locação de 60.000,00€, que tem de ser pago nos 5 anos remanescentes. Uma provisão para o seguinte montante deve ser reconhecida:

Tabela 1 - Cálculos do Exercício 4

Descrição	Cálculos
Contrato original	60.000,00€ (500,00 X 12 meses x 10 anos)
Encargos a suportar até 5 anos mais	30.000,00€ (500,00 X 12 meses x 5 anos)
Influxo esperado da sublocação	15.000,00€ (250,00 x 12 meses x 5 anos)
Diferença	15.000,00€
Provisão a reconhecer	15.000,00€ (500,00€-250,00€) x 5 anos)

Fonte: Elaboração própria

Nota: Foram ignorados todos os outros custos e o valor temporal do dinheiro.

Exemplo nº 5

O Conselho de Administração da entidade governamental ABC, na sua reunião de 15 de dezembro de 2012, decidiu fechar 2 filiais internacionais da entidade e transferir as suas operações para a sede e consolidá-las com as operações desta. Um plano formal detalhado para a liquidação das operações internacionais foi formalizado e aprovado pelo Conselho de Administração em reunião. Foram enviadas cartas aos clientes, fornecedores e trabalhadores, logo em seguida. Foram feitas reuniões para discutir as características do plano formal para encerrar as operações internacionais, e representantes de todas as partes interessadas estiveram presentes nessas reuniões. Será que as ações do Conselho de Administração criam uma obrigação construtiva que precisa de uma provisão para reestruturação?

Proposta de resolução

As condições exigidas pela NCP 15 são: (a) a existência de um plano formal detalhado da reestruturação; (b) Tenham surgido expectativas válidas nas pessoas afetadas de que a entidade irá realizar a reestruturação, ao anunciar as principais características dos seus planos de reestruturação.

O Conselho de Administração decidiu formalizar e aprovar um plano formal de liquidação das operações internacionais. Este plano foi comunicado às partes afetadas e a entidade ABC criou uma expectativa válida junto das pessoas envolvidas pela reestruturação de que vai em frente com os seus planos para encerrar as operações internacionais. Assim, há uma obrigação construtiva que deve ser provisionada, no final do ano.

Conclusões e Reflexões Finais

As últimas décadas foram marcadas por grandes reformas do setor público, destinadas a melhorar a sua eficiência, eficácia, transparência e prestação de contas em todo o mundo. Neste contexto, as reformas dos sistemas contabilísticos e de relato financeiro foram consideradas uma dimensão fundamental

para melhorar a gestão e o controlo das finanças públicas, bem como a prestação de contas do setor público (Olson, Guthrie, e Humphrey, 1998; Kioko et al, 2011).

Nesta linha de ideias, o modelo de contabilidade da UE desempenha um papel de extrema importância, definindo os princípios de contabilidade e as normas a aplicar pelos Estados-Membros, incluindo a apresentação de demonstrações financeiras consolidadas das diversas entidades que a compõem.

Neste enquadramento, a UE defende que um sistema que poderá proporcionar estes benefícios está atualmente a ser discutido, com o desenvolvimento das "European Public Sector Accounting Standards (EPSAS)", preparadas na base de acréscimo. Mais argumentando que um ponto de partida adequado para as EPSAS são as IPSAS.

Quanto ao tema fulcral deste estudo, e no decurso do que até agora explanámos, a NCP 15 diz respeito às provisões, passivos contingentes e ativos contingentes. No caso das provisões, estas têm reflexo nas demonstrações financeiras Balanço e Demonstração dos Resultados, enquanto os passivos e ativos contingentes, são divulgados, em certas circunstâncias nas notas às contas.

No contexto situacional da contabilidade pública, o IPSASB aprovou a IPAS 19 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, que tem por base a IAS 37, com o mesmo nome, e descreve quais os comportamentos a serem relevados nas provisões, ativos e passivos contingentes. A IPAS 19 tem como objetivo o de prescrever critérios de reconhecimento e bases de mensuração apropriados a provisões, passivos contingentes e ativos contingentes e que seja divulgada informação suficiente nas notas às demonstrações financeiras, de modo a permitir aos utentes compreender a sua natureza, tempestividade e quantia.

Neste contexto, os conceitos de provisão e contingência estão intimamente associados aos conceitos de risco e incerteza. Oliveira (2007:22), argumenta que se o risco e a incerteza são

conceitos distintos, também as provisões e as contingências o são. Se o conceito de risco está associado ao desenlace ou não de determinado evento, o conceito de incerteza, está relacionado com a probabilidade de ocorrência desse evento.

Neto, Friza, Monteiro e Barbosa (2019) Cenar, I. (2011:233-238) defendem que a incerteza está associada ao desconhecimento ou conhecimento imperfeito das consequências de uma decisão económica; já o risco resulta de um conjunto de dificuldades e perigos que envolvem a tomada de decisão e incerteza e que são assumidas pelo sujeito económico para conseguir um benefício na sua atividade.

As novas regras da contabilidade pública irão permitir que se tenha maior transparência quanto às despesas realizadas pelos governantes, e será possível acompanhar as variações patrimoniais de arrecadação e de investimentos, verificadas nas administrações públicas, permitindo que se efetuem comparações entre gestões distintas. Também a informação a divulgar nas notas às contas é mais ampla, pelo que os utilizadores disporão de informação mais homogeneizada. Como em anteriores reformas, será necessário um esforço significativo das entidades para aderirem à nova contabilidade baseada nas IPSAS¹. No que concerne em particular às provisões, passivos contingentes e imparidades, estamos perante conceitos distintos. Como referido nos exemplos anteriores, perante as diversas circunstâncias ocorridas, deve-se ter em conta se é possível calcular o risco de forma fiável e se o mesmo representa ou não uma efetiva probabilidade de saída de recursos das entidades.

Em síntese, a reforma da contabilidade do setor público, assente numa gestão orientada para os resultados e indicadores de desempenho em termos de qualidade dos serviços públicos e satisfação dos cidadãos, obriga a uma abordagem que considere todas as valências da informação financeira, incluindo as transações e eventos incertos e prováveis, como os ativos e passivos contingentes.

Referências

Amit Daga (2014). <http://www.caclubindia.com/forum/provisions-and-contingencies-8211-ias-37-43387.asp>, acedido em 28.11.2016.

Cenar, I. (2011). Accounting Policies and Treatments of Contingent Assets and Liabilities in Public Institutions. *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 13(2), 2011.

CNC (2023). Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF). <http://www.cnc.min-financas.pt/>. Acedido em 11.02.2016.

CNC (2023). Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 21 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes

Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro. http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC_AP/DL_192_2015_11Set_SNCAP.pdf. Acedido em 30.03.2022.

Decreto-Lei n.º 85/2016, de 21 de dezembro. http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC_AP/DL_85_2016_21Dez.pdf. Acedido em 30.03.2022.

IFAC (2014). The Importance of Accrual-based Financial Reporting In the Public Sector. April. www.ifac.org.

IFAC (2020). IPSAS 19 – Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets. https://www.ifac.org/system/files/publications/files/A11-IPSAS_19.pdf. Acedido em 29.03.2022.

International Accounting Standards (IAS) 37 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.

International Accounting Standards Board (IASB). International Accounting Standards (IAS) e IFRS.

IPSASB Handbook (2022). International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) 19 – Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets.

Kioko, S. N., Marlowe, J., Matkin, D., Moody, M., Smith, D. L., & Zhao, Z. J. (2011). "Why public financial management matters." *Journal of Public Administration Research and Theory*, 21(suppl_1), i113-i124.

NCP 15 — Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes. http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC_AP/Instrumentos%20Contabilisticos/NCP_15.pdf. Acedido em 29.03.2022.

Neto, A., Friza, B., Monteiro, M., & Barbosa, S. (2019). Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes na ótica empresarial e pública: o caso especial dos Municípios Portugueses. In II Congresso Internacional de Contabilidade Pública. https://www.occ.pt/dtrab/trabalhos/iicicp/finais_site/82.pdf. Acedido em 30.03.2022.

Nunes, A. (2016). Uma nova visão para a Gestão Pública. Desafios da reforma da contabilidade pública. https://www.quidgest.pt/sncap/SNC_AP_QUIDGEST_AVN_27jun2016.pdf. Acedido em 28.09.2023.

Oliveira, J. (2007). Relato financeiro sobre provisões, passivos contingentes e ativos contingentes: o caso português. *Contabilidade e Gestão*, 4, 19-68.

¹ Ou EPSAS, como vier a ser definido pela UE.

Olson, O., Guthrie, J., & Humphrey, C. (Eds.). (1998). *Global warning: Debating international developments in New Public Financial Management*. Bergen: Cappelen Akademisk Forlag.

Pinho, S. (2014). *O Impacto da Adoção das IPSAS nas universidades portuguesas*. Dissertação de Mestrado. Aveiro: Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro.

Rodrigues, João (2021). *SNC explicado, 8ª edição*. Porto: Editora.

Sistema de Normalização Contabilística (SNC) (2016) 6ª edição (reimpressão 2022). Porto: Portugal. Porto: Editora.

Sistema de Normalização Contabilística (SNC) aprovado pelo Decreto-Lei nº 98/2015, de 2 de junho e legislação complementar.

A Lente Teórica da Sustentabilidade nas Empresas Familiares: Desafios

The Theoretical Lens of Sustainability in Family Businesses: Challenges



Ana Filipa Ribeiro^a, Daniela Gonçalves dos Santos^b, Rita da Silva Vieira^c, Sónia Pereira dos Santos^d, Ana Filipa Roque^e

^a Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, a2023116239@alumni.iscac.pt, **ORCID 0009-0007-4397-7208**

^b Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, a2023120518@alumni.iscac.pt, **ORCID 0009-0006-2902-4913**

^c Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, a2023128045@alumni.iscac.pt, **ORCID 0009-0007-1391-5620**

^d Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, a2023112159@alumni.iscac.pt, **ORCID 0009-0006-1547-8885**

^e Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra | Observatório Português das Empresas Familiares | NECE - Research Centre for Business Sciences afroque@iscac.pt **ORCID 0000-0002-8712-6065**

Resumo As empresas familiares têm sido apontadas nos últimos anos como o motor da economia mundial. Os desafios impostos a estas empresas são muitos, entre os quais destacamos a sustentabilidade uma vez que esta é uma condição indispensável para continuarem a competir nos mercados globais. Deste modo esta investigação propõe explorar os desafios da sustentabilidade, enfrentados pelas empresas familiares. O objetivo principal é estabelecer uma integração dos conceitos empresas familiares e sustentabilidade, à luz de uma lente teórica composta por quatro teorias: a teoria da agência, a teoria da riqueza socio emocional, a teoria dos sinais e a teoria dos stakeholders. Através de uma revisão narrativa da literatura, concluímos que a sustentabilidade nas empresas familiares é um domínio dinâmico e multifacetado, na qual devem ser considerados vários quadros teóricos de forma a permitir compreender as necessidades estratégicas. Os critérios ESG desempenham um papel central, ao nível do desenho estratégico em torno da gestão ambiental, responsabilidade e gestão corporativa. Este estudo contribui para a compreensão dos desafios e oportunidades que as empresas familiares enfrentam na procura da sustentabilidade e apresenta-se como um contributo válido para profissionais, estudantes e/ou qualquer agente promotor do desenvolvimento sustentável em empresas familiares.

Palavras-chave Sustentabilidade, Empresas Familiares, Lente Teórica.

Abstract In recent years, family businesses have been identified as the engine of the world economy. The challenges imposed on these companies are many, among which we highlight sustainability, as this is an essential condition for them to continue competing in global markets. Therefore, this research proposes exploring the sustainability challenges family businesses face. The main objective is to integrate the concepts of family businesses and sustainability using a theoretical lens composed of four theories: agency theory, socio-emotional wealth theory, signal theory, and stakeholder theory. Through a narrative review of the literature, we conclude that sustainability in family businesses is a dynamic and multifaceted domain in which several theoretical frameworks must be considered to understand strategic needs. ESG criteria are central in strategic design around environmental management, responsibility, and corporate management. This study contributes to understanding the challenges and opportunities that family businesses face in the search for sustainability. It also presents itself as a valid contribution for professionals, students, and/or any agent promoting sustainable development in family businesses.

Keywords: Sustainability, Family Businesses, Theoretical Lens.

1. Introdução

A sustentabilidade empresarial nas empresas familiares (EF) é definida, por alguns autores, como um conjunto de preocupações relacionadas à persistência, à continuidade e ao controlo exercido pela família para o crescimento do negócio (Caputo et al., 2017). Por sua vez, outros autores, como Morrow (2012), abordam com mais relevância as práticas da sustentabilidade. Essas práticas incluem a transparência, os valores da empresa, auditorias internas, o respeito pelo meio ambiente, a interação com a comunidade, os stakeholders e os fornecedores, com o objetivo de aumentar a viabilidade da empresa.

Deste modo, a sustentabilidade é essencial para as EF, dado que influencia o desempenho e a sobrevivência da empresa. Estudos evidenciam que o sucesso e a inovação podem ser alcançados pelas empresas que implementam as práticas de sustentabilidade.

As empresas que adotam práticas de sustentabilidade têm vantagem competitiva, relativamente às empresas que não implementam este tipo de medidas (Adomako et al., 2019).

A principal motivação desta investigação é oferecer através de uma lente multi- teórica uma visão abrangente e integrativa acerca da sustentabilidade nas EF.

Para o efeito foi desenvolvido uma revisão narrativa da literatura (Baethge et al., 2019; Green et al., 2006), através da qual foram selecionados os estudos revelantes, onde foram abordadas as principais teorias que se relacionam com a temática, e cumulativamente foram identificados os principais estudos que relacionam as EF com a sustentabilidade.

Deste modo, em termos de estrutura, inicialmente, apresentamos o enquadramento teórico, no qual apresentamos as principais teorias que sustentam este tema, nomeadamente, a teoria da agência, a teoria da riqueza sócio emocional, a teoria dos stakeholders e a teoria dos sinais. Através desta multi-lente teórica procuramos compreender as complexidades inerentes às EF e identificar oportunidades estratégicas para promover a sustentabilidade das mesmas. Posto isto traçamos um enquadramento conceitual, onde apresentamos o conceito de EF, a sustentabilidade e consequentemente os critérios ambientais, sociais e de governança ESG. Em termos de estrutura,

Neste contexto, pretendemos com o presente trabalho consolidar o conhecimento existente e, simultaneamente, proporcionar novos contributos futuros válidos para estudantes, investigadores bem como contribuir para o conhecimento de desenvolvimento sustentável dos gestores em EF.

2.1. Enquadramento Teórico

2.1.1. Teoria da Agência

A teoria da agência foi apresentada, pela primeira vez, por Jensen e Meckling, em 1976, quando observaram que os problemas de agência podem acontecer devido ao conflito de interesses dentro de uma empresa, existindo ou não uma gestão hierárquica entre os indivíduos. Os autores explicam que a sociedade é construída com base em contratos, que estabelecem quais são as funções, direitos e deveres de todos os envolvidos, existindo figuras que atuam diretamente na empresa: o agente e o principal.

A relação de agência é definida como um contrato ao abrigo do qual o principal contrata outra pessoa - o agente - para efetuar um serviço em seu nome, delegando neste alguma autoridade na tomada de decisão (Jensen e Mecklin, 1976). Enquanto principal está aquele que contrata, situando-se no centro das relações da empresa, a par de todos os interesses e interessados na instituição. Por seu turno, o agente consiste em profissionais contratados ou outros envolvidos, como colaboradores, acionistas, clientes, concorrentes, fornecedores, credores, reguladores, etc.

É habitual que na relação entre o principal e os agentes exista um desajustamento nas informações, isto é, cada grupo tem acesso a dados diferentes, logo, é comum que tenham interesses distintos. Assim, a tomada de decisões também é, frequentemente, divergente, pois cada grupo baseia as decisões nas suas necessidades, que nem sempre são semelhantes às dos demais envolvidos.

O agente nem sempre atuará de acordo com os melhores interesses do principal, podendo este reduzir estas divergências, através de incentivos ao agente. Por outro lado, em determinadas situações, o agente terá de despender recursos, os denominados custos de caução, para garantir que não tomará medidas prejudiciais ao principal ou que este será compensado caso esta situação aconteça (Jensen e Mecklin, 1976).

Esta teoria analisa assim as relações económicas bilaterais entre os grupos, baseadas em três condições: (1) existem vários comportamentos do agente que podem ser adotados; (2) as decisões tomadas pelo agente afetam o principal; e (3) ao existir um desequilíbrio de informações entre os grupos, é usual que não haja tanta facilidade na observação, pela parte do principal, das ações tomadas pelo agente.

Consequentemente, os conflitos de interesse, acabam por gerar custos para a empresa, dado que será necessário implementar medidas para monitorizar os administradores, de

maneira a aumentar a confiança entre as partes intervenientes (Jensen e Mecklin, 1976).

Os custos equivalentes à redução da satisfação do principal, derivam de divergências entre as decisões do agente e as que contribuiriam para o seu bem-estar entendem-se por “perda residual”. Por sua vez, os “custos de agência” definem-se pela soma de: despesas de monitorização do principal; garantias dadas pelo agente e perda residual (Jensen e Mecklin, 1976).

Neste contexto, é importante tentar reduzir os custos de agência e, paralelamente, tomar medidas que irão minimizar os conflitos de interesse (Purkayastha et al., 2022). A gestão corporativa afigura-se como sendo a solução mais prática e eficaz em garantir a atuação de todos os envolvidos em torno do mesmo objetivo, bem como na redução de conflitos. Este modelo de gestão contribui para a diminuição do grau de desconfiança entre o principal e o agente (administradores e stakeholders), através da criação de sistemas e processos que garantem a transparência na administração.

A teoria da agência tem um papel importante na abordagem e compreensão dos desafios de sustentabilidade, enfrentados pelas EF uma vez que estas empresas têm frequentemente estruturas de propriedade e gestão únicas (Mariani et al., 2021).

A interação entre proprietários familiares, que muitas vezes também são gestores de topo, e gestores não familiares nestas empresas pode ter um impacto profundo na sua capacidade de enfrentar os desafios de sustentabilidade e Teoria da agência vem assim ajudar a perceber o processo de tomada de decisões das empresas e a forma como estas interagem com o seu ambiente.

2.1.2 Teoria da Riqueza Sócio emocional

A teoria da riqueza sócio emocional ou Socioemotional Wealth Theory (SEW) enfatiza a importância de acumular e preservar o património para as gerações futuras, bem como preservar a reputação e o bom nome da família (Doloca et al., 2018; Gómez-Mejía et al., 2007, 2011). De acordo com Marques et al., (2014), a perspetiva de SEW sugere que as famílias têm o desejo de preservar a sua herança social e emocional. Isto significa, que estão interessados em manter os laços afetivos com a empresa familiar e, assim, esperam transmitir o negócio para as gerações futuras. Para atingir esse objetivo, adotam uma abordagem de longo prazo que visa manter e fortalecer os relacionamentos com os seus stakeholders. Essa estratégia de preservação necessita da construção de uma boa reputação com todas as partes envolvidas no negócio familiar. Além disso, as EF utilizam o seu poder para gerir a sua identidade, manter a sua influência, cuidar e acrescentar capital social e conservar a dinastia da família (Brigham e Payne, 2019)

De acordo com a teoria SEW e as suas dimensões, as EF tendem a preservar objetivos não económicos, que estão naturalmente relacionados aos critérios ambientais, sociais e de governança (ESG) e ao desenvolvimento sustentável (Sun et al., 2024). Essa correlação pode ser explicada por dois aspetos: orientação interna e orientação externa. Berrone et al., (2012), assim como Nguyen et al., (2024) destacam que as EF têm geralmente uma perspetiva de longo prazo e um compromisso com o desenvolvimento sustentável, tanto por motivos relacionados à continuidade da empresa quanto por valores familiares enraizados. Paralelamente, as EF também têm uma forte ligação com a comunidade e procuram envolver-se em iniciativas de responsabilidade social e desenvolvimento local. Desta forma, as EF têm a intenção de preservar a união entre a família e o negócio, o que impulsiona essas organizações a atender aos interesses dos diferentes stakeholders e a apoiar o desenvolvimento da comunidade (Cordeiro et al., 2021). Ao proteger os interesses das partes interessadas e o bem-estar da comunidade, essas empresas podem posicionar-se com destaque na esfera da responsabilidade social. A realização de iniciativas de responsabilidade social corporativa pode promover, ainda mais, o compromisso de uma empresa em investir ativamente na gestão ambiental ou, pelo menos, prevenir escândalos ambientais (Kraus et al., 2020). Portanto, o foco dessas empresas na responsabilidade social e ambiental pode contribuir para sua reputação e sustentabilidade a longo prazo.

As EF têm um papel importante na adoção das práticas de sustentabilidade, que vão além do aspeto económico e abrangem aspetos sociais e ambientais. Estas práticas são fundamentais para manter relacionamentos sólidos com os stakeholders e para preservar a reputação da empresa (Breton-Miller e Miller, 2016). Assim sendo, as práticas de sustentabilidade estão relacionadas e são benéficas para a riqueza sócio emocional. No entanto, a competitividade da empresa não pode ser esquecida e pode alterar as decisões familiares. Há uma tensão e um equilíbrio entre objetivos não económicos (dotações SEW) e objetivos económicos (competitividade da empresa) na afetação de recursos (Chua et al., 2015). Embora as EF tendam a equilibrar a competitividade da empresa com os objetivos não económicos, o aumento na pressão competitiva ou um agravamento das condições económicas podem exigir mais recursos para restaurar a competitividade (Kalm e Gomez-Mejia 2016).

Kraus et al. (2020), referem que o surto da COVID-19 criou tensões geopolíticas e consequentemente provocou o aumento de custos materiais e financeiros, passando as empresas a alocar mais recursos para a competitividade, relaxando o seu compromisso com o meio ambiente, fator que carece de precaução atendendo às exigências dos desafios de sustentabilidade que cada vez mais se impõem.

2.1.3 Teoria dos Sinais

A teoria dos Sinais, originalmente *"Signaling Theory"*, foi desenvolvida, inicialmente por Michael Spence, em 1973. De acordo com o autor, o termo *"Market Signaling"* (sinalização de mercado) não tem exatamente uma definição técnica digna do léxico de um economista.

A teoria dos sinais tem sido amplamente utilizada em diferentes áreas, incluindo, economia, finanças, marketing e mais recentemente na área da gestão de empresas (Bafera & Kleinert, 2023; Connelly et al., 2011).

Esta teoria foi desenvolvida em torno de vários pressupostos no mundo do trabalho e nas relações entre colaboradores e empresas, embora seja transversal a outros contextos que não o das relações laborais. Assenta no princípio de que indivíduos e organizações enviam sinais para transmitir informações a terceiros, muitas vezes com o objetivo de superar a assimetria de informações (Riar et al., 2021; Bergh et al., 2014). Os pressupostos fundamentais desta teoria incluem a ideia de que há um agente informado e um agente desinformado (a chamada assimetria de informação) (Connelly et al., 2011). O agente informado possui informações relevantes que o agente desinformado não possui. Para resolver esta assimetria, o agente informado envia um sinal ao agente desinformado. Esses sinais podem ser verdadeiros ou falsos, e o objetivo do agente informado é selecionar sinais que o beneficiem.

Podem ser exemplos práticos da aplicação da teoria dos sinais uma determinada empresa familiar que deseja demonstrar o seu comprometimento com a sustentabilidade através dos seguintes processos: elaboração de relatórios de sustentabilidade (à luz das recentes normas da UE para a sustentabilidade, no decurso da implementação do Pacto Ecológico Europeu), obtenção de certificações ambientais, participação em iniciativas de responsabilidade social corporativa ou até mesmo a adoção de práticas de gestão de recursos humanos valorizem as relações familiares.

2.1.4 Teoria dos Stakeholders

A teoria dos stakeholders desempenha um papel significativo na tomada de decisões empresariais (Theodoulidis et al., 2017). Os stakeholders têm o poder de influenciar negativamente as EF, colocando em risco a sua continuidade se optarem por direcionar seus recursos para outras opções. Portanto, é crucial que as contribuições dos stakeholders sejam geridas de maneira eficaz, uma vez que estão no centro das operações da empresa (Theodoulidis et al., 2017; Laguir e Elbaz, 2014).

Embora o objetivo principal de uma organização seja gerar

lucro para seus proprietários, ela também deve levar em consideração as necessidades de outros stakeholders, como membros da comunidade, que podem ter influência direta ou indireta sobre a organização (Theodoulidis et al., 2017). Nesse contexto, a divulgação das práticas de sustentabilidade é vista como um canal de *"comunicação"* entre a organização e seus stakeholders. De acordo com essa perspectiva, as organizações têm motivação para realizar e comunicar suas atividades sociais e ambientalmente sustentáveis, a fim de aumentar sua visibilidade e reputação entre seus intervenientes (Curado e Mota, 2021). A implementação dessas práticas é cada vez mais relevante para os stakeholders e é essencial para a reputação da organização (Campopiano e De Massis, 2015).

2.2. Enquadramento Conceptual

2.2.1. Empresas Familiares

De acordo com European Family Business (EFB), as EF representam 65 a 80% do tecido empresarial europeu, sendo responsáveis pela manutenção de 40 a 50% de empregos a nível europeu. Ao longo dos tempos tem sido referido na esfera pública e política que as EF são empresas de pequena dimensão, contudo, os estudos têm vindo a mostrar que essa ideia está desatualizada e que as EF podem ser pequenas e grandes empresas (Miralles- Marcelo et al., 2014). Assim, e de acordo com a Comissão Europeia e conforme citação da EFB uma empresa familiar é definida da seguinte forma:

A maioria dos direitos de tomada de decisão está na posse da(s) pessoa(s) singular(es) que criou/criaram a empresa ou na posse das pessoas singulares que adquiriram o capital social da empresa ou na posse de seus cônjuges, pais, filhos ou herdeiros diretos dos filhos;

A maioria dos direitos de tomada de decisão são indiretos ou diretos;

Pelo menos um representante da família ou parente está formalmente envolvido na gestão da empresa;

As empresas cotadas enquadram-se na definição de empresa familiar se a pessoa que criou ou adquiriu a empresa (capital social) ou os seus familiares e/ou descendentes possuírem 25% dos direitos de tomada de decisão exigidos pelo seu capital social.

Além destas, a EFB atribui também outras características às EF, nomeadamente:

- Transmissão de valores familiares com um alto sentido de responsabilidade social;
- Manifestação de preocupações com o desenvolvimento local/regional;
- As EF são as incubadoras dos empreendedores do futuro;
- A atuação e gestão responsável, respeitando os respetivos

stakeholders: colaboradores, clientes, investidores e a própria comunidade.

Em Portugal as EF representam 75% do tecido empresarial, conforme o Projeto Piloto Estatístico sobre EF da Comissão Europeia (2016). Quando falamos de EF, não obstante à definição adotada pela Comissão Europeia, é importante referir que, anteriormente, Astrachan et al., (2002) propuseram entender este conceito sob o sistema F-PEC em que *F* representa a Família, *P* o Poder, *E* a Experiência e *C* a Cultura. Este sistema postula que o importante a entender sobre as EF não é a diferença entre elas e as restantes empresas, mas sim o envolvimento de uma família nas operações e decisões de sua empresa.

Existem assim três dimensões através das quais uma família influencia o desempenho e os comportamentos da sua organização: Poder, Experiência e Cultura. Quanto à dimensão *Poder*, uma família pode influenciar determinada empresa com base na percentagem que dela detém e com base no seu papel na sua gestão, e pode determinar a adoção de políticas ambientais com base no controlo acionário e na presença da família na gestão. No que respeita à dimensão Experiência, está relacionada com o número de elementos da família que participam na gestão da empresa e os seus futuros sucessores. Esta dimensão contribui para a continuidade das práticas sustentáveis ao envolver membros familiares em decisões e sucessão, transmitindo conhecimento e compromisso ambiental. Por fim, a dimensão *Cultura* está relacionada com os valores familiares que estão incutidos nos valores da própria empresa “reflete os valores familiares incorporados nos princípios da empresa, promovendo uma abordagem sustentável centrada na responsabilidade e no legado (Calabró et al., 2018; Campopiano & De Massis, 2015).

A aplicação do modelo F-PEC à sustentabilidade nas empresas familiares ajuda-nos assim a compreender como a família influencia práticas sustentáveis.

2.2.2. Sustentabilidade

Gomes Silva et al., (2022), aborda a discussão sobre a sustentabilidade com base no “*triple bottom line*” que inclui as dimensões ambientais, económicas e sociais, e procura medir o desempenho da empresa a longo prazo. O autor refere que tendo em conta o reconhecimento das EF na economia mundial, em termos de contribuições económicas e sociais, que este é considerado um dos melhores indicadores da sustentabilidade e rentabilidade dos negócios. Desta forma, para determinar a distância em que uma empresa está de ser sustentável devemos utilizar estes três pilares. Assim sendo, uma empresa é considerada sustentável se mantiver ou pro-

mover atividades para aumentar o seu desenvolvimento nas três áreas (Gomes Silva et al., 2022). As práticas de sustentabilidade devem refletir a satisfação das necessidades atuais sem comprometer a capacidade de atender às necessidades futuras e igualdade social, reduzindo os riscos ambientais e a “escassez ecológica” (Bina, 2013), cuja consequência é a implementação de uma economia verde. O objetivo principal destas práticas é adquirir “bem-estar” (Caputo et al., 2017).

De acordo com Borelli e Silva (2014), a sustentabilidade empresarial está ligada a um novo modelo de gestão, uma vez que as iniciativas sociais e ambientais podem trazer vantagem competitiva, acrescentar valor, aumentar a competitividade e melhorar a imagem institucional. Portanto, empresas com foco na sustentabilidade têm uma vantagem competitiva em relação às outras (Raj et al., 2017). As empresas que adotam práticas sustentáveis, exigem que as empresas da sua cadeia de fornecimento também informem sobre a sua sustentabilidade (Shields e Shelleman, 2015). Por sua vez a responsabilidade social corporativa (RSE) são práticas de sustentabilidade corporativa que ocorrem quando a empresa vai além dos interesses financeiros e procura melhorar o bem social de suas operações e interações com as partes interessadas (López-Pérez et al., 2018).

Não obstante ao referido, Moore e Manring (2009) e Shields e Shelleman (2015) afirmam a importância de uma organização integrar, construir e reconfigurar os seus processos internos e externos para responder a práticas amigas do ambiente, sendo atualmente um fator crítico de sucesso na adaptação ao mercado.

Deste modo, é cada vez mais necessário as empresas, incluindo as de tipologia familiar, adaptarem a sua missão, visão e objetivos à sustentabilidade (e.g. Agostino e Ruberto, 2021; Clauß et al. 2022).

2.2.2.1. Critérios ESG

Os critérios ESG consistem num conjunto abrangente de indicadores que se dividem em três áreas fundamentais: gestão ambiental, responsabilidade social e gestão corporativa (Friede, 2019; Daugaard, 2020; Gillan et al., 2021). Estes critérios desempenham um papel central, principalmente nas decisões de investimento e na formulação de diretrizes por parte das instituições financeiras (Friede, 2019; Daugaard, 2020). Os Princípios de Investimento Responsável (PRI) das Nações Unidas passaram a incluir os critérios ESG, tornando-se uma exigência em muitos países, principalmente na Europa e na Ásia (Gillan et al., 2021). Atualmente, estes critérios são amplamente aceites e reconhecidos, não apenas como um requisito de divulgação em relatórios, mas também como um

fator crucial na orientação das estratégias e operações das empresas (Clementino e Perkins, 2021; Gillan et al., 2021; Nirino et al., 2021). As instituições financeiras utilizam esses indicadores para aprofundar a compreensão dos relatórios anuais e outras informações fornecidas pelas empresas listadas, além de avaliar o desempenho dessas empresas em relação a cada uma das categorias ESG. Dentro de uma organização, o sentido de pertença familiar e os laços emocionais podem influenciar as empresas de gestão familiar a apoiar a adoção de critérios ESG. Especificamente, as EF costumam cultivar um ambiente organizacional, que promove a reciprocidade e destaca a importância da confiança entre os funcionários. Tal, fortalece os vínculos sociais entre os membros da equipa e fomenta uma cultura coletiva o que, por sua vez, ajuda a minimizar possíveis conflitos de interesses dentro da empresa. Essa abordagem é particularmente relevante na esfera da governança corporativa no contexto ESG, uma vez que contribui para o aumento da satisfação dos funcionários (Kariv et al., 2009; McGrath e O'Toole, 2018; Schulze et al., 2003; Zahra, 2012).

De acordo com a teoria SEW e sua dimensão, as EF tendem a manter objetivos que vão além do aspecto puramente económico, estando naturalmente alinhados com os princípios ESG e de sustentabilidade. Os critérios ESG servem como um meio de harmonizar diversos interesses de partes internas e externas, estabelecendo, assim, um sólido referencial para aprimorar as estruturas de governança corporativa, o que contribui para a melhoria do desempenho (Gillan et al., 2021).

O envolvimento com os critérios ESG de uma empresa familiar é principalmente orientado para o exterior, e um grande número de partes interessadas e acionistas precisam de encontrar satisfação ao longo da cadeia de propriedade. Mais profissionais são contratados nas equipas de gestão de topo para complementar as competências dos membros da família (Kalm e Gomez-Mejia, 2016).

3. As Empresas Familiares e a Sustentabilidade: Interligação à Lente Multi-Teórica

A orientação estratégica de longo prazo numa empresa familiar consiste, no desejo inerente da família, em passar o negócio para as gerações futuras (Bammens et al., 2022), facto que influencia a elaboração da estratégia de sustentabilidade empresarial. Numa organização familiar, regra geral, os fatores predominantes são o interesse pessoal, os valores familiares e o sistema de gestão (Shields et al., 2018).

Nas EF, onde os membros da família podem servir tanto como proprietários como gestores, estes conflitos podem ser ampliados. A principal preocupação é garantir que os gestores (familiares ou não familiares) atuem no melhor interesse dos proprietários, o que, no contexto da sustentabilidade, inclui ter em conta os impactos ambientais e sociais a longo prazo. As EF enfrentam, frequentemente, o desafio de equilibrar as motivações de lucro a curto prazo com objetivos de sustentabilidade a longo prazo. Neste contexto, a teoria da agência (Jensen e Meckling, 1976) pode fornecer contributos valiosos. A empresa é simultaneamente uma organização com uma função de produção, logo deve existir a separação entre propriedade e controlo. Consequentemente, de forma que os gestores ajam de acordo com os interesses dos proprietários, uma parte importante da gestão financeira está preocupada em projetar incentivos e controlos (Jensen e Meckling, 1976). Para enfrentar eficazmente os desafios da sustentabilidade, as EF precisam de implementar mecanismos de gestão que alinhem os interesses dos proprietários com os objetivos de sustentabilidade. Tal pode envolver a criação de incentivos para que os gestores priorizem a sustentabilidade e a responsabilidade social a longo prazo, em detrimento dos ganhos financeiros a curto prazo. Alguns autores sublinham a importância de sistemas de gestão que considerem os valores e objetivos dos proprietários familiares, bem como o contexto social e ambiental mais amplo (Sharma e Nordqvist, 2008). A teoria da agência fornece uma estrutura valiosa para a compreensão da relação entre as EF e os desafios da sustentabilidade. Ao alinhar os interesses dos proprietários e gestores familiares e ao implementar mecanismos de gestão eficazes, as EF podem desempenhar um papel fundamental na abordagem das questões prementes de sustentabilidade do nosso tempo. Isto não só serve os interesses da empresa, mas também contribui para o bem-estar da sociedade e do meio ambiente (Minciullo, 2022).

As práticas de sustentabilidade nas EF assentam na cultura da empresa, nos valores e envolvimento da família e na participação do fundador na tomada de decisões (Marques et al., 2014). As famílias mais propensas a adotar práticas de sustentabilidade são as que privilegiam a manutenção do bom nome de família, uma vez que tais medidas serão vantajosas em termos de boa reputação e, consequentemente, em termos lucrativos (Campopiano e De Massis, 2015). Para El Ghoul et al., (2016), as práticas de sustentabilidade além de favorecerem a reputação da família, também beneficiam a da empresa, a longo prazo. Aparentemente, as EF mais antigas, mais focadas na sua reputação, apresentam maior tendência para práticas de sustentabilidade, conferindo-lhes maior importância, relativamente às mais recentes que não têm as mesmas preocupações, dado o menor envolvimento

na comunidade (Campopiano e De Massis, 2015). Uma estratégia de sustentabilidade ambiental tornou-se uma condição indispensável para competir nos mercados globais (Bianchi et al., 2021). Na condição de forma organizacional mais comum, as EF são a espinha dorsal da economia mundial (Broccardo et al., 2019; De Massis, et al., 2018; Zellweger et al., 2015) logo, a sua influência nas alterações climáticas é relevante e significativa (Barker, 2013; Calabrese, et al., 2021; Clarke, 2019).

Diversos estudos demonstram que, as práticas de prevenção da poluição conduzem a desempenhos financeiros consideráveis (Ambec e Lanoie, 2008; Endrikat et al., 2014; Miroshnychenko et al., 2017), aspecto fundamental para EF, dado que, financeiramente, muitas vezes ficam atrás das suas congêneres não familiares (Villalonga e Amit, 2020). De acordo com alguns autores, as medidas de prevenção da poluição podem gerar melhores retornos financeiros nas EF, comparativamente com as outras, não familiares (Gomez-Mejia et al., 2019).

De forma a minimizar o impacto ambiental negativo de um produto, surgiram as práticas de desenvolvimento de produtos verdes (de Souza Moraes et al., 2019; Shahzad et al., 2020). Alguns exemplos deste tipo de práticas seguidas pelas organizações mundialmente são: programas de marketing verde, eco design e responsabilidade acrescida do produtor (Albino et al., 2009).

As EF estão geralmente bastante ligadas e enraizadas aos seus clientes e comunidades locais (Basco, 2015; Baù et al., 2019) e, naturalmente, há uma maior probabilidade (em detrimento das organizações não familiares) de se comprometerem no desenvolvimento de produtos verdes que lhes proporcionem fortes ligações com as partes interessadas, mantendo as suas “raízes locais”. Adicionalmente, estas práticas podem propiciar às EF atingir novos segmentos de mercado e mercados verdes emergentes (Albino et al., 2009; Delmas e Gergaud, 2014), garantindo a sua longevidade, tornando assim altamente atrativas para estas empresas as práticas de desenvolvimento de produtos verdes. Determinados estudos transversais apontam as EF como mais propensas a colocar os seus produtos como amigos do ambiente, devido aos seus projetos multigeracionais (Delmas e Gergaud, 2014).

A Teoria dos Sinais evidencia a importância da comunicação eficaz das práticas sustentáveis, de forma a demonstrar o comprometimento da empresa familiar com a responsabilidade social e ambiental (Tao-Schuchardt et al., 2023). *Family Firm Value in the Acquisition Context: A Signaling Theory Perspective. Entrepreneurship Theory and Practice, 47(4), 1200-1232. <https://doi.org/10.1177/10422587221135761>.* Por seu turno, a teoria dos stakeholders destaca a necessidade de

gerir eficazmente as contribuições de todas as partes interessadas, considerando não apenas os interesses financeiros, mas também o impacto social e ambiental.

Adicionalmente, a perspetiva da Riqueza Sócio emocional (SEW), avançada por Gomez-Mejia et al. (2019), tem considerável relevância. A teoria SEW acentua as dimensões não financeiras das EF, destacando a importância dos objetivos socio emocionais (por exemplo, preservar a harmonia, o legado e a identidade familiar) em conjunto com as aspirações de sustentabilidade. Reconhecer e conciliar estas facetas socio emocionais com os imperativos de sustentabilidade é crucial para alcançar a viabilidade a longo prazo, preservando ao mesmo tempo o espírito da família. Considerando a teoria da riqueza socio emocional, ao destacar a necessidade de preservar os valores familiares, conduz a um motivo que pode impulsionar práticas sustentáveis. Por fim, a inclusão dos Critérios ESG emerge como um fator crucial na tomada de decisões e formulação da estratégia, principalmente devido à crescente importância que lhes é atribuída nas práticas de gestão corporativa. Relacionando as EF e os Critérios ESG, sublinha-se a tendência dessas empresas em, naturalmente, alinhar os objetivos não económicos da empresa com os princípios ESG. Em suma, a exploração dos desafios da sustentabilidade nas EF é pautada pela interação complexa entre a dinâmica familiar, as estratégias empresariais e os imperativos ambientais. A combinação única entre o carácter familiar e os objetivos empresariais apresenta uma dualidade, promovendo a resiliência, porém, apresentando obstáculos à incorporação de práticas de sustentabilidade (Chrisman et al., 2020; Sharma e Irving, 2005). Estruturas de gestão coesas e de orientação de longo prazo, simultaneamente, destacam a vulnerabilidade das EF expostas às pressões de curto prazo, existindo a possibilidade de sucumbir às mesmas. (Amore et al., 2021). Esses momentos cruciais, no ciclo de vida da empresa familiar, delineiam conjunturas críticas para a perpetuação da sustentabilidade, como um valor central, ou para o risco da sua diluição a meio, devido a mudanças de prioridades na organização (Zellweger et al., 2013). Além disso, o contexto global amplifica os desafios, ao submeter as EF a adotar medidas multifacetadas, que abrangem expectativas sociais, estruturas regulatórias e a evolução das preferências dos consumidores (Kontinen e Ojala, 2011). A adaptabilidade emerge como um elemento fundamental, conjuntamente a estruturas ágeis e uma abertura à inovação, consideradas como imperativas, para subsistir no âmbito das práticas sustentáveis em EF (Sharma e Nordqvist, 2008).

4. Conclusão

A sustentabilidade nas EF permanece como um domínio dinâmico e multifacetado (Chrisman et al., 2012), onde a

integração de diversos quadros teóricos desempenha um papel fundamental, na compreensão das suas nuances e na promoção de progressos significativos. Este artigo esclarece a importância de diversas teorias que sustentam o discurso sobre sustentabilidade nas EF, extraíndo contribuições de eminentes estudos da área.

Neste contexto, concluímos que as teorias abordadas, bem como os critérios ESG, se encontram na mesma linha de pensamento, em matéria dos desafios enfrentados pelas EF face à sustentabilidade. A fusão dessas teorias serve como base para a compreensão das complexas dimensões da sustentabilidade nas EF. A investigação futura, baseada nestas teorias fundamentais e nas suas aplicações, pode aprofundar-se na exploração das sinergias e tensões entre os valores familiares, os imperativos empresariais e as práticas sustentáveis. Tais esforços prometem não apenas promover a compreensão teórica, mas também promover estratégias viáveis que fortaleçam a trajetória de sustentabilidade das EF. A procura da sustentabilidade nas EF exige uma abordagem diferenciada, que integre o apoio institucional, a previsão estratégica e um forte compromisso com a gestão ética. A investigação futura, deve aprofundar os mecanismos que facilitam a harmonização dos valores familiares com as práticas empresariais sustentáveis (Arregle et al., 2007). Tais esforços permitirão não só fazer avançar o discurso académico, mas também oferecer ideias que promovam a sustentabilidade duradoura nas EF.

Referências

- Abec, S. & Lanoie, P. (2008). Does it pay to be green? A systematic overview. *Academy of Management Perspectives*, 22 (4), 45-62. <https://doi.org/10.5465/AMP.2008.35590353>
- Adomako, S., Amankwah-Amoah, J., Danso, A., Konadu, R., & Owusu-Agyei, S. (2019). Environmental sustainability orientation and performance of family and nonfamily firms. *Business Strategy and the Environment*, 28(6), 1250-1259. <https://doi.org/10.1002/bse.2314>
- Agostino M, & Ruberto S (2021). Are family firms more efficient Evidence from developing, emerging and transition economies. In *Entrepreneurial Finance, Innovation and Development* (pp. 282-302). Routledge.
- Albino, V., Balice, A., & Dangelico, R.M. (2009). Environmental strategies and green product development: an overview on sustainability-driven companies. *Business Strategy Environment*, 18 (2), 83-96. <https://doi.org/10.1002/bse.638>
- Amore, M. D., Bennedsen, M., Le Breton-Miller, I., & Miller, D. (2021). Back to the future: The effect of returning family successions on firm performance. *Strategic Management Journal*, 42(8), 1432-1458. <https://doi.org/10.1002/smj.3273>
- Arregle, J. L., Hitt, M. A., Sirmon, D. G., & Very, P. (2007). The development of organizational social capital: Attributes of family firms. *Journal of Management Studies*, 44(1), 73-95. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.2007.00665.x>
- Astrachan, J.H, Klein, S. B., & Smyrnios, KX. (2002). The F-PEC Scale of Family Influence: A Proposal for Solving the Family Business Definition Problem. *Family Business Review*, 15, 45-58. <https://doi.org/10.1111/j.1741-6248.2002.00045>.
- Baethge, C., Goldbeck-Wood, S., & Mertens, S. (2019). SANRA—a scale for the quality assessment of narrative review articles. *Research Integrity and Peer Review*, 4(1), 1-7. <https://doi.org/10.1186/s41073-019-0064-8>.
- Bafera, J., & Kleinert, S. (2023). Signaling Theory in Entrepreneurship Research: A Systematic Review and Research Agenda. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 47(6), 2419-2464. <https://doi.org/10.1177/10422587221138489>
- Bammens, Y., Hünermund, P., & Andries, P. (2022). Pursuing gains or avoiding losses: the contingent effect of transgenerational intentions on innovation investments. *Journal Management Studies*, 59 (6), 1493–1530. <https://doi.org/10.1111/joms.12787>
- Barker, S. (2013). In: *Directors' Duties in the Anthropocene: Liability for Corporate Harm Due to Inaction on Climate Change*. Masters). University of Melbourne, Melbourne.
- Basco, R. (2015). Family business and regional development-A theoretical model of regional familiness. *Journal Family Business*, 6 (4), 259-271. <https://doi.org/10.1016/j.jfbs.2015.04.004>
- Bau, M., Chirico, F., Pittino, D., Backman, M., & Klaesson, J. (2019). Roots to grow: family firms and local embeddedness in rural and urban contexts. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 43 (2), 360-385. <https://doi.org/10.1177/1042258718796089>
- Bergh D. D., Connelly B. L., Ketchen D. J. Jr., & Shannon L. M. (2014). Signalling theory and equilibrium in strategic management research: An assessment and a research agenda. *Journal of Management Studies*, 51(8), 1334–1360. <https://doi.org/10.1111/joms.12097>
- Berrone, P., Cruz, C., & Gomez-Mejia, L. R. (2012). Socioemotional wealth in family firms: Theoretical dimensions, assessment approaches, and agenda for future research. *Family Business Review*, 25(3), 258-279. <https://doi.org/10.1177/0894486511435355>
- Bianchi, G., Testa, F., Boiral, O., & Iraldo, F. (2021). Organizational

learning for environmental sustainability: internalizing lifecycle management. *Organization & Environment*, 35 (1), 103–129. <https://doi.org/10.1177/108602662199874>

Bina, O. (2013) The Green Economy and Sustainable Development: An Uneasy Balance? *Environment and Planning C: Government and Policy*, 31, 1023-1047. <https://doi.org/10.1068/c1310j>

Borelli, E., & Silva, D. de C. (2014). Sistema de sustentabilidade empresarial como instrumento de gestão.

Breton-Miller, I.L. & Miller, D. (2016). Family firms and practices of sustainability: A contingency view. *Journal of Family Business Strategy*, Elsevier, 7(1), 26-33. <https://doi.org/10.1016/j.jfbs.2015.09.001>

Brigham, K.H., & Payne, G.T. (2019). Socioemotional wealth (SEW): questions on construct validity. *Family Business Review*, 32 (4), 326-329. <https://doi.org/10.1177/0894486519889402>

Broccardo, L., Truant, E., & Zicari, A. (2019). Internal corporate sustainability drivers: what evidence from family firms? A literature review and research agenda. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 26 (1), 1–18. <https://doi.org/10.1002/csr.1672>

Calabrese, A., Costa, R., Ghiron, N.L., Tiburzi, L., & Pedersen, E.R.G. (2021). How sustainable-orientated service innovation strategies are contributing to the sustainable development goals. *Technological Forecasting and Social Change*, 169, 120816. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2021.120816>

Calabro, A., Torchia, M., Pukall, T. & Mussolini, D. (2012). The influence of ownership structure and board strategic involvement on international sales: The moderating effect of family involvement. *International Business Review*, 22. <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2012.07.002>

Campopiano, G., & De Massis, A. (2015). Corporate social responsibility reporting: A content analysis in family and non-family firms. *Journal of Business Ethics*, 129(3), 511-534. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2174-z>

Caputo F., Veltri S., & Venturelli A. (2017). Sustainability Strategy and Management Control Systems in Family Firms. Evidence from a Case Study. *Sustainability*, 9(6), 977. <https://doi.org/10.3390/su9060977>

Chrisman, J.J., Chua, J.H., Pearson, A. W. & Barnett, T. (2012). Family involvement, family influence, and family-centered non-economic goals in small firms. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 36 (2), 267-293. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6520.2010.00407.x>

Chua J.H., Chrisman J.J., & De Massis A. (2015). A Closer Look at Socioemotional Wealth: Its Flows, Stocks, and Prospects for Moving Forward. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 39(2), 173-182. <https://doi.org/10.1111/etap.12155>

Clarke, T. (2019). The greening of the corporation. In: Clarke, T., O'Brien, J., O' Kelley, Ch R.T. (Eds.), *The Oxford Handbook of the Corporation*. Oxford University Press, New York, pp. 589–641.

Clauß T., Kraus S., & Jones P. (2022). Sustainability in family business: mechanisms, technologies and business models for achieving economic prosperity, environmental quality and social equity. *Technological Forecasting and Social Change*, 176, 121450. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2021.121450>

Clementino E. & Perkins R. (2021). How Do Companies Respond to Environmental, Social and Governance (ESG) ratings? Evidence from Italy. *Journal of Business Ethics*, 17- 2 (10), 379-397. <https://doi.org/10.1007/s10551-020-04441-4>

Connelly B. L., Certo S. T., Ireland R. D. & Reutzel C. R. (2011). Signaling theory: A review and assessment. *Journal of Management*, 37(1), 39–67. <https://doi.org/10.1177/0149206310388419>

Connelly, B., Certo T. & Reutzel, C. (2011). Signaling Theory: A Review and Assessment. *Journal of Management*, 37, 39-67. <https://doi.org/10.1177/0149206310388419>

Cordeiro J.J., Profumo G., & Tutore I. (2021) Family ownership and stockholder reactions to environmental performance disclosure: a test of secondary agency relationships. *Bus Strateg Environ* 30(4):2091–2107. <https://doi.org/10.1002/bse.2734>

Curado C. & Mota A. (2021). A Systematic Literature Review on Sustainability in Family Firms. *Sustainability*, 13(7):3824. <https://doi.org/10.3390/su13073824>

Daugaard, D. (2020). Emerging new themes in environmental, social and governance investing: a systematic literature review. *Accounting and Finance, Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand*, 60(2), 1501-1530. <https://doi.org/10.1111/acfi.12479>

De Massis, A., Frattini, F., Majocchi, A., & Piscitello, L. (2018). Family firms in the global economy: toward a deeper understanding of internationalization determinants, processes, and outcomes. *Global Strategy Journal*, 8 (1), 3–21. <https://doi.org/10.1002/gsj.1199>

De Souza Moraes, S., Chiappetta Jabbour, C.J., Battistelle, R.A.G., Rodrigues, J.M., Renwick, D.S.W., Foropon, C., & Roubaud, D. (2019). When knowledge management matters: interplay between green human resources and eco-efficiency in the financial service industry. *Journal of Knowledge Management*, 23 (9), 1691-1707. <https://doi.org/10.1108/JKM-07-2018-0414>

Delmas, M. A., & Gergaud, O. (2014). Sustainable certification for future generations. *Family Business Review*, 27 (3), 228-243. <https://doi.org/10.1111/fbr.12070>

doi.org/10.1177/089448651453865

Doluca H., Wagner M. & Block J. (2018). Sustainability and Environmental Behaviour in Family Firms: A Longitudinal Analysis of Environment-Related Activities, Innovation and Performance. *Business Strategy and the Environment*, Wiley Blackwell, 27(1), 152-172. <https://doi.org/10.1002/bse.1998>

El Ghoul, S., Guedhami, O., Wang, H. & Kwok, C.C.Y. (2016). Family Control and Corporate Social Responsibility. *Journal Bank Finance*, 73, 131-146. <https://doi.org/10.1016/j.jbankfin.2016.08.008>

Endrikat, J., Guenther, E., & Hoppe, H. (2014). Making sense of conflicting empirical findings: a meta-analytic review of the relationship between corporate environmental and financial performance. *European Management Journal*, 32 (5), 735-751. <https://doi.org/10.1016/j.emj.2013.12.004>

Friede, G. (2019). Why don't we see more action? A metasynthesis of the investor impediments to integrate environmental, social, and governance factors. *Business Strategy and the Environment*, 28. <https://doi.org/10.1002/bse.2346>

Gillan, S. L., Koch, A. & Starks, L. T. (2021). Firms and social responsibility: A review of ESG and CSR research in corporate finance. *Journal of Corporate Finance*, Elsevier, 66(C). <https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2021.101889>

Gomes Silva, F. J., Kirytopoulos, K., Pinto Ferreira, L., Sá, J. C., Santos, G., & Cancela Nogueira, M. C. (2022). The three pillars of sustainability and agile project management: How do they influence each other. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 29(5), 1495-1512. <https://doi.org/10.1002/csr.2287>

Gómez-Mejía L.R., Cruz C., Berrone P. & Castro J.D. (2011). The bind that ties: Socioemotional wealth preservation in family firms. *Academy of Management Annals*, 5(1), 653-707. <https://doi.org/10.5465/19416520.2011.593320>

Gómez-Mejía L.R., Haynes K.T., Núñez-Nickel M., Kathryn J.L.J. & Moyano-Fuentes J. (2007) Socioemotional wealth and business risks in family-controlled firms: evidence from spanish olive oil mills. *Administrative Science Quarterly*, 52(1), 106-137. <https://doi.org/10.2189/asqu.52.1.106>

Gómez-Mejía, L.R., Lannelongue, G., Muñoz-Bullón, F., Requejo, I., & Sanchez-Bueno, M.J., (2019). Family firms' concern for the environment: does it pay off to pollute less? *Academy of Management Proceedings*, (1), 14454. <https://doi.org/10.5465/AMBPP.2019.14454abstract>

Green, B. N., Johnson, C. D., & Adams, A. (2006). Writing narrative literature reviews for peer-reviewed journals: secrets of the trade. *Journal of Chiropractic Medicine*, 5(3), 101-117. [https://doi.org/10.1016/S0899-3467\(07\)60142-6](https://doi.org/10.1016/S0899-3467(07)60142-6)

Jensen, M. C. & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3 (4), 305-360

Kalm M., & Gomez-Mejía L.R. (2016). Socioemotional wealth preservation in family firms. *Revista De Administração*, 51(4), 409-411. <http://dx.doi.org/10.1016/j.rausp.2016.08.002>

Kariv D., Menzeis T., Brenner G., & Filion LJ (2009). Transnational networking and business performance: Ethnic entrepreneurs in Canada, Entrepreneurship & Regional Development, Taylor & Francis Journals, 21(3), 239-264. <https://doi.org/10.1080/08985620802261641>

Kontinen, T., & Ojala, A. (2011). Network ties in the international opportunity recognition of family SMEs. *International Business Review*, 20(4), 440-453. <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2010.08.002>

Kraus S, Rehman S.U., & García F.J.S. (2020). Corporate social responsibility and environmental performance: The mediating role of environmental strategy and green innovation, *Technological Forecasting and Social Change*, Elsevier, 160(C). <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2020.120262>

Laguir, I. & El Baz, J. (2014). Family Firms And Corporate Social Responsibility (CSR): Preliminary Evidence From The French Stock Market. *Journal of Applied Business Research*, 30. <https://doi.org/10.19030/jabr.v30i4.8647>

López-Pérez ME, Melero-Polo I, Vázquez-Carrasco R, Cambra-Fierro J. (2018). Sustainability and Business Outcomes in the Context of SMEs: Comparing Family Firms vs. Non-Family Firms. *Sustainability*, 10(11):4080. <https://doi.org/10.3390/su10114080>

Mariani, M. M., Al-Sultan, K., & De Massis, A. (2021). Corporate social responsibility in family firms: A systematic literature review. *Journal of Small Business Management*, 61(3), 1192-1246. <https://doi.org/10.1080/00472778.2021.1955122>

Marques, P., Presas, P., & Simon, A. (2014). The Heterogeneity of Family Firms in CSR Engagement: The Role of Values. *Family Business Review*, 27(3), 206-227. <https://doi.org/10.1177/0894486514539004>

McGrath, H., & O'Toole, T. (2018). Extending the concept of familiness to relational capability: A Belgian micro-brewery study. *International Small Business Journal: Researching Entrepreneurship*, 36(2), 194-219. <https://doi.org/10.1177/0266242617730885>

Minciullo M., Zaccone M.C. & Pedrini M. (2022). The Antecedents of Corporate Sustainability Performance: A Study on Generic and Sustainability-Related Corporate Governance Mechanisms. *Sustainability*, 14(15), 9761. <https://doi.org/10.3390/su14159761>

Miralles-Marcelo, J. L., Miralles-Quirós, M. M. & Lisboa, I. (2014).

The impact of family control on firm performance: Evidence from Portugal and Spain. *Journal of Family Business Strategy*, Elsevier, 5(2), 156-168. <https://doi.org/10.1016/j.jfbs.2014.03.002>

Miroshnychenko, I., Barontini, R., & Testa, F. (2017). Green practices and financial performance: a global outlook. *Journal of Cleaner Production*, 147 (20), 340-351. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2017.01.058>

Moore, S.B. & Manring, S.L. (2009). Strategy Development in Small and Medium Sized Enterprises for Sustainability and Increased Value Creation. *Journal of Cleaner Production*, 17, 276-282. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2008.06.004>

Morrow, K. (2012). Rio+20, the Green Economy and Re-Orienting Sustainable Development. *Environmental Law Review*, 14(4), 279-297. <https://doi.org/10.1350/enlr.2012.14.4.166>

Nguyen, L.H., Kanbach, D.K. & Kraus, S. (2024). Facilitating corporate sustainability integration: innovation in family firms. *Journal of Family Business Management*. <https://doi.org/10.1108/JFBM-01-2024-0022>

Nirino N, Santoro G, Miglietta N, & Quaglia R (2021). Corporate controversies and company's financial performance: Exploring the moderating role of ESG practices," *Technological Forecasting and Social Change*, Elsevier, 162(C). <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2020.120341>

Purkayastha S., Veliyath R., George R. (2022). Type I and type II agency conflicts in family firms: An empirical investigation, *Journal of Business Research*, 153, 285-299, ISSN 0148-2963. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2022.07.054>

Raj, D., Ma, Y.J., Gam, H.J., & Banning, J. (2017). Implementation of lean production and environmental sustainability in the Indian apparel manufacturing industry: a way to reach the triple bottom line. *International Journal of Fashion Design, Technology and Education*, 10, 254 - 264. <https://doi.org/10.1080/17543266.2017.1280091>

Riar F. J., Hienert C., & Jensen M. B. (2021). Digital due diligence activities and goal setting in equity crowdfunding: Exploring the differences between novice and experienced investors. *International Journal of Entrepreneurial Venturing*, 13(1), 1-26. <https://doi.org/10.1504/IJEV.2021.114270>

Schulze, W.S., Lubatkin, M.H. & Dino, R.N. (2003). Commentary on: Toward a Theory of Agency and Altruism in Family Firms. *Journal of Business Venturing*, 18, 473-490. [http://dx.doi.org/10.1016/S0883-9026\(03\)00054-5](http://dx.doi.org/10.1016/S0883-9026(03)00054-5)

Shahzad, M., Qu, Y., Zafar, A.U., Rehman, S.U. & Islam, T., (2020).

Exploring the influence of knowledge management process on corporate sustainable performance through green innovation. *Journal Knowledge Management*, 24 (9), 2079-2106.

Sharma, P., & Irving, P. G. (2005). Four bases of family business successor commitment: Antecedents and consequences. *Entrepreneurship theory and practice*, 29(1), 13-33.

Sharma, P., & Nordqvist, M. (2008). The Family Business and its Social Responsibility. *Business Ethics: A European Review*, 17(2), 171-190.

Shields, J., & Shelleman, J. M. (2015). Integrating Sustainability into SME Strategy. *Journal of Small Business Strategy*, 25, 59-78. <https://libjournals.mtsu.edu/index.php/jsbs/article/view/561>

Shields, J., Welsh, D. & Shelleman, J. (2018). Sustainability Reporting and Its Implications for Family Firms. *Journal Small Business Strategy*, 28, 66-71.

Sun, J., Pellegrini, M.M., Dabić, M., Wang K., & Wang C. (2024). Family ownership and control as drivers for environmental, social, and governance in family firms. *Review Managerial Science*, 18, 1015-1046. <https://doi.org/10.1007/s11846-023-00631-2>

Tao-Schuchardt, M., Riar, F. J., & Kammerlander, N. (2023). Family Firm Value in the Acquisition Context: A Signaling Theory Perspective. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 47(4), 1200-1232. <https://doi.org/10.1177/10422587221135761>

Theodoulidis, B., Diaz, D., Crotto, F., & Rancati, E. (2017). Exploring Corporate Social Responsibility and Financial Performance through Stakeholder Theory in the Tourism Industries. *Tourism Management*, 62, 173-188. <https://doi.org/10.1016/j.tourman.2017.03.018>

Villalonga, B. & Amit, R. (2020). Family ownership. *Oxford Review of Economic Policy*, 36 (2), 241-257. <https://doi.org/10.1093/oxrep/graa007>

Zahra, S. A. (2012). Organizational Learning and Entrepreneurship in Family Firms: Exploring the Moderating Effect of Ownership and Cohesion. *Small Business Economics*, 38, 51-65. <https://doi.org/10.1007/s11187-010-9266-7>

Zellweger, T. M., Nason, R. S., Nordqvist, M., & Brush, C. G. (2013). Why do family firms strive for nonfinancial goals? An organizational identity perspective. *Entrepreneurship Theory and practice*, 37(2), 229-248. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6520.2011.0046>

Zellweger, T., Bird, M., Weber, W. (2015). Global family business index.

Anatomia das duas principais demonstrações financeiras do Sistema de Normalização Contabilística

Anatomy of the two main financial statements of the Accounting Standardisation System



**Maria Cirne^a, Rui Marques^b, Tiago Rodrigues^c,
Miguel Gonçalves^d, Sónia Rito^e,
Maria da Conceição Marques^f**

^a Polytechnic University of Coimbra | Coimbra Business School, **ORCID 0009-0009-3884-5811**

^b Polytechnic University of Coimbra | Coimbra Business School, **ORCID 0009-0000-5485-9839**

^c Polytechnic University of Coimbra | Coimbra Business School, **ORCID 0009-0008-2381-1718**

^d Polytechnic University of Coimbra | Coimbra Business School, **ORCID 0000-0003-0318-9251**

^e Polytechnic University of Coimbra | Coimbra Business School, **ORCID 0000-0002-9753-9541**

^f Polytechnic University of Coimbra | Coimbra Business School, **ORCID 0000-0002-8232-8397**

Resumo O presente artigo firma-se como um guia útil para todos os atuais e futuros gestores e demais interessados em aumentar os seus conhecimentos em contabilidade financeira, em especial nas demonstrações financeiras. O seu intuito consiste em evidenciar de forma clara e simples os aspetos mais representativos das duas demonstrações financeiras principais: o balanço e a demonstração dos resultados por naturezas bem como a relação intrínseca entre estas e a execução das responsabilidades de um gestor de uma empresa. A investigação realizada apoiou-se numa revisão de literatura sob o objeto de estudo em consideração, particularmente em livros, em artigos científicos e em dissertações de mestrado. Como elemento de orientação, este artigo manifesta a necessidade urgente dos profissionais da gestão compreenderem de forma adequada a informação financeira, a fim de não comprometerem a transmissão de dados contabilísticos apropriados e verdadeiros.

Palavras-chave Gestão Empresarial. Contabilidade Financeira. Demonstrações Financeiras. Balanço. Demonstração dos Resultados.

Abstract This article is intended as a useful guide for all current and future managers and others interested in increasing their knowledge of financial accounting, especially financial statements. Its aim is to highlight in a clear and simple way the most representative aspects of the two main financial statements: the balance sheet and the income statement by nature, as well as the intrinsic relationship between these and the fulfilment of a company manager's responsibilities. The research was based on a literature review on the subject under consideration, particularly in books, scientific articles and master's dissertations. As a guiding element, this article emphasises the urgent need for management professionals to have a proper understanding of financial information, so as not to compromise the transmission of appropriate and truthful accounting data.

Keywords: Business management. Financial Accounting. Financial Statements. Balance Sheet. Income Statement.

1. Introdução

Na atualidade, os níveis de competitividade empresarial são bastante elevados. Uma gestão de qualidade, cada vez mais eficaz e focada nos resultados permitirá atingir as metas propostas e, consequentemente, fomentar o desempenho e o sucesso de uma organização.

Na base das decisões de gestão está um gestor, um *stakeholder*, que procura organizar, planejar e controlar uma entidade com base em informações emanadas das demonstrações financeiras feitas pelos contabilistas ao serviço dessa mesma empresa.

Com efeito, o presente artigo discorre sobre o balanço e a demonstração dos resultados por naturezas (doravante, DRn): um guia útil a um gestor de empresas, tencionando-se revelar a pertinência que as duas demonstrações financeiras em apreço têm para um gestor e depreender a eventual situação patrimonial, financeira ou económica de uma entidade através da informação financeira proveniente destas. Além disso, traduz-se num guia com elevado potencial de utilidade para todos os interessados nesta área da contabilidade financeira assim como para os atuais e futuros gestores.

Desta forma, na génese da redação deste artigo encontra-se o interesse em aprofundar ainda mais os conhecimentos sobre a temática em questão, visto ser um tema atual e de grande interesse por parte dos autores, os futuros gestores de empresas. Anseia-se contribuir positivamente a favor da academia ao simplificar conceitos e revelar claramente as mais-valias que as demonstrações financeiras principais proporcionam a um gestor de uma empresa. Espera-se igualmente que seja uma forma de evidenciar a necessidade urgente destes profissionais terem competências adequadas para desempenhar eficientemente as suas responsabilidades e a relação intrínseca entre a informação financeira e a tomada de decisões.

A concretização deste trabalho de pesquisa apoia-se no método bibliográfico/fontes secundárias, tais como livros, artigos científicos e dissertações de mestrado, com o intuito de garantir uma maior riqueza e veracidade dos conteúdos a abordar.

Quanto à estrutura, para além desta introdução, a base de sustentação do artigo e que incorpora os objetivos a alcançar com o mesmo, o artigo estrutura-se em mais quatro secções. A segunda secção apresenta uma breve abordagem à origem e evolução do Sistema de Normalização Contabilística em Portugal. A secção seguinte, a qual se divide em duas subsecções, aprofunda os conceitos e as principais características do balanço e da demonstração dos resultados por naturezas. A quarta secção constitui o cerne da investigação: “a importâ-

cia do balanço e da demonstração dos resultados para um gestor de empresas”. Por fim, na última secção do artigo, apresentam-se as principais conclusões desencadeadas pela realização do artigo e enunciam-se eventuais propostas de futuras abordagens.

2. Origem e evolução do Sistema de Normalização Contabilística

Normalização e harmonização são conceitos cada vez mais necessários no contexto de internacionalização, que tem irrompido nas várias economias, pelo que a adoção de políticas comuns e globais se torna um imperativo.

Em Portugal, apesar de as práticas contabilísticas terem começado a sofrer alterações ainda no século XIX, apenas em pleno século XX surgem avanços de relevo que vieram contribuir para o processo de normalização contabilística no país (Guimarães, 2011).

A primeira fase da normalização contabilística portuguesa surge com a aprovação do Código de Contribuição Industrial (CCI), em 1963, sendo este um código de “princípios da contabilidade”, tal como referenciado no artigo 22.º desse mesmo código (Guimarães, 2011). Até à data da aprovação do CCI, a tributação das empresas era feita com base nos lucros presumidos, o que veio a ser desvirtuado com a sua criação, passando as empresas do grupo A, as organizações de grande dimensão e com contabilidade organizada, a serem tributadas com base no seu lucro real (Saraiva, Alves e Gabriel, 2015). Nesta fase, a contabilidade começou a sofrer influências significativas da fiscalidade (Saraiva, Alves e Gabriel, 2015) e apareceu a primeira referência aos profissionais da contabilidade, inicialmente designados de técnicos de contas. O artigo 52.º do CCI preceituava que até à regulamentação legal da profissão, os técnicos de contas tinham de estar inscritos na Direção Geral de Contribuições e Impostos (DGCI), mediante condições definidas pelo ministro das Finanças, para serem efetivamente considerados como tal.

Com o primeiro Plano Oficial de Contabilidade (POC) a entrar em vigor em 1977 entra-se na segunda fase da normalização, etapa esta que pretendeu que a contabilidade nacional se assemelhasse ao regime contabilístico da Europa. Durante o tempo em que esteve em vigor, sofreu várias alterações, como por exemplo a introdução do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) pela promulgação do Decreto-Lei (DL) n.º 74/85, de 22 de março. No que diz respeito à sua aplicação, o POC, por ser um plano lançado sob a forma de Decreto-Lei, aplicava-se obrigatoriamente a todas as entidades, exceto

banca e seguros. Ficou ainda convencionado no primeiro POC a criação da Comissão de Normalização Contabilística (CNC), que segundo o *Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de fevereiro*, funcionaria nos termos do Ministério das Finanças “como um órgão independente em termos administrativos e financeiros, tendo-lhe sido delegados poderes para estabelecer planos de contabilidade e outras normas contabilísticas” (Saraiva, Alves e Gabriel, 2015, p. 11).

Em consonância com a adesão de Portugal à atual União Europeia entra-se na terceira fase de normalização, visto que Portugal passou a estar abrangido por diretrizes comunitárias. A transposição das mesmas para o panorama nacional ficou a cargo da CNC, adaptando e atualizando o POC já existente por força do *Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de novembro* (Caria e Rodrigues, 2014), o qual revogou o Decreto-Lei acima referido. A aplicação deste novo POC continuou a dirigir-se a todas as entidades abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais, exceto banca, seguros e entidades do setor financeiro, e fomentou a publicação de vinte e nove Diretrizes Contabilísticas, de cinco interpretações técnicas pela CNC, entre outras.

Através das Diretrivas Contabilísticas, emerge uma hierarquização para implementação de normas internacionais no normativo contabilístico português (Saraiva, Alves e Gabriel, 2015). Em 1992, observa-se uma necessidade acrescida de legislar a normalização contabilística para o setor público, o que culminou com o *Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de setembro*, e com a criação da CNC para a Administração Pública. A diferenciação entre setor público e privado surge com a criação do POCP, uma adaptação do POC (Caria e Rodrigues, 2014).

O ano de 2002 é um importante marco, decorrente da publicação do *Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de julho*, pela UE, um dos regulamentos que antecedeu o *Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de fevereiro*, publicado por Portugal e que veio estabelecer que apenas os grupos de empresas cotados em bolsa deviam seguir as normas do *International Accounting Standards (IAS)/International Financial Reporting Standards (IFRS)*, podendo as restantes continuar a seguir-se pelas normativas nacionais em vigor.

Apesar das várias etapas de evolução, não se pode deixar de referir que uma das mais importantes foi a aprovação do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) em 2009, o qual sofreu uma reformulação no ano de 2015 (Guimarães, 2008). Com as incoerências entre as normas do *International Accounting Standards Board (IASB)* e o POC, principalmente em temáticas como conceitos de ativo, passivo e resultados ou relativo a aspectos de natureza conceptual, surge o SNC pela publicação do *Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho*, marcando a quarta etapa da normalização contabilística em Portugal. Associado a este aparece

legislação complementar, como é exemplo a *Portaria n.º 986/2009, de 7 de setembro*, que aprovou os modelos de demonstrações financeiras, a *Portaria n.º 1011/2009, de 9 de setembro*, que homologou o novo Código de Contas e o *Aviso n.º 15625/2009, de 7 de setembro*, que apresentou a Estrutura Conceptual. Nesse mesmo ano, com o intuito de prevenir, identificar e corrigir erros ou omissões na aplicação das normas contabilísticas, surge o *enforcement*, um mecanismo de controlo.

No entendimento de Saraiva, Alves e Gabriel (2015), a quinta fase de normalização contabilística ocorreu no ano de 2015, com a revisão do SNC. As alterações a este normativo prendem-se com a normalização das microentidades, colocando-as na esfera do SNC e a redefinição do conceito de pequenas entidades, de microentidades e de grandes entidades.

Como tal, ressalta à vista que a partir de 2010 tem havido uma tentativa de aumento da estratificação entre níveis do SNC, tentando ir ao mais específico possível para englobar todas as entidades, não descorando as necessidades inerentes a cada uma delas e não tornando os processos extremamente onerosos, principalmente para as microentidades e para as pequenas entidades. Ao esforço da CNC juntaram-se Diretrivas Comunitárias, que vêm corroborar com a harmonização que se tem tentado atingir, mas que tem sofrido muitos avanços e recuos.

Neste sentido, espera-se que o processo de harmonização e normalização siga o seu curso natural havendo sempre lugar a mudanças quando se tratar do benefício de todos, principalmente das entidades que necessitam da informação veiculada.

3. As demonstrações financeiras no quadro do Sistema de Normalização Contabilística

3.1. Conceito e características principais do balanço: informação acerca da posição financeira

As demonstrações financeiras são parte integrante do relato financeiro, sendo o balanço a demonstração financeira que melhor detalha a informação sobre a posição financeira de uma empresa, como elucidam os parágrafos 8 e 19 da EC do SNC.

De facto, o balanço é considerado um instrumento contabilístico que apresenta a posição financeira de uma entidade numa determinada data (Amat Salas, 2005) e espelha três ideias fundamentais: o confronto entre o ativo e o passivo e, por conseguinte, o capital próprio; um mapa ou documento em que se elucida essa comparação e o equilíbrio das contas e um conjunto de contas em equilíbrio (Neves, 2000).

As informações que devem presenciar esta demonstração devem ser úteis e verdadeiras, transmitindo detalhadamente as transações e outras ações que careçam de representação. O balanço, por sua vez, deve refletir movimentações que dele resultem ativos, passivos e capital próprio de uma empresa, na data em que estes são registados. Consequentemente, estes valores devem considerar a diferenciação entre corrente e não corrente, sejam ativos ou passivos, sendo os correntes aqueles que se espera serem recuperados ou liquidados até doze meses após a data do balanço e todos os outros considerados não correntes (Silva, 2011). Nesta linha de pensamento, o ativo, o passivo e o capital próprio traduzem-se nos três elementos que estão diretamente relacionados com os registos contabilísticos desta demonstração financeira.

O ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de acontecimentos passados e do qual se espera que fluam para a entidade benefícios económicos futuros, conforme refere a alínea a) do parágrafo 49 da EC do SNC. Estes benefícios tendem a contribuir para o fluxo de caixa positivamente, sendo estes geralmente empregues na produção de bens ou de serviços para satisfazer as necessidades dos clientes. Os ativos podem igualmente assumir uma forma física, considerando-se ativos sempre que cumpram o critério de contribuir para o fluxo de caixa ou equivalente, note-se que intenções futuras não satisfazem o critério de ativo, como por exemplo o intuito de adquirir equipamentos.

O parágrafo 14 da NCFR 1 revela as condições que um ativo deve cumprir para ser considerado um ativo corrente: "espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido, no decurso normal do ciclo operacional da entidade; seja detido essencialmente para a finalidade de ser negociado; espera-se que seja realizado num período até doze meses após a data do balanço ou que seja caixa ou equivalente de caixa...".

No que confere ao passivo, este é uma obrigação presente da entidade procedente de acontecimentos passados, da liquidação da qual se prevê que resulte *um exfluxo* de recursos da entidade incorporando benefícios económicos, eis o exemplo dos financiamentos obtidos e das quantias que carecem de pagamento, em concordância com a alínea b) do parágrafo 49 da EC do SNC. Tal como enunciado anteriormente, uma

intenção de aquisição futura não é considerada um ativo, pelo que não se traduz, consecutivamente, numa obrigação presente. Este elemento resulta, à semelhança do ativo, de transações passadas.

Nos termos do parágrafo 17 da NCFR 1, é preceituado as condições que um passivo deve cumprir para ser considerado como corrente: espera-se que seja liquidado durante o ciclo operacional normal da entidade, que esteja detido essencialmente para a finalidade de ser negociado, que deva ser liquidado num período até doze meses após a data do balanço ou que a entidade não tenha um direito incondicional de diferir a liquidação do passivo durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

Relativamente ao capital próprio, este consiste no interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzir todos os passivos, segundo a alínea c) do parágrafo 49 da EC do SNC. A sua quantia está inteiramente dependente do ativo e do passivo, uma vez que resulta da diferença entre ambos.

Isto posto, a partir desta demonstração financeira, os gestores das empresas têm acesso a informações relevantes sobre a atividade, dos valores monetários disponíveis, das fontes de financiamento e das dívidas por saldar.

3.2. Conceito e características principais da demonstração dos resultados por naturezas: informação acerca do desempenho

A demonstração dos resultados assume-se igualmente como uma demonstração financeira comum, que incorpora informação referente a um dado período (exercício económico), por outras palavras, ao intervalo de tempo que decorre entre a data do balanço inicial e a do balanço final (Borges, Rodrigues, Rodrigues e Rodrigues, 2007; Gonçalves, Santos, Rodrigo e Fernandes, 2016). Esta demonstração financeira abrange duas formas de apresentação: a DRn e a demonstração dos resultados por funções.

Em primeira instância, a DRn é de elaboração obrigatória na apresentação de contas anual para as entidades que aplicam o SNC-geral (emanado da CNC), sendo a demonstração dos resultados por funções de natureza facultativa, como preceitua o *artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho*. Ainda nos termos deste artigo, para as entidades que estão sujeitas à Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE), à Norma Contabilística para Microentidades (NC-ME) ou à Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Setor não Lucrativo (NCRF-ESNL), estas carecem da apresentação de uma DRn

num modelo reduzido, num modelo ME ou num modelo ESNL, respetivamente.

Com efeito, esta demonstração de índole económica traduz-se num relatório, que evidencia os resultados das operações de uma empresa num determinado espaço de tempo, um ano, um semestre ou *um* trimestre (Costa e Alves, 2008). Regista e classifica todos os rendimentos (réditos e ganhos) obtidos e todos os gastos (e perdas) incorridos no decurso do exercício da atividade corrente da entidade, com base nas suas respetivas naturezas (Albuquerque, Cariano e Marques, 2018), isto é, particulariza esta informação das influências internas (investimentos) e externas (impostos) às quais a empresa está sujeita. As vendas, os serviços prestados, o fornecimento de serviços externos (FSE) e o custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas são quatro exemplos de contas presentes neste tipo de demonstração financeira.

Neste seguimento, o relato do resultado contabilístico centra-se na discriminação dos elementos integrantes da DRn, os rendimentos e os gastos. De acordo com os parágrafos 90 e 92 da EC do SNC, um rendimento é reconhecido na demonstração dos resultados “quando tenha surgido um aumento de benefícios económicos futuros relacionados com um aumento num ativo ou com a diminuição de um passivo e que possa ser quantificado com fiabilidade”, enquanto que um gasto é reconhecido nesta mesma demonstração financeira “quando tenha surgido uma diminuição num ativo ou com um aumento de um passivo e que possa ser mensurado com fiabilidade”, respetivamente. Como tal, os rendimentos são elementos positivos do resultado gerado no período, definindo-se em termos do impacto que originam no capital próprio (Anjos, 2015) e os gastos são componentes negativas

do resultado criado no período. Destarte, integram a DRn a classe 6 referente aos gastos e a classe 7 concernente aos rendimentos (Serra, Carvalho e Costa, 2007).

À semelhança do balanço, a sua preparação assenta na base do acréscimo (ou também designado de regime contabilístico da periodização económica), conforme prescreve o parágrafo 22 da EC do SNC. Os rendimentos obtidos e os gastos incorridos só devem ser reconhecidos quando ocorrem, independentemente da data do seu recebimento ou pagamento se verificar em período posterior, respetivamente, sendo registados contabilisticamente e de forma exclusiva no período económico a que dizem respeito. Assim, observa-se uma preferência pelos fluxos económicos em detrimento dos fluxos financeiros/monetários.

No ano de 2009, com a revogação do POC e a aprovação do SNC, a DRn sofreu alterações substanciais no que tange ao seu formato de apresentação (Martins, 2011), passando a incluir o conceito de resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos (*Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*, em inglês).

Ademais, a interação entre as rubricas gastos e rendimentos viabiliza a obtenção de outros resultados, nomeadamente o resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos – EBIT), o resultado antes de impostos (RAI) e o resultado líquido do período (RLP), como bem referem Serra *et al.* (2007) e Martins (2011). Os diferentes níveis de resultados dependem do modo de apresentação dos dados contabilísticos em função da natureza dos rendimentos e dos gastos. Assim, a tabela 1 integra a definição dos conceitos acima mencionados, baseando-se em ideias de Gonçalves *et al.* (2016) e Soares (2012).

Tabela 1. Definição de EBITDA, de EBIT, de RAI e RLP.

Tipo de resultado	Definição
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos (EBITDA)	"É um indicador económico-financeiro que permite averiguar o nível de capacidade de uma entidade gerar recursos a partir da sua atividade operacional" (Soares, 2012, p. 11), expurgando-se da influência de eventuais investimentos, de políticas contabilísticas de amortizações, de políticas de obtenção de financiamento externo e da realidade fiscal do país.
Resultado operacional, antes de gastos de financiamento e impostos (EBIT)	Revela o lucro operacional de uma entidade, antes do reconhecimento das despesas com juros e impostos. Inclui as amortizações e as depreciações, mas exclui as despesas ou receitas financeiras.
Resultado antes de impostos (RAI)	Tem como objetivo expor o resultado que uma entidade obteve num exercício económico, antes da dedução dos impostos sobre o rendimento. Quer isto dizer, o resultado do período de relato que a entidade obteria se não estivesse sujeita ao pagamento de impostos sobre o rendimento (conta 811).
Resultado líquido do período (RLP)	Operação contabilística que visa evidenciar o lucro líquido do período, após serem subtraídos todos os gastos aos rendimentos, refletindo nessa diferença as consequências fiscais de tributação em sede de imposto sobre o rendimento.

Fonte: Elaboração própria.

Pelo exposto, infere-se que a DRn é muito importante, na medida em que revela aos utentes da informação comunicada, o desempenho económico da entidade num determinado exercício económico (Serra *et al.*, 2007), sendo esse resultado designado de resultado líquido do período que, consequentemente, integra o capital próprio da empresa. Quer isto dizer, proporciona informação que permite avaliar se a entidade conseguiu gerar lucro *ou*, em sentido contrário, teve prejuízo no período em consideração.

4. A importância do balanço e da demonstração de resultados para um gestor de empresas

Nos termos do parágrafo 11 da EC do SNC, o órgão de gestão, com o apoio das demais partes especializadas, tem um papel fulcral na análise, processamento, verificação e apresentação das demonstrações financeiras. A par disto, facilmente obtém informação de natureza financeira e de gestão que é benéfica, se bem compreendida e conhecida a sua utilidade, para desempenhar eficientemente as suas funções de planeamento, de controlo e de tomada de decisões (Martins, 2011).

Através do balanço consegue-se obter dados contabilísticos sobre a posição financeira de uma entidade. Por conseguinte, pode-se prever a capacidade dessa mesma entidade em

cumprir com os seus compromissos financeiros, de gerar lucro contabilístico no futuro, de criar futuros fluxos de caixa e equivalentes, com destaque para a sua tempestividade e certeza, a partir da aplicação dos seus recursos económicos e da necessidade de se distribuir eventuais fluxos de caixa, como indica Santos (2014). Com a análise da demonstração dos resultados, acede-se a informação a respeito do desempenho económico de uma entidade, possibilitando prever se esta é capaz ou não de utilizar os seus recursos existentes para incrementar fluxos de caixa assim como desenvolver ou adquirir possíveis recursos adicionais (Santos, 2014).

Desta maneira, as informações financeiras captadas auxiliarão o gestor a identificar possíveis lacunas ou desvios entre a performance real e o desempenho que foi estimado, a apontar um nível aproximado de valor a ser criado e distribuído aos acionistas e outros *stakeholders* (Brás, 2010), a estabelecer comparações com o passado, a tomar decisões estratégicas de curto, médio e longo prazo mais fundamentadas, com o intuito de ir ao encontro dos objetivos da entidade e traçar cenários futuros sobre a situação desta num prazo entre 3 a 10 anos, incorporando informações relativas a fatores financeiros, económicos, sociais, tecnológicos e políticos. Ao analisar devidamente os factos contabilísticos, o gestor terá maior probabilidade de transmitir "informação verdadeira e apropriada" (Barata, 2012, p. 4) a um número abrangente de utentes (investidores, empregados, fornecedores e outros credores comerciais, clientes, público em geral, entre outros), fomentando assim a redução da incerteza na tomada de decisões.

A fim de garantir que a informação financeira, obtida por intermédio do balanço e da demonstração dos resultados, seja de qualidade e de extrema utilidade, esta tem de ser completa,

adequada e atualizada. Na tabela 2, expõe-se as quatro características qualitativas que as duas demonstrações financeiras em apreço (bem como as demais) devem apresentar.

Tabela 2. Características qualitativas da informação financeira.

Característica qualitativa	Definição
Compreensibilidade	O parágrafo 25 da EC do SNC presume que "...os utentes tenham um razoável conhecimento das atividades empresariais e económicas e da contabilidade e vontade de estudar a informação com razoável diligência". Isto pressupõe que a informação financeira deverá ser rapidamente compreendida e interiorizada pelos utentes que a utilizam, mesmo aquela que aparentemente possa ser mais complexa.
Relevância	Segundo o parágrafo 26 da EC do SNC "...a informação tem a qualidade da relevância quando influência as decisões económicas dos utentes ao ajudá-los a avaliar os acontecimentos passados, presentes ou futuros ou confirmar, ou corrigir, as suas avaliações passadas". Desta afirmação, sobressai uma dupla funcionalidade da informação financeira: função preditiva e função confirmatória.
Materialidade	A informação financeira é material caso se verifique omissões ou incorreções que interferem nas escolhas realizadas pelos utentes que a utilizam. Esta característica qualitativa relaciona-se com a dimensão do item ou do erro julgado nas circunstâncias particulares da sua supressão ou deturpação, conforme refere o parágrafo 30 da EC do SNC.

Nos termos do parágrafo 31, “para que seja útil, a informação também deve ser fiável. A informação tem a qualidade da fiabilidade quando estiver isenta de erros materiais e de preconceitos, e os utentes dela possam depender ao representar fidedignamente o que ela ou pretende representar ou pode razoavelmente esperar-se que represente”, isto é, deve dar também confiança aos utilizadores dessa mesma informação.

Representação fidedigna

A informação financeira “deve representar fidedignamente as transações e outros acontecimentos que ela pretende representar ou possa razoavelmente esperar-se que represente”, como indica o parágrafo 33 da EC do SNC.

Substância sobre a forma

O parágrafo 35 da EC do SNC refere que as transações e outros possíveis acontecimentos devem ser contabilizados e apresentados nos termos da sua substância e realidade económica e não meramente com a sua forma legal, situação evidente nas operações de locação financeira.

Neutralidade

Fiabilidade

Segundo o parágrafo 36 da EC do SNC, a informação proveniente das demonstrações financeiras tem de ser neutra/livre de preconceitos, ou seja, não poderá ser utilizada para beneficiar um grupo de utentes e prejudicar os restantes e não poderá influenciar as escolhas económicas ou um juízo de valor a fim de encaminhar os utentes para um resultado ou um efeito pré-estabelecido.

Prudência

De acordo com o parágrafo 37 da EC do SNC “a prudência é a inclusão de um grau de precaução no exercício dos juízos necessários ao fazer as estimativas necessárias em condições de incerteza, de forma que os ativos ou os rendimentos não sejam sobreavaliados e os passivos ou os gastos não sejam subavaliados”. Daí que, os preparadores da informação financeira têm de contornar as imensas circunstâncias de incerteza que estão inerentes aos acontecimentos, como a vida útil estimada dos equipamentos.

Plenitude

Comparabilidade

Como refere o parágrafo 38 da EC do SNC, “para que seja fiável, a informação nas demonstrações financeiras deve ser completa dentro dos limites de materialidade e de custo. O não registo de determinados factos contabilísticos (omissão), conduz à transmissão de informação ambígua e falsa aos utentes, o que compromete a fiabilidade da informação financeira.

A EC do SNC no parágrafo 39 menciona que os utilizadores da informação financeira devem estar aptos para “... comparar as demonstrações financeiras de uma entidade ao longo do tempo a fim de identificar tendências na sua posição financeira e no seu desempenho” e de “...comparar as demonstrações financeiras de diferentes entidades a fim de avaliar de forma relativa a sua posição financeira, o seu desempenho...”. Desta maneira, os utentes da informação financeira conseguem ter uma opinião e uma visão mais alargada sobre os factos económicos, em virtude destes serem agrupados, tratados e relatados da mesma forma.

Fonte: Sistema de Normalização Contabilística (parágrafos 24 a 42 da EC do SNC).

Os dados da tabela 2 deixam antever que quanto mais atributos reúne a informação proporcionada nas demonstrações financeiras em estudo (e as demais) mais esta se torna útil aos utentes, mas simultaneamente torna o processo de análise e de divulgação mais complexo. Por isso, os gestores necessitam de competências técnicas, humanas e conceptuais para que possam ter uma maior sensibilidade sobre o que é mais adequado para a entidade.

Posto isto, para uma análise mais compreensível daquilo que foi abordado ao longo do trabalho, traça-se uma comparação entre o balanço e a demonstração dos resultados por naturezas, salientando os aspetos em que apresentam proximidade e aqueles em que são díspares. Apesar de as demonstrações financeiras terem finalidades distintas, ambas devem ser vistas de forma holística, ou seja, lidas e interpretadas conjuntamente, para a obtenção de informação financeira mais coerente e concisa.

Tabela 3. Comparação entre balanço e demonstração dos resultados por naturezas.

	Balanço	Demonstração dos resultados por naturezas
Elementos da demonstração financeira	Ativo Passivo Capital Próprio	Rendimentos Gastos
Objetivo	Posição financeira	Desempenho económico
Período a documentar	Determinada data do exercício económico	Determinado período de tempo (exercício económico)
Preparação	Base de acréscimo (ou regime de periodização económica)	Base de acréscimo (ou regime de periodização económica)
Mensuração	Custo histórico	Custo histórico
Informação mínima a divulgar	Modelo próprio	Modelo próprio
Tipo de visão	Visão estática do património da entidade	Visão dinâmica da entidade

Fonte: Elaboração própria.

5. Conclusão

Com a realização deste trabalho, conclui-se que o balanço e a demonstração de resultados por naturezas revelam ser “ferramentas” de suma importância para um gestor poder aferir de forma objetiva a situação económico-financeira da entidade e assim tomar decisões de forma mais fundamentada e racional.

Por outro lado, um gestor com um bom domínio das informações relatadas nas demonstrações financeiras consegue providenciar informações mais apropriadas e verdadeiras aos restantes utilizadores das mesmas assim como acompanhar as alterações regulares nesta área. Para garantir a qualidade da informação transmitida é extremamente necessário que estas demonstrações financeiras possuam as características qualitativas primordiais: comprehensibilidade, relevância, fiabilidade e comparabilidade.

Da comparação entre essas duas demonstrações financeiras destacam-se a posse de elementos, objetivos e períodos a documentar diferentes, sendo a sua mensuração e elaboração idênticas. Neste sentido, a principal conclusão a retirar deste estudo centra-se no facto de que embora o balanço e a demonstração dos resultados evidenciem informação financeira significativamente diferente, articulando ambas as análises, a comprehensão e a partilha de informação financeira torna-se mais verosímil e permite revelar com maior pormenor a situação patrimonial de uma entidade.

Assim, com o apoio de uma análise e interpretação exausti-

va de alguns estudos, sobretudo livros, artigos científicos e dissertações de mestrado, possibilitou-se alargar o *know-how* dos autores referentemente à temática em estudo, bem como criar um guia útil para todos os interessados na área da contabilidade financeira e atuais e futuros gestores.

Para o futuro, sugere-se que as investigações aprofundem a compreensão mais exaustiva da função e do objetivo das demonstrações financeiras dentro da gestão empresarial.

Referências

Albuquerque, F., Cariano, A. e Marques, L. (2018), “Os gastos e rendimentos financeiros reportados pelas entidades cotadas em Portugal”. Suma de Negócios 9(19), pp. 45- 55.

Amat Salas, O. (2005), Análisis Económico Financeiro (Interpretación de Estados Financieros) (19.ª ed.). Barcelona: Gestión 2000.

Anjos, A. (2015), “Elementos das demonstrações financeiras: análise da sua definição e reconhecimento”. Revista de Contabilidade & Finanças 122, pp. 25-27.

Barata, A. (2012), “Ética e Contabilidade”. Revista de Contabilidade & Finanças 111, pp. 4- 10.

Borges, A., Rodrigues, J. A., Rodrigues, J. M. e Rodrigues, R. (2007), As Novas Demonstrações Financeiras de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade (2.ª ed.). Lisboa: Áreas Editora.

- Brás, F. (2010), "O impacto do SNC na análise financeira". *Contabilidade & Empresas* 2, pp.10-16.
- Caria, A. A. e Rodrigues, L. L. (2014), "The evolution of financial accounting in Portugal since the 1960s: a new institutional economics perspective". *Accounting History* 19 (1-2), pp. 227-254.
- Costa, C. B. e Alves, G. C. (2008), *Contabilidade Financeira* (7.ª ed.). Lisboa: Rei dos Livros.
- Gonçalves, C., Santos, D., Rodrigo, J. e Fernandes, S. (2016), *Contabilidade Financeira Explicada: Manual Prático* (2.ª ed.). Porto: Vida Económica.
- Guimarães, J. C. (2008), "As demonstrações financeiras: do POC ao SNC". *Revista da CTOC* 95, pp. 29-38.
- Guimarães, J. C. (2011), *Estudos sobre a Normalização Contabilística em Portugal*. Porto: Vida Económica.
- Martins, C. (2011), *Os Modelos das Demonstrações Financeiras*. Porto: Instituto Politécnico do Porto, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças.
- Neves, J. (2000), *Análise Financeira – Técnicas Fundamentais* (12.ª ed.). Lisboa: Texto Editora.
- Santos, M. (2014), *A Relevância e Utilidade das Demonstrações Financeiras – a Perceção dos Gestores das PME*. Lisboa: Instituto Politécnico de Lisboa, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Gestão das Instituições Financeiras.
- Saraiva, H., Alves, M. C. e Gabriel, V. (2015), "Normalização contabilística em Portugal: a sua evolução e situação actual". Comunicação apresentada ao V Congresso dos Técnicos Oficiais de Contas (Lisboa, 17-18 Set.), pp. 1-19.
- Serra, S., Carvalho, J. e Costa, A. (2007), "A demonstração dos resultados por funções no sector público em Portugal". *Revista Universo Contábil* 3(2), pp. 87-100.
- Silva, E. S. (2011), *As Novas Demonstrações Financeiras – Empresas Comerciais e Bancárias*. Porto: Vida Económica.
- Soares, H. (2012), *EBITDA, um Estudo Exploratório – as cotadas PSI-20 e IBEX-35*. Porto: Universidade do Porto, Faculdade de Economia da Universidade de Porto. Dissertação de Mestrado em Contabilidade.

Legislação

Aviso n.º 15625/2009, de 7 de setembro.

Código de Contribuição Industrial.

Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho – Sistema de Normalização Contabilística.

Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de setembro.

Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de fevereiro.

Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de novembro.

Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de fevereiro.

Decreto-Lei n.º 74/85, de 22 de março.

Portaria n.º 1011/2009, de 9 de setembro.

Portaria n.º 986/2009, de 7 de setembro.

Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de julho.

Diversidade de Género e Performance Empresarial

Gender Diversity and Business Performance



**Ana Pessoa^{a*}, Rita Tavares^{b*}, Adriana Silva^{c*},
Fátima Conde^{d*} e Elsa Pedroso^{e*}**

^a Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, Quinta Agrícola – Bencanta | 3045 – 601 Coimbra | Portugal, a2020135280@alumni.iscac.pt, **ORCID 0000-0002-3166-8789**

^b Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, Quinta Agrícola – Bencanta | 3045 – 601 Coimbra | Portugal, a2024117614@alumni.iscac.pt, **ORCID 0009-0007-6600-2569**

^c Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, Quinta Agrícola – Bencanta | 3045 – 601 Coimbra | Portugal; CeBER, Faculty of Economics, Coimbra, Portugal. afsilva@iscac.pt, **ORCID 0000-0002-3166-8789**

^d Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, CEOS.PP, ISCAP, Polytechnic of Porto, Quinta Agrícola – Bencanta | 3045 – 601 Coimbra | Portugal, fconde@iscac.pt, **ORCID 0000-0002-6153-4896**

^e Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, Quinta Agrícola – Bencanta | 3045 – 601 Coimbra | Portugal; CeBER, Faculty of Economics, Coimbra, Portugal. epedroso@iscac.pt, **ORCID 0000-0003-3755-6822**

Resumo Este trabalho, baseado numa breve revisão de literatura, analisa a importância da diversidade de género e o seu impacto no desempenho organizacional. Compreende a uma pesquisa na Web of Science e Scopus, para os anos de 2014-2024. A inclusão de perspetivas diversas de género, inicialmente tratada como uma questão de justiça social, é agora reconhecida como um elemento estratégico essencial para o sucesso empresarial. A investigação demonstra que equipas com maior diversidade de género têm melhor desempenho na tomada de decisão e resolução de problemas, fatores críticos no contexto competitivo atual. Contudo, alcançar uma representação equilibrada em posições de liderança permanece um desafio, devido a barreiras culturais e estruturais persistentes. Conclui-se que promover a diversidade de género é indispensável para a sustentabilidade organizacional, exigindo políticas estratégicas de igualdade e incentivos ao aumento da representatividade feminina em cargos de liderança.

Palavras-chave Diversidade de género, Desempenho organizacional, Igualdade de género, Vantagem competitiva, Inclusão

Abstract Based on a brief literature review, this paper analyses the importance of gender diversity and its impact on organisational performance. It includes a search of Web of Science and Scopus for the years 2014-2024. The inclusion of different gender perspectives, initially treated as a social justice issue, is now recognised as an essential strategic element for business success. Research shows that teams with greater gender diversity perform better in decision making and problem solving - critical factors in today's competitive environment. However, achieving balanced representation in leadership positions remains a challenge due to persistent cultural and structural barriers. It is concluded that promoting gender diversity is essential for organisational sustainability, requiring strategic gender equality policies and incentives to increase female representation in leadership positions.

Keywords: Gender diversity, organisational performance, gender equality, competitive advantage, inclusion

1. Introdução

A diversidade de género é agora uma prioridade nas organizações, reconhecida como uma impulsionadora para a inovação e a melhoria da performance da organização. Nos últimos anos, a inclusão de diferentes perspetivas de género passou de uma questão de equidade social para um elemento estratégico essencial, favorecendo uma gestão eficaz, uma inovação contínua e uma adaptação ao mercado (Kreitz, 2008; Miller & Triana, 2009). Os estudos mostram que as equipas com maior diversidade de género têm uma melhor capacidade de decisão e resolução de problemas, qualidades estas fundamentais para um ambiente empresarial competitivo (McMahan, Bell & Virick, 1998). Contudo, para alcançar uma representação equilibrada de género em cargos de liderança e integrar esta diversidade nas políticas de gestão continua a ser um desafio para muitas empresas (Shrader, Blackburn & Iles, 1997).

A relação entre a diversidade de género e a *performance* organizacional é complexa, devido às dinâmicas de grupo e à cultura corporativa enraizadas em muitas organizações (Sonnenstag & Frese, 2001). A presença de mulheres nos conselhos de administração não só traz perspetivas diversas como também melhora a transparência e a inclusão, o que pode aumentar a confiança dos investidores e a reputação da organização (Gul, Srinidhi & Ng, 2011). Teorias como a da identidade social e a visão baseada nos recursos ajudam a explicar como é que a diversidade de género pode ser uma vantagem competitiva para a organização, sublinhando assim a importância do capital humano para o sucesso organizacional (Tajfel & Turner, 1985; Barney, 1991).

Neste sentido, o presente trabalho visa realizar uma breve revisão de literatura acerca da ligação entre a diversidade de género e a *performance* organizacional. A análise é feita com base em estudos empíricos e teorias fundamentais, como por exemplo a teoria da identidade social e a da visão baseada nos recursos, com o intuito de oferecer uma compreensão mais aprofundada sobre como a diversidade de género influencia o sucesso organizacional.

O trabalho apresenta a seguinte estrutura: começa-se por fazer um enquadramento teórico, no capítulo três é apresentada a metodologia adotada, seguindo-se a apresentação dos resultados e a respetiva conclusão.

2. Enquadramento teórico

2.1. A Diversidade de Género

A diversidade tem sido um conceito em constante evolução ao longo dos tempos. Muitos autores atuais descrevem o termo "diversidade" como sendo uma diferença significativa. E esta diferença tem de ser capaz de distinguir uma pessoa

da outra, através de uma descrição que consiga abranger uma vasta gama de qualidades e características tanto visíveis como invisíveis (Kreitz, 2008).

Kreitz (2008) afirma que, a tendência na definição de diversidade "parece ainda favorecer uma definição ampla, que vai além das diferenças visíveis", que, para muitas pessoas, estão demasiado ligadas à ação afirmativa.

De uma forma geral, os investigadores agrupam as características da diversidade em quatro categorias: personalidade (como traços, competências e aptidões), características internas (como género, raça, etnia, inteligência, orientação sexual), características externas (como cultura, nacionalidade, religião, estado civil ou parental), e características organizacionais (como cargo, departamento, pertença a sindicatos) (Kreitz, 2008).

Concluindo, a diversidade inclui todas as pessoas e não é algo definido através da raça ou género. Estende-se à idade, ao historial pessoal e profissional, à educação, à função e à personalidade. Inclui o estilo de vida, orientação sexual, origem geográfica, tempo de serviço na organização, estatuto de isento ou não isento, e posição de gestão ou não gestão (Thomas, 2000).

Thomas (2000), foi um autor fundamental para o processo de mudança do pensamento sobre diversidade, criando assim uma definição mais inclusiva, para além das categorias restritas de Igualdade de Oportunidades de Emprego/Ação Afirmativa. Na sua obra, *"Beyond Race and Gender"*, argumentou que, para gerir a diversidade com sucesso, as organizações devem reconhecer que a raça e o género são apenas duas das muitas maneiras pelas quais os seres humanos podem ser diferentes uns dos outros (Kreitz, 2008).

Posto isto, Thomas (2000), acredita que os gestores e líderes devem expandir assim a sua compreensão de diversidade, de forma a conseguirem incluir uma variedade de outras dimensões, entre elas: traços de personalidade, qualidades internas e externas, e papéis organizacionais formais e informais.

A gestão da diversidade no local de trabalho, no modelo de Thomas, é também inclusiva, sendo definida como um "processo de gestão abrangente para desenvolver um ambiente que funcione para todos os empregados". Esta definição geral permite assim que todo o pessoal da organização se sinta incluído, em vez de excluído, permitindo ao pessoal da organização fortalecer relações interpessoais dentro do local de trabalho (Kreitz, 2008).

Relativamente à diversidade de género, esta refere-se ao reconhecimento e à inclusão de múltiplas identidades de género na sociedade, o homem e a mulher, entre outros. A diversidade de género é um elemento importante para a construção de ambientes mais inclusivos e igualitários, seja nas escolas, nas empresas ou em contextos sociais e familiares (Connell, 2012; Butler, 2004).

Este conceito é essencial para combater a discriminação de género e promover a igualdade entre estes. Diversos estudos

demonstram que incluir pessoas de diferentes identidades de género não só é ético, mas também traz benefícios práticos, como o aumento do bem-estar geral e da inovação em ambientes de trabalho (Hunt et al., 2015).

Posto isto, a diversidade de género surge como uma prática social que visa não só a aceitação, mas também a valorização das diferenças (Connell, 2012).

2.2. Performance

A *performance* é um conceito complexo e multidimensional, que pode ser entendido a partir de diferentes perspetivas. Segundo Sumarsi e Rizal (2021), a *performance* representa o resultado de um processo ou o nível de sucesso. Que pode ser atingido individualmente ou em equipa ao longo de certo período, no qual o sucesso é depois mensurado através da qualidade e quantidade do trabalho realizado (Purwanto et al., 2020).

Purwanto et al. (2020), acrescenta que a *performance* se traduz nos resultados obtidos por uma pessoa ou equipa dentro de uma organização, em consonância com as responsabilidades atribuídas e os objetivos globais da organização, respeitando sempre a ética laboral.

De uma forma geral, a *performance* empresarial centra-se no sucesso coletivo dos colaboradores enquanto equipa, ao longo de um período, para atingir um objetivo comum. Este conceito é relevante na sociedade atual, onde há uma ênfase na eficiência e na qualidade do trabalho. Embora a importância do desempenho individual seja amplamente reconhecida, o conceito de *performance* ainda carece de clarificação (De Wilde, 2019).

Autores como Campbell (1999), Kanfer (1990) e Roe (1999) distinguem entre o aspeto comportamental, que se refere ao que o indivíduo faz no contexto de trabalho, e relativamente ao resultado obtido, relacionado com as consequências das suas ações. O comportamento no trabalho deve ser relevante para os objetivos organizacionais, uma vez que, segundo Campbell et al. (1993), "*Performance is what the organization hires one to do and do well*".

A medição da *performance* numa organização envolve uma avaliação das ações e dos resultados em função dos objetivos organizacionais, sendo estes influenciados por fatores além do comportamento individual. Embora os especialistas reconheçam a importância de distinguir entre os aspetos comportamentais e de resultados, há um debate sobre qual destes deve ser considerado como "performance" (Sonnenstag & Frese, 2001).

A *performance* não é apenas uma ação realizada, mas sim um conjunto de processos de julgamentos e avaliações dessas mesmas ações (Ilgen & Schneider, 1991; Motowidlo, Borman & Schmit, 1997). Apenas as ações que podem ser quantificadas, são consideradas para construção da *performance* (Campbell et al., 1993). Relativamente aos resultados obtidos, estes re-

ferem-se às consequências das ações individuais. Em muitos casos, os aspetos comportamentais e de resultados estão relacionados, não se sobreponham totalmente, uma vez que, os resultados dependem de fatores externos ao indivíduo. Borman e Motowidlo (1993), propõem que a *performance* é composta por duas dimensões: a *performance* da tarefa e a *performance* contextual. A *performance* da tarefa refere-se à eficiência com que são realizadas as atividades técnicas centrais da organização, enquanto a *performance* contextual inclui os comportamentos que apoiam o ambiente organizacional, como por exemplo, ajudar os colegas e propor melhorias. Esta distinção baseia-se em três pressupostos: (1) as atividades relativamente à *performance* da tarefa variam conforme a função, ao contrário da *performance* contextual; (2) a *performance* da tarefa está mais ligada às habilidades, enquanto a contextual se relaciona com personalidade e motivação; e (3) a *performance* de tarefa é formal, enquanto a contextual é opcional.

A investigação sobre a *performance* adota várias perspetivas: (1) a perspetiva das diferenças individuais, que analisa as variações na *performance* com base em características, como por exemplo, as habilidades e a personalidade; (2) a perspetiva situacional, que considera o contexto de trabalho como um fator que facilita ou inibe a *performance*; e (3) a perspetiva de regulação da *performance*, que explora o processo pelo qual a *performance* ocorre. Estas perspetivas complementam-se ao abordar a *performance* sob diferentes ângulos. A literatura destaca ainda a relevância da motivação para a *performance*, sendo esta influenciada por fatores como as necessidades pessoais (diferenças individuais), as recompensas externas (contexto situacional) e a definição de metas (regulação do desempenho) (Sonnenstag & Frese, 2001).

2.3. Teorias explicativas

i. Teoria da visão baseada nos recursos

A teoria da visão baseada nos recursos ("Resource-Based View", RBV) surgiu no início dos anos 1990 como uma abordagem estratégica que considera os recursos internos de uma organização a principal fonte da sua vantagem competitiva sustentável. A RBV foca-se nos ativos, capacidades e competências específicas que a empresa possui, em vez de se concentrar apenas nos produtos ou no seu ambiente externo (Vasudevan, 2021).

Para Wernerfelt (1984), os ativos da empresa são vistos como recursos, podendo representar uma força ou fraqueza para a organização. Esses ativos podem ser tangíveis ou intangíveis e possuem caráter permanente dentro da organização. Exemplos incluem o nome da empresa e os seus serviços, a tecnologia interna, contratos comerciais, equipamentos, e o capital humano – este último sendo o recurso mais valioso e o mais difícil de imitar dentro de uma organização.

Segundo Barney (1991), uma organização pode obter uma vantagem competitiva sustentada ao utilizar recursos que sejam valiosos, raros, inimitáveis e insubstituíveis. Quanto mais insubstituíveis forem os recursos de uma organização, maior é a probabilidade de a mesma conseguir manter a sua vantagem competitiva sustentável a longo prazo.

A teoria da visão baseada nos recursos auxilia os gestores a compreender que esses recursos podem constituir uma base significativa para a vantagem competitiva. Ao destacar o valor destes recursos, a RBV incentiva os gestores a explorar mais profundamente as suas potencialidades, mesmo que essa exploração seja desafiante (Peteraf, 1993). Concluindo, esta teoria pode ser definida como a capacidade das empresas de gerirem os recursos de forma otimizada para obterem vantagens competitivas (Rumangkit & Prabowo, 2024).

ii. Teoria da identidade social

A teoria da identidade social propõe que os indivíduos se identificam com grupos sociais com base nas suas características (Tajfel, 1978; Tajfel & Turner, 1985). A teoria propõe que as pessoas têm uma tendência natural para se categorizar em grupos (como “nós” e “eles”) com base em características visíveis e significativas, como género, raça, nacionalidade, ocupação ou outros fatores sociais (Hornsey, 2008).

A teoria sugere que a identidade de um indivíduo é composta por duas partes principais, sendo estas: A Identidade pessoal, que consiste na percepção que um indivíduo tem de si mesmo com base nas suas características individuais, como as suas habilidades, traços e experiências pessoais. E a identidade social que depende do grau de identificação de um indivíduo com um grupo social e de quanto pertinente é essa pertença a um grupo social numa situação específica (Ashforth et al., 2008; Steele, Berns & Schnatterly, 2024).

Os Indivíduos que se identificam fortemente com um grupo social tendem a tentar melhorar as percepções que os outros atribuem ao grupo (Hillman et al., 2008), e este desejo de melhorar a posição do grupo aumenta em contextos onde a pertença ao grupo social é mais evidente (Tajfel & Wilkes, 1963). O facto de um indivíduo pertencer a um grupo social é normalmente mais saliente quando a pertença a esse grupo está relacionada com uma característica visível, como o género ou a raça (Brewer, 1988; Fiske & Neuberg, 1990).

Desta forma, ao relacionar a desigualdade de género com a teoria da identidade social, conclui-se que empresas com maior diversidade de género nos conselhos de administração apresentam menores disparidades salariais e uma contratação mais equitativa de novos colaboradores (Biswas et al., 2021), incluindo para cargos a nível da gestão de topo (Raina et al., 2024). Além disso, estas empresas alcançam melhores resultados em governança, caracterizando-se por uma monitorização mais rigorosa e maior transparência (De Masi et al., 2021).

3. Metodologia

Com vista à realização de uma breve revisão de literatura acerca da diversidade de género e o desempenho das organizações, foi feita uma pesquisa nas bases de dados *Web of Science* e *Scopus*. A pesquisa focou-se nos termos “gender diversity”, “performance”, para os anos de 2014-2024. Estes termos foram definidos para selecionar diferentes aspectos da diversidade de género e como é que estes estavam ligados à performance das organizações.

Foram utilizados filtros específicos para garantir a relevância e atualidade dos estudos selecionados para a elaboração do trabalho. Foi tido em atenção a data de publicação dos artigos incluídos na revisão de literatura, com o objetivo de obter uma visão mais atualizada dos temas abordados.

Além disso, restringimos os tipos de documentos para “articles” De forma a garantir uma maior diversidade de informação e a inclusão de estudos académicos rigorosos e aprofundados sobre a diversidade de género e como é que esta impacta a performance das organizações.

4. Resultados

Quando é abordado o tema entre a relação da diversidade de género e *performance*, existem autores com diferentes opiniões. Alguns argumentam que a diversidade é um fator positivo na *performance* das organizações, e outros afirmam ser contraprodutivo. Num geral, a revisão de literatura sobre esta temática é mista, e tanto apresenta aspectos positivos como negativos em relação à diversidade de género e à sua influência na *performance*.

A diversidade de género pode ser uma fonte de recursos intangíveis e socialmente complexos, contribuindo para uma melhor percepção do mercado, maior criatividade e inovação, bem como uma mais eficaz resolução de problemas (McMahan et al., 1998). Os autores Kakabadse et al. (2015) ainda argumentam que, a diversidade de género é uma característica que melhora a eficácia, a *performance* e diminui a volatilidade da organização.

Segundo (Ali et al., 2015), a heterogeneidade na organização poderá tornar-se um recurso se esta implementar uma política de incentivos e uma estrutura de gestão estratégica. Além de aumentar a diversidade de competências da empresa (Noland et al., 2016), aumenta a relação de confiança entre os investidores, melhora a performance financeira, promove o debate, e reduz o risco (Kakabadse et al, 2015; Ali et al., 2015; Perryman et al. 2015), promove ainda a inovação, um melhor entendimento do ambiente organizacional, e tem uma resolução de problemas mais eficaz (Opstrup & Villadsen, 2014). A diversidade de género nas organizações pode indicar uma relação positiva ou negativa, na *performance* da empresa (Marques & Ferreira, 2015; O'Brien & Rickne, 2016; Oakley,

2000). Estes aspetos podem variar em função dos métodos impostos pela própria organização, dependendo das características da organização em si, se esta facilita ou não o acesso à diversidade de género nos cargos de decisão, ou se impõe barreiras.

No entanto, há autores que concluem que a diversidade de género pode ser negativa para a empresa, pois, segundo Ali et al. (2015) esta pode gerar a diminuição da comunicação, expectativas estereotipadas, dificuldade em chegar a um consenso dentro da organização, falta de coesão e aumento de conflitos entre homens e mulheres, o que leva à diminuição da *performance* da empresa.

Embora a diversidade de género seja sobre a aceitação e valorização das diferentes identidades de género, a desigualdade do mesmo está frequentemente presente em contextos onde a sociedade não reconhece ou valoriza essa diversidade, resultando em discriminação de género por vezes.

O aumento da presença das mulheres nos conselhos de administração traz consigo associado uma governança mais rigorosa e uma maior transparência nas práticas organizacionais (De Masi et al., 2021). Esta melhoria na gestão de práticas corporativas pode traduzir-se em resultados financeiros mais robustos, com diversos estudos a sugerirem que empresas que têm uma maior diversidade de género nos conselhos tendem a obter melhor *performance* financeira, beneficiando de um processo de tomada de decisão mais inclusivo e inovador, devido à multiplicidade de perspetivas que as mulheres trazem para o debate estratégico (Fernando et al., 2020; Lu et al., 2022). No entanto, a relação entre a diversidade de género e a *performance* financeira não é linear nem universal. Embora os efeitos sejam geralmente positivos, estudos indicam que o impacto pode ser maior em empresas de alta *performance*, enquanto que em empresas de menor *performance* o efeito tende a ser mais moderado (Conyon & He, 2017).

Contudo, a diversidade de género ao nível dos conselhos de administração pode também contribuir para um ambiente de trabalho mais inclusivo e valorizado pelos colaboradores. A presença feminina em cargos de liderança confere mais legitimidade aos esforços da empresa para promover a diversidade, criando uma imagem de compromisso com valores inclusivos, o que melhora a relação com os colaboradores e aumenta a confiança externa na organização (Perrault, 2015; Abebe & Dadanlar, 2021). Além disso, as diretoras trazem novas perspetivas ao desenvolvimento estratégico da organização, muitas vezes em alinhamento com as necessidades e expectativas das comunidades onde as empresas operam (Hillman et al., 2008).

As empresas têm respondido a estas evidências com um aumento da diversidade de género nos conselhos de administração, refletindo a crescente valorização da inclusão e da representatividade. As organizações não estão só a responder à diversidade dos clientes e aos valores da sociedade, como também a criar um ambiente de trabalho positivo e a desen-

volver estratégias que respeitem as comunidades locais (Miller & Triana, 2009). Assim, o género está, de facto, interligado com a *performance* das organizações, não só através dos benefícios financeiros, mas também pelo impacto positivo na governança, na cultura organizacional e na percepção pública da empresa como entidade responsável e inclusiva.

5. Conclusão

A diversidade de género nas organizações confirma a sua importância crescente enquanto fator estratégico que pode melhorar a *performance* organizacional e promover práticas de governança mais responsáveis e inclusivas. Ao longo da revisão de literatura, foi analisado o impacto que a diversidade de género exerce nos conselhos de administração, onde a presença feminina contribui para uma gestão mais transparente, para uma maior inovação e um ambiente de trabalho mais colaborativo entre os colaboradores da organização. A inclusão de diferentes perspetivas de género permite uma visão mais abrangente e detalhada dos desafios e oportunidades organizacionais, fomentando a adaptação a um mercado cada vez mais diverso e exigente.

Os resultados da revisão de literatura indicam que a diversidade de género não é só uma questão de igualdade social, mas também um motor para a competitividade e resiliência das empresas. Quando implementada de forma estratégica, a diversidade de género pode influenciar positivamente a tomada de decisão, a inovação e a motivação dos colaboradores. Ao nível dos conselhos de administração, a presença feminina mostrou-se associada a uma governança mais rigorosa, à mitigação de riscos e à melhoria da relação com as partes interessadas. Este fenómeno ocorre porque as mulheres tendem a acrescentar perspetivas diferentes ao debate estratégico, impulsionando para que haja práticas de análise mais aprofundadas e soluções inovadoras.

Por outro lado, foi também abordado a diversidade de género nos conselhos de administração em Portugal, onde ainda se verifica uma sub-representação feminina nos cargos de liderança e na gestão de topo. Apesar de ter existido alguns avanços nos últimos anos, a igualdade de género permanece um desafio significativo em vários setores, especialmente nas áreas de alta remuneração e prestígio, como por exemplo, na área da tecnologia e das finanças. Este desequilíbrio não só limita o potencial da *performance* das organizações como também dificulta a criação de uma cultura corporativa verdadeiramente inclusiva e representativa da sociedade. Em Portugal, é essencial que existam políticas e iniciativas que promovam a inclusão de género em cargos de liderança para fomentar um ambiente mais igualitário, alinhado com as melhores práticas globais.

No entanto, a implementação da diversidade de género nas organizações enfrenta barreiras culturais e estruturais que

podem retardar a sua eficácia. Estas barreiras incluem estereótipos de género, resistência à mudança organizacional e políticas que, por vezes, não refletem o compromisso efetivo com a inclusão. Superar esses obstáculos exige um esforço integrado que inclua formação, desenvolvimento de políticas de igualdade e incentivos à promoção de mulheres em cargos de tomada de decisão.

Assim, conclui-se que a promoção da diversidade de género é fundamental para o desenvolvimento sustentável das organizações. As empresas que investem numa cultura inclusiva não só aumentam o seu potencial competitivo, mas também fortalecem a sua responsabilidade social e a sua conexão com as comunidades em que atuam. Para o futuro, espera-se que a diversidade de género continue a ser uma prioridade nas agendas empresariais, representando um caminho promissor para a construção de organizações mais inovadoras, equitativas e preparadas para enfrentar as exigências de um mercado global.

Referências

- Abebe, M., & Dadanlar, H. (2021). From tokens to key players: The influence of board gender and ethnic diversity on corporate discrimination lawsuits. *Human Relations*, 74(4), 527–555. <https://doi.org/10.1177/0018726719888801>
- Ali, M., Metz, I. & Kulik, C. T., 2015. The Impact of work family programs on the relationship between gender diversity and performance. *Human Resource Management*, August, Volume 54, pp. 553-576.
- Ashforth, B. E., Harrison, S. H., & Corley, K. G. (2008). Identification in organizations: An examination of four fundamental questions. *Journal of Management*, 34(3), 325–374. <https://doi.org/10.1177/0149206308316059>
- Barney, J. B. (1991). Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. *Journal of Management*, 17, 99-120. <https://doi.org/10.1177/014920639101700108>
- Biswas, P. K., Roberts, H., & Stainback, K. (2021). Does women's board representation affect non-managerial gender inequality? *Human Resource Management*, 60(4), 659–680. <https://doi.org/10.1002/hrm.22066>
- Borman, W. C., & Motowidlo, S. J. (1993). Expanding the criterion domain to include elements of contextual performance. In N. Schmitt & W. Borman (Eds.), *Personnel selection in organizations* (pp. 71–98). New York: Jossey-Bass.
- Brewer, M. B. (1988). A dual process model of impression formation. In T. K. Srull, & R. S. Wyer, Jr. (Eds.), *A dual process model of impression formation* (pp. 1–36). Lawrence Erlbaum Associates.
- Butler, J. (2004). *Undoing Gender*. New York: Routledge.
- Campbell, J. P. (1999). The definition and measurement of performance in the new age. In D. R. Ilgen & E. D. Pulakos (Eds.), *The changing nature of performance. Implications for staffing, motivation, and development* (pp. 399–429). San Francisco: Jossey-Bass.
- Campbell, J. P., McCloy, R. A., Oppler, S. H., & Sager, C. E. (1993). A theory of performance. In E. Schmitt, W. C. Borman, & Associates (Eds.), *Personnel selection in organizations* (pp. 35–70). San Francisco: Jossey-Bass.
- Conyon, M. J., & He, L. (2017). Firm performance and boardroom gender diversity: A quantile regression approach. *Journal of Business Research*, 79, 198–211. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2017.02.006>
- Connell, R. W. (2012). *Gender in World Perspective*. Cambridge: Polity.
- De Masi, S., Słomka-Golębiowska, A., Becagli, C., & Paci, A. (2021). Toward sustainable corporate behavior: The effect of the critical mass of female directors on environmental, social, and governance disclosure. *Business Strategy and the Environment*, 30(4), 1865–1878. <https://doi.org/10.1002/bse.2721>
- De Wilde, P. (2019). Ten questions concerning building performance analysis. *Building and Environment*, 153, 110–117. <https://doi.org/10.1016/j.buildenv.2019.02.019>
- Fernando, G. D., Jain, S. S., & Tripathy, A. (2020). This cloud has a silver lining: Gender diversity, managerial ability, and firm performance. *Journal of Business Research*, 117, 484–496. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2020.05.042>
- Fiske, S. T., & Neuberg, S. L. (1990). A continuum of impression formation, from category-based to individuating processes: Influences of information and motivation on attention and interpretation. In *Advances in experimental social psychology* (Vol. 23, pp. 1–74). Academic Press.
- Hillman, A. J., Nicholson, G., & Shropshire, C. (2008). Directors' multiple identities, identification, and board monitoring and resource provision. *Organization Science*, 19 (3), 441–456. <https://doi.org/10.1287/orsc.1080.0355>
- Hornsey, M. J. (2008). Social identity theory and self-categorization theory: A historical review. *Social and Personality Psychology Compass*, 2(1), 204–222. <https://doi.org/10.1111/j.1751-9004.2007.00066.x>
- Hunt, V., Layton, D., & Prince, S. (2015). *Diversity Matters*. McKinsey & Company, 1, 15-29.
- Ilgen, D. R., & Schneider, J. (1991). Performance measurement: A multi-discipline view. In C. L. Cooper & I. T. Robertson (Eds.), *Inter-*

national review of industrial and organizational psychology (Vol. 6, pp. 71–108). Chichester: Wiley.

Gul, F. A., Srinidhi, B. & Ng, A. C. (2011). Does board gender diversity improve the informativeness of stock prices?. *Journal of Accounting and Economics*, 51(3), 314–338. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2011.01.005>

Kakabadse, N. K. et al., 2015. Gender Diversity and Board Performance: Women's Experiences and Perspectives. *Human Resource Management*, Volume 54, pp. 265-281 DOI:10.1002/hrm.21694

Kanfer, R. (1990). Motivation theory and industrial and organizational psychology. In M. D. Dunnette & L. M. Hough (Eds.), *Handbook of industrial and organizational psychology* (2nd edn., Vol. 1, pp. 75–170). Palo Alto, CA: Consulting Psychologists Press.

Kreitz, P. A. (2008). Best Practices for Managing Organizational Diversity. *Journal of Academic Librarianship*, 34(2), 101–120. <https://doi.org/10.1016/j.acalib.2007.12.001>

Lu, Y., Ntim, C. G., Zhang, Q., & Li, P. (2022). Board of directors' attributes and corporate outcomes: A systematic literature review and future research agenda. *International Review of Financial Analysis*, 84, Article 102424. <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2022.102424>

Marques, T. G., & Ferreira, C. M. (2015). Mulheres na Gestão de Topo: A Problemática do Gap de Género e Salarial. *Revista Ibero-Americana de Estratégia*, 14(01), 43–59. <https://doi.org/10.5585/riae.v14i1.2150>

McMahan GC, Bell MP e Virick M (1998) Gestão estratégica de recursos humanos: envolvimento de funcionários, diversidade e questões internacionais. *Human Resource Management Review* 8: 193–214 [https://doi.org/10.1016/S1053-4822\(98\)90002-X](https://doi.org/10.1016/S1053-4822(98)90002-X)

Miller, T., & Triana, M. (2009). Demographic diversity in the boardroom: Mediators of the board diversity-firm performance relationship. *Journal of Management Studies*, 46 (5), 755–786. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.2009.00839.x>

Motowidlo, S. J., Borman, W. C., & Schmit, M. J. (1997). A theory of individual differences in task and contextual performance. *Human Performance*, 10, 71–83.

Noland, M., Moran, T. & Kotschawar, B., 2016. Is Gender Diversity Profitable? Evidence from a Global Survey. Working Paper Series, Fevereiro.

Oakley, J. G. (2000). Gender-based barriers to senior management positions: Understanding the scarcity of female CEOs. *Journal of Business Ethics*, 27(4), 321–334. <https://doi.org/10.1023/A:1006226129868>

O'Brien, D. Z., & Rickne, J. (2016). Gender quotas and women's political leadership. *American Political Science Review*, 110(1), 112–126.

<https://doi.org/10.1017/S0003055415000611>

Opstrup, N. & Villadsen, A. R., 2014. The Righ Mix? Gender Diversity in Top Management Teams and Financial Performance. *Public Administration Review*, Abril, Volume 75, pp. 291-301.

Perrault, E. (2015). Why does board gender diversity matter and how do we get there? The role of shareholder activism in deinstitutonalizing old boys' networks. *Journal of Business Ethics*, 128, 149–165. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2092-0>

Perryman, A. A., Fernando, G. D. & Tripathy, A., 2015. Do gender differences persist? An examination of gender diversity on firm performance, risk, and executive compensation. *Jornal of Business Research*, Volume 69, pp. 579-586.

Peteraf, M. (1993). The Cornerstones of Competitive Advantage: A Resource-Based View. *Strategic Management Journal*, 14, 179-191. <https://doi.org/10.1002/smj.4250140303>

Punwanto, A., Bernarto, I., Asbari, M., Wijayanti, L., & Hyun, C. (2020). The Impacts of Leadership and Culture on Work Performance in Service Company and Innovative Work Behavior As Mediating Effects. *Journal of Research in Business, Economics, and Education*, 2(1), 282-291, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3985680>

Raina, G. S., Sahaym, A., & Sheppard, L. D. (2024). The more the merrier? Exploring the effect of women on boards on the gender pay gap in top management teams. *Journal of Business Research*, 180, Article 114710. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2024.114710>

Roe, R. A. (1999). Work performance: A multiple regulation perspective. In C. L. Cooper & I. T. Robertson (Eds.), *International review of industrial and organizational psychology* (Vol. 14, pp. 231–335). Chichester: Wiley.

R. Roosevelt Thomas (2000). *Beyond Race and Gender: Unleashing the Power of Your Total Workforce by Managing Diversity*. Amacom.

Rumangkit, S., & Prabowo, H. (2024). Global trends and future research resources-based view theory in management science through a scoping review and bibliometric analysis. *Multidisciplinary Reviews*, 8(1). <https://doi.org/10.31893/multirev.2025013>

Shrader, C. B., Blackburn, V. B., & Iles, P. (1997). Women In Management And Firm Financial Performance: An Exploratory Study. In Source: *Journal of Managerial Issues* (Vol. 9, Issue 3). <http://www.jstor.org/stable/40604152> <http://www.jstor.org/page/info/about/policies/terms.jsp>

Sonnentag, S., & Frese, M. (2001). Performance Concepts and Performance Theory. In Sonnentag, S. (Eds.), *Psychological Management of Individual Performance* (pp. 1-25). John Wiley & Sons, Ltd.

- Steele, C. R., Berns, J. P., & Schnatterly, K. A. (2024). Gender discrimination lawsuits: How board gender diversity impacts gender litigation likelihood and outcomes. *Journal of Business Research*, 185. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2024.114929>
- Sumarsi, S., & Rizal, A. (2021). The Effect of Competence and Quality of Work Life on Organizational Citizenship Behavior (OCB) with Organizational Commitment Mediation: Study on Jaken and Jakenan Health Center Employees. *International Journal of Social and Management Studies*, 2(6), 69–88. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=4001395>
- Tajfel, H. (1978). Differentiation between social groups: Studies in the social psychology of intergroup relations. Academic Press.
- Tajfel, H. & Turner, J.C. (1985) The social identity theory of intergroup behaviour. In S. Worchel, & W. G. Austin (Eds.), *Psychology of intergroup relations* (2nd ed., pp. 7- 24). Nelson Hall.
- Tajfel, H., & Wilkes, A. L. (1963). Classification and quantitative judgement. *British Journal of Psychology*, 54(2), 101–114. <https://doi.org/10.1111/j.2044-8295.1963.tb00865.x>
- Vasudevan, H. (2021). Resource-Based View Theory Application on The Educational Service Quality. *International Journal of Engineering Applied Sciences and Technology* (Vol. 6). <http://www.ijeast.com>

Ética e Deontologia do Profissional de Gestão do E-Commerce

Ethics and Deontology of the E-Commerce Management Professional



**Amélia Teixeira Gomes^a, Maria da Conceição Cirne^b, Miguel Gonçalves^c,
Maria da Conceição Marques^d**

^a Polytechnic University of Coimbra | Coimbra Business School, **ORCID 0009-0001-8192-9991**

^b Polytechnic University of Coimbra | Coimbra Business School, **ORCID 0009-0009-3884-5811**

^c Polytechnic University of Coimbra | Coimbra Business School, **ORCID 0000-0003-0318-9251**

^d Polytechnic University of Coimbra | Coimbra Business School, **ORCID 0000-0002-8232-8397**

Resumo O artigo dirige-se a todos os leitores interessados em alargar os seus conhecimentos na área do *e-commerce*, em particular, sobre as questões éticas e deontológicas que os profissionais da gestão do *e-commerce* se deparam no exercício das suas funções. A sua finalidade passa por apresentar o conceito de *e-commerce* e algumas das suas características, o papel que os profissionais em questão têm numa empresa, os problemas éticos subjacentes à concretização das suas atividades e o código de ética que estes têm de seguir. A pesquisa realizada para obtenção dos dados baseou-se no método bibliográfico, sobretudo em artigos científicos, dissertações de mestrado e livros. Assim, o estudo revela-se de suma importância, pois destaca os comportamentos éticos a serem tidos em conta para o alcance do sucesso de quem trabalha na área do *e-commerce*, bem como aqueles que devem ser evitados.

Palavras-chave Ética; Deontologia; *E-commerce*; Profissional de gestão do *e-commerce*; Problemas éticos.

Abstract This article is aimed at all readers interested in broadening their knowledge of *e-commerce*, in particular the ethical and deontological issues faced by *e-commerce* management professionals when carrying out their duties. Its purpose is to present the concept of *e-commerce* and some of its characteristics, the role that the professionals in question have in a company, the ethical problems underlying the realisation of their activities and the code of ethics that they have to follow. The research carried out to obtain the data was based on the bibliographical method, mainly on scientific articles, master's dissertations and books. The study thus proves to be extremely important, as it highlights the ethical behaviours to be taken into account in order to achieve success for those working in the *e-commerce* sector, as well as those that should be avoided.

Keywords: Ethics; Deontology; *E-commerce*; *E-commerce* management professional; Ethical problems.

1. Introdução

Nos últimos anos, o número de estudos realizados e revelados sobre a área do *e-commerce* aumentou. O *e-commerce* ou a encomenda por meios eletrónicos tem crescido exponencialmente, situação com uma expressão ainda mais notória com o cenário que se está a viver atualmente, assim como a procura por métodos de pagamento físicos com tecnologia *contactless*. Estes fatores, em intrínseca relação com a constatação da existência de vários desafios associados ao mesmo, contribuíram para a necessidade da presença de um profissional da gestão do *e-commerce* nas empresas.

Com efeito, o presente estudo incide sobre a ética e deontologia do profissional de gestão do *e-commerce*, pretendendo-se percecionar o papel que este tem numa empresa, as questões éticas com que este se depara na execução das suas funções e de que forma o seu comportamento pode comprometer a relação com o consumidor. A escolha da temática em análise deve-se ao facto de ser um tema da atualidade, ter-se um enorme interesse pela mesma e ambicionar-se aprofundar ainda mais os conhecimentos sobre esta.

Neste âmbito, a literatura ainda é diminuta. Assim, tenciona-se criar um ponto de partida para que futuras investigações se centrem mais na perspetiva dos profissionais da gestão do *e-commerce* e contribuir para alertar todos os leitores interessados e os atuais e potenciais profissionais ligados à área do *e-commerce* de que os seus deveres e obrigações laborais devem ser cumpridos de forma incontestável. Em adição, a redação deste artigo apoia-se em diferentes fontes bibliográficas, nomeadamente, dissertações de mestrado, artigos científicos e livros, a fim de permitir um maior enriquecimento e organização dos assuntos a abordar.

Dito isto, o artigo encontra-se estruturado em cinco secções, correspondendo a primeira à introdução. A segunda secção, dividida em duas subsecções, aborda os conceitos de *e-commerce* e do profissional da gestão do *e-commerce*. A terceira secção, incide sobre o enquadramento do *e-commerce*, ou seja, a sua evolução histórica e as suas principais vantagens e desvantagens para as organizações e para os consumidores. A quarta secção centra-se concretamente no tema em estudo “ética e deontologia no *e-commerce*”, encontrando-se dividida em três subsecções. A quinta secção, e última, refere-se à conclusão, onde se apresentam as ideias-chave do estudo e se propõe algumas futuras linhas de investigação.

2. Conceitos teóricos sobre o *e-commerce*

2.1. Conceito de *e-commerce*

O *e-commerce* (comércio eletrónico, em português), com base em Rita e Oliveira (2016, p. 8), “assenta num subconjunto de atividades de *marketing*, com enfoque nas transações *online*, cujo fim é permitir e facilitar a compra e venda de bens e serviços por intermédio de tecnologias e sistemas de informação eletrónicos”. Quer isto dizer, o *e-commerce* consiste nas trocas comerciais que as empresas realizam pela internet, através de uma loja *online* associada, sem que os produtos tenham de ser processados por um indivíduo (Grewal e Shivani, 2012).

Este tipo de comércio teve o seu início no ano de 1995 e resultou da permuta de dados eletrónicos no interior das empresas (Rita e Oliveira, 2006). As empresas passaram-no a ver como um bom meio de realizar negócios, aproveitando os benefícios da democratização do acesso à rede e das potencialidades oferecidas pela internet (Bravo, 2017), daí ter uma forte presença no quotidiano dos consumidores no século XXI (Sharma e Lijuan, 2012). A confiança é um elemento-chave nesta área, pois esta tem a capacidade de manipular as intenções de compra dos consumidores (Bravo, 2017).

Complementarmente, Laudon e Traver (2017) apontam que o *e-commerce* se caracteriza por sete dimensões, sendo elas: a omnipresença, o alcance global, as normas universais, a riqueza, a interatividade, a densidade da informação e a personalização e customização.

Desta maneira, o *e-commerce* não está circunscrito a uma localização temporal e geográfica, há uma transposição de fronteiras físicas, culturais e regionais (Laudon e Traver, 2017), podendo ser realizado por qualquer nação ou entidade no mundo que o deseje, desde que siga as devidas normas. Além disso, Laudon e Traver (2017) referem que o acesso às informações do cliente é mais rápido e fácil, o que permite mais facilmente ajustar as mensagens de *marketing*, os produtos e serviços às exigências e necessidades de cada indivíduo. Por seu turno, isto gera maior valor e traduz-se numa verdadeira fonte de riqueza para as empresas.

2.2. Conceito e papel do profissional da gestão do *e-commerce*

A evolução dos meios de comunicação *online* e o crescimento explosivo do *e-commerce* nos últimos anos (com um

peso ainda mais significativo desde março do ano corrente) impulsionaram o aparecimento de novas profissões, como é o caso do profissional da gestão do *e-commerce*, que veio facilitar a gestão dos processos eletrónicos (Luan *et al.*, 2019).

De facto, o profissional da gestão do *e-commerce* é responsável pelas transações comerciais realizadas *online* por uma empresa, da componente financeira à manutenção de um *site* (Castro e Peres, 2011), podendo assumir o cargo de coordenador de *e-commerce*, analista ou assistente de *e-commerce*, auxiliar de expedição, entre outros. Os seus objetivos centram-se em satisfazer com qualidade o cliente e em alcançar o melhor retorno do investimento possível.

Neste sentido, com base em Luan *et al.* (2019), para que o profissional da gestão do *e-commerce* consiga estabelecer e manter um relacionamento direto e duradouro com os seus clientes, necessita de ter um leque alargado de competências. Algumas das aptidões exigidas passam pela capacidade analítica, pela capacidade de negociação comercial com pessoas singulares ou empresas, pela capacidade organizacional e de gestão, pela liderança, pela criatividade e por conhecimentos amplos em finanças, vendas, logística, *marketing* digital e línguas (Luan *et al.*, 2019).

Com as competências enunciadas anteriormente, o profissional do *e-commerce* tem capacidade para desempenhar inúmeras funções dentro de uma organização, tais como, definir estratégias comerciais, gerir equipas, conhecer perfeitamente o comprador, acompanhar os resultados obtidos (analista), gerir a plataforma de *e-commerce* (*website*), monitorizar a concorrência e supervisionar os fornecedores (Yazdanifard e Zargar, 2012).

É fundamental para o profissional desta área em específico estar sempre atualizado (Luan *et al.*, 2019), tendo em conta que está a atuar numa área em crescente evolução e com constantes mudanças. Para que permaneça sempre a par das novas tendências no ramo de atividade em que opera, saiba sempre o que os seus clientes pretendem e conquiste mais facilmente o sucesso, é essencial investir no desenvolvimento das suas capacidades através, por exemplo, da realização de cursos regularmente e da participação em congressos.

3. Enquadramento do *e-commerce*

3.1. Evolução histórica do *e-commerce*

O surgimento da *World Wide Web* (doravante *web*), no início da década de 90 do século passado (Saraiva, 2012), apresentou-se como o fator que veio desencadear o começo e o auge do *e-commerce*, como um novo modelo de negócio bastante promissor, quer para os consumidores, quer para as empresas.

Nesta linha de pensamento, segundo Laudon e Traver (2017) pode-se dividir a história do *e-commerce* em três períodos de relevo: 1995-2000 (período da invenção), 2001-2006 (período de consolidação) e 2007 – presente (período de reinvenção).

A primeira fase caraterizou-se por um exponencial crescimento e uma forte aposta na inovação, ideia de que a incorporação e o uso das novas tecnologias conduziriam a uma maior receita bruta, e pela venda de produtos de retalho simples (Laudon e Traver, 2017). Além do mais, os consumidores acediam facilmente a todas informações do mercado, em termos de preço, custo, qualidade e disponibilidade dos produtos, e a presença das empresas na *web* era bastante diminuta (Laudon e Traver, 2017).

No segundo período, o *e-commerce* passou a incorporar serviços mais complexos, nomeadamente, viagens e serviços financeiros (Laudon e Traver, 2017) e começou a ser encarado como um fator crucial nos negócios. Por isso, muitas empresas aprofundaram a sua presença na *web*, a fim de fortalecer a sua posição no mercado e a sua reputação junto dos clientes. Ou seja, para além de criarem/terem um *site*, decidiram apostar igualmente em mecanismos de pesquisa e na obtenção de testemunhos dos seus visitantes.

O lançamento do *iPhone* e a posterior possibilidade de se realizarem compras *online* através de dispositivos móveis, desencadearam o aparecimento da terceira fase do *e-commerce*: o período de reinvenção (Santos, Sabino, Morais e Gonçalves, 2017).

O *e-commerce* passou a abranger também bens e serviços locais e originou o aparecimento de novos modelos de serviços sob demanda local e pessoal, possibilitada por milhões de aplicativos em dispositivos móveis e computação em nuvem, tais como a *Uber*¹ e a *Airbnb*² (Laudon e Traver, 2017). As redes

¹ <https://www.uber.com/pt/pt-pt/>

² <https://www.airbnb.pt/>

sociais, como é o caso do *Youtube*³, *Instagram*⁴, *Facebook*⁵ e *WhatsApp*⁶, passaram a ser primordiais na concretização de relações comerciais entre os vários agentes económicos, dada a constante presença dos mesmos nestas plataformas digitais.

Para além disso, verificou-se uma preocupação crescente por parte das empresas e dos consumidores com a privacidade, a segurança, entre outros, como tal, o profissional da gestão do *e-commerce* passou a ser um elemento presente nas organizações.

Tabela 1. Vantagens e desvantagens do *e-commerce*.

	Vantagens	Desvantagens
Consumidores	<ul style="list-style-type: none">- O leque de opções em termos de vendedores, de produtos e de estilos é bastante alargado;- Oportunidade de encontrar produtos a preços mais em conta, dada a facilidade de comparar os preços praticados entre vendedores;- Comprar produtos oriundos de lojas geograficamente distantes;- Não ter de despendar tempo em filas para adquirir produtos ou serviços;- Oportunidade de vender e comprar produtos a outros consumidores.	<ul style="list-style-type: none">- Necessidade de possuir acesso à Internet;- Preocupações relacionadas com a segurança e a privacidade;- Receio de confiar em vendedores e nas transações não presenciais;- Resistência à mudança;- Não têm oportunidade de experimentar os produtos antes de procederem à compra dos mesmos.
Organizações	<ul style="list-style-type: none">- Redução de custos, em resultado do desenvolvimento e melhoria dos processos;- Aprofundamento da relação com os seus clientes, fornecedores, parceiros e funcionários;- Redução das despesas a acarretar com o número de funcionários.	<ul style="list-style-type: none">- Necessidade de usar servidores especiais;- Dificuldade em lidar com questões culturais, de idioma e de legislação;- Dificuldade em medir alguns dos custos e dos benefícios associados ao <i>e-commerce</i>;- Forte dependência no website.

Fonte: elaboração própria.

Conforme a tabela acima, conclui-se que o *e-commerce* traz inúmeras vantagens para os consumidores e para as empresas que se dedicam a este tipo de comércio, devendo estas entidades aproveitá-las da melhor forma possível para alcançar os melhores resultados, tendo em conta os seus objetivos, ao mesmo tempo que lidam com os desafios que o *e-commerce* lhes proporciona.

3.2. Vantagens e desvantagens do *e-commerce*

O *e-commerce* proporciona um conjunto de benefícios não só para as empresas, como também, para os consumidores e a sociedade, embora tenha igualmente inúmeros desafios (Turban, King, Lee, Liang e Turban, 2015). Assim, a tabela 1 incorpora as principais vantagens e desvantagens do *e-commerce* para os consumidores e para as organizações, baseando-se em ideias de Carrera (2012), Niranjanamurthy, Kavyashree, Jagannath e Chahar (2013) e Turban *et al.* (2015).

4. Ética e deontologia no *e-commerce*

4.1. A ética e os profissionais de gestão do *e-commerce*

Em primeira instância, a ética é uma palavra de origem grega que, de acordo com Cabral (2000) e Ferreira e Dias (2005), consiste na maneira como determinada sociedade ou dadas pessoas agem, tendo em conta os seus princípios e os seus valores, o seu caráter, o seu desempenho e a sua postura na

³ <https://www.youtube.com/>

⁴ <https://www.instagram.com/>

⁵ <https://pt-pt.facebook.com/>

⁶ <https://www.whatsapp.com/>

relação com os outros. Nas palavras de Dias (2014, p. 94), “a ética estuda o ser e o sentido das normas morais, ou seja, explica o bem moral e as suas características”. Frequentemente é confundida com o termo moral, embora esta diga respeito aos costumes e práticas de um grupo social (Rita e Oliveira, 2006). Por seu turno, a deontologia também designada de ética profissional ou conjunto de regras de uma profissão consiste na aplicação de valores e princípios éticos à atividade profissional, com recurso a documentos oficiais que identificam claramente os deveres e os direitos inerentes à função exercida (Miranda, Almeida e Gonçalves, 2017). Em adição, o autor inglês Jeremy Bentham foi o responsável por cunhar e popularizar a expressão deontologia (Miranda *et al.*, 2017).

Sendo assim, a ética aplicada às empresas refere-se às normas e às obrigações que todos os membros de uma organização têm de cumprir no seu trabalho, a fim de evitar e equilibrar eventuais conflitos e harmonizar interesses individuais e coletivos. “Não ter uma atitude ética é ir contra os deveres profissionais, é não cumprir compromissos assumidos, por escrito ou verbalmente, perante as suas funções e estatutos nas organizações”, segundo Ferreira e Dias (2005, p.25).

Portanto, a existência de ética nos negócios autêntica os profissionais de gestão do *e-commerce* no exercício das suas funções e contribui para que as suas ações sejam mais facilmente aceites e, como tal, em conformidade com Dias (2014), melhora os seus relacionamentos com os demais colegas de equipa e contribui para o seu desenvolvimento, o seu sucesso e a sua reputação.

As decisões tomadas pelos profissionais de gestão de *e-commerce* trazem consequências para o desenvolvimento de uma organização (Anunciação, Andrade e Andrade, 2014). Como tal, e por forma a evitar escândalos e uma quebra na reputação de uma empresa, espera-se que adotem determinados padrões de comportamento.

Neste seguimento, é essencial que garantam que as transações eletrónicas ocorram sempre de forma segura, respeitando as condições de privacidade e sigilo das informações; escutem as opiniões, necessidades e dificuldades dos clientes e apresentem soluções adaptadas e eficientes para colmatar os seus problemas; sejam profissionais competentes, responsáveis e de confiança; coloquem sempre à disponibilização dos potenciais clientes todas as informações relacionadas com os produtos e os serviços comercializados, a respetiva capacidade de execução comercial e de que forma correspondem e podem responder eficientemente às necessidades sentidas pelo cliente; estarem sempre disponíveis para responder a eventuais questões colocadas pelos clientes, é o caso da confirmação de dados comerciais, solicitação de informações ou aquisição de produtos ou serviços, e acom-

panharem sistematicamente a evolução do cliente ao longo da sua jornada de compra.

Em suma, os profissionais de gestão do *e-commerce* que se guiam por princípios e valores éticos provavelmente não só respeitarão as políticas comerciais criadas pela empresa, como também, promoverão a garantia da qualidade dos serviços digitais e estimularão a confiança, a segurança, a privacidade e a lealdade do consumidor, aspectos estes que são frequentemente postos em causa (Sharma e Lijuan, 2014).

4.2. Problemas éticos que enfrentam os profissionais de gestão do *e-commerce*

O *e-commerce* assenta num atual campo de atuação empresarial amplo, o que leva a que diariamente os profissionais da gestão do *e-commerce* na concretização das suas atividades se deparam com inúmeros dilemas éticos (Grewal e Shivani, 2012). Nem sempre é fácil agir corretamente, dado que existem fatores que interferem e que estão além do seu controlo. Como tal, por qualquer deslize, incompetência ou prática desonesta que tenham, os relacionamentos no seio organizacional e a imagem da empresa são certamente abalados (Dias, 2014).

Posto isto, algumas dessas situações problemáticas assentam em: falta de dedicação, de responsabilidade e de compromisso; subornos; condutas impróprias na realização de procedimentos de *e-commerce*; usar informações confidenciais em benefício próprio; calúnias e difamação; abuso de poder, entre outras. Por conseguinte, a má conduta ética por parte dos provedores de serviços *online*, interfere e põe em causa a privacidade, a confiança e segurança do consumidor no *e-commerce* e a propriedade intelectual (Boyd e Bilegan, 2003).

No que tange à privacidade, os profissionais de *e-commerce* põem em causa a privacidade dos consumidores quando os dados pessoais que pertencem a estes últimos sejam expostos à parte não autorizada (Grewal e Shivani, 2012). Por outras palavras, invadem a privacidade dos consumidores sempre que utilizam *sites* falsos, procedem a roubo de identidade, espião e apropriam-se das informações pessoais dos seus clientes (Sharma e Lijuan, 2014), no que se refere a números de cartão de crédito ou à sua morada, sem o consentimento dos mesmos.

Relativamente à propriedade intelectual, estes profissionais, indo contra as normas e a conduta ética organizacional, aceadem a trabalhos digitais da autoria dos seus clientes, como músicas, fotografias ou *designs*, que são comercializados eletronicamente, e apropriam-se deles ou copiam-nos para obter benefícios financeiros para si próprios ou para a empresa onde trabalham, sem a autorização dos detentores de direitos (Grewal e Shivani, 2012).

Em termos da confiança, em muitas circunstâncias, os profissionais de e-commerce praticam comportamentos empresariais incorretos para influenciarem os consumidores a adquirirem bens ou serviços eletrónicos, como é o caso da publicidade enganosa (Mengrui, 2015).

A respeito da segurança, os profissionais de e-commerce põem-na em causa quando não cumprem devidamente com as normas de proteção definidas para todo o processo de transação eletrónica, em especial nos processos de pagamento *online* (Sharma e Lijuan, 2014), dando abertura para o roubo e divulgação de dados confidenciais sobre os consumidores.

Destarte, os profissionais da gestão do e-commerce violam o compromisso criado com os seus clientes, põem em causa o seu compromisso com a organização para a qual trabalham e ainda enfraquecem a imagem corporativa (Xie e Peng, 2009). Nesse sentido, necessitam de um código de ética, um documento-base que os oriente na tomada das melhores decisões.

4.3. A gestão dos problemas éticos e os valores profissionais: código de ética no e-commerce

A ética constitui o conjunto de valores ou princípios morais que definem o que é certo ou errado para uma pessoa, grupo ou organização. Estes valores assentes na coerência, no empenho, no compromisso e na lealdade, são imprescindíveis para o desenvolvimento e a confiança entre todos os elementos da empresa (Dias, 2014).

Contudo, Dias (2014, p. 106) menciona que “em certas circunstâncias, o eu ético de cada pessoa entra em conflito com a organização”. Daí que, para evitar situações ambíguas e tratar dos procedimentos para a deteção de problemas relacionados com o processamento dos dados pessoais, liberdades públicas e direitos fundamentais dos consumidores, como a verdade, a justiça, a integridade, a liberdade de expressão e a igualdade (Sharma e Lijuan, 2014), as empresas deverão criar um código de ética que defina a sua cultura. Apesar deste, não garantir que as corretas práticas sejam devidamente seguidas, possibilita dar ênfase aos valores predominantes no seio daquela empresa (Dias, 2014).

Neste sentido, voltando-se para o e-commerce, o código de ética do e-commerce é o conjunto de normas éticas que os profissionais deste ramo de atividade têm de seguir de forma a respeitar a privacidade e promover a segurança dos consumidores durante as transações que estes últimos efetuam (Sharma e Lijuan, 2014).

Desta maneira, o código desta natureza serve para orientar a performance de uma empresa de e-commerce nas suas ações

e nas interações que esta estabelece com os demais públicos. Para isso, é fulcral que a organização desenvolva o conteúdo do seu código de ética com clareza e objetividade, facilitando a compreensão pelos seus funcionários. Assim, todos conhecem quais são as normas que têm de cumprir e as penalizações sofridas em caso de incumprimento (Dias, 2014).

Segundo McKnight e Chervany (2002), para demonstrar honestidade e qualidade dos dados, os profissionais da área em estudo devem indicar que possuem políticas de privacidade, as quais podem advir do uso de declarações de política de privacidade e de selos de privacidade ou da informação ao cliente que utilizam as mais recentes tecnologias de *software*.

Para proteger a privacidade do cliente, Sharma e Lijuan (2014) mencionam que os profissionais da gestão do e-commerce devem implementar proteções de privacidade, nomeadamente, senhas criptografadas e biometria, para confirmar a identidade dos mesmos e evitar qualquer tentativa de invasão para aceder às informações armazenadas, para garantir os direitos que os clientes têm sobre os seus trabalhos digitais, Jesus (1997) revela que os seus autores devem receber as contrapartidas proporcionais às consultas efetuadas e que se deve apostar fortemente nos direitos de autor.

Portanto, se os profissionais da gestão do e-commerce cumprirem as suas responsabilidades éticas e praticarem trocas comerciais *online* que primam pela segurança, pela privacidade e pela veracidade, os consumidores sentir-se-ão mais confiantes e a probabilidade de voltarem a comprar é maior (Jesus, 1997).

5. Conclusão

Este texto registou como principal finalidade dar a conhecer as questões éticas e deontológicas com que os profissionais da gestão do e-commerce se confrontam no contacto com eventuais clientes e com outros funcionários da empresa para a qual trabalham. Assim, através de uma análise e interpretação meticolosa de alguns estudos, alcançou-se um maior aprofundamento e enriquecimento sobre a área alvo de investigação.

Ao longo do mesmo, discorreu-se sobre alguns pontos diretamente centrados no e-commerce: a sua definição, a sua evolução histórica e as vantagens e desvantagens para as organizações e para os consumidores. Igualmente, analisou-se a importância dos profissionais da gestão do e-commerce nas empresas, a ética presente no exercício das suas funções e os benefícios que o código de ética traz, que deve estar na base de todas as ações eletrónicas realizadas no seio da empresa.

Posto isto, considera-se que se foi ao encontro dos objetivos

inicialmente delineados, de tal forma, que a principal conclusão a retirar deste estudo assenta no facto de que à medida que o *e-commerce* vai crescendo e conquistando cada vez mais utilizadores, o número de consumidores a optar por este mecanismo para realizar compras de forma simples e rápida aumentou drasticamente desde o início da atual pandemia, vai colocando aos profissionais da gestão do *e-commerce* vários desafios extremamente complexos, que põem em causa as suas competências.

Além disso, pretendeu-se alertar os leitores interessados, bem como os atuais e futuros profissionais na área do *e-commerce*, para a necessidade de atuarem em conformidade com as normas, os valores e os princípios corretos que as suas profissões ditam, a fim de contribuir para um crescimento sustentado do *e-commerce*.

Por fim, as investigações centradas, efetivamente, no profissional de gestão do *e-commerce* ainda são escassas, dado o seu recente surgimento, o que conduziu a que se tivesse dificuldades em encontrar informações que o abordassem diretamente. Para o futuro, espera-se que haja uma maior inter-relação entre os dilemas éticos que os profissionais de *e-commerce* e os consumidores se sujeitam aquando das transações comerciais *online* e evidências mais notórias do código de ética neste tipo de comércio.

Referências

- Anunciação, P. F., Andrade, F. J. e Andrade, A. (2014), “Ética, qualidade e responsabilidade social na sociedade da informação”. In Anunciação, P. F. (coord.) (2014), Ética, Sustentabilidade e Sociedade de Informação e do Conhecimento (pp. 291-338). Lisboa: Chiado Editora.
- Boyd, E. e Bilegan, I. C. (2003), “Revenue management and e-commerce”. *Management Science* 49(10), pp. 1363-1386.
- Bravo, R. (2017), E-commerce: a Influência da Confiança na Intenção de Compra Online. Lisboa: Instituto Politécnico de Lisboa, Escola Superior de Comunicação Social. Dissertação de Mestrado em Publicidade e Marketing.
- Cabral, R. (2000), Temas de Ética. Braga: Faculdade de Filosofia da Universidade Católica Portuguesa.
- Carrera, F. (2012). Marketing Digital na Versão 2.0 – O que não pode Ignorar (2.ª ed.). Lisboa: Edições Sílabo.
- Castro, A. e Peres, Q. (2011), FPD-Processo Design: Web Strategy for Agency's Website. Lisboa: Instituto Universitário de Lisboa, Escola de Gestão. Projeto de Mestrado em Gestão Internacional.
- Dias, M. O. (2014), “Ética, organização e valores ético-morais em contexto organizacional”. *Gestão e Desenvolvimento* (22), pp. 89-113.
- Ferreira, M. M. e Dias, M. O. (2005), Ética e Profissão – Relacionamento Interpessoal em Enfermagem. Loures: Lusociência.
- Grewal, H. e Shivani, A. (2012), “A study of ethical and social issues in e-commerce”. *International Journal of Advanced Research in Computer Science and Software Engineering* 2(7), pp. 167-174.
- Jesus, R. A. (1997), O Net-Comércio em Portugal: a Actuação das Empresas na World Wide Web. Braga: Universidade do Minho, Escola de Engenharia. Dissertação de Mestrado em Informática.
- Laudon, K. C. e Traver, C. G. (2017), E-commerce 2017: Business, Technology, Society (13.ª ed.). London: Pearson.
- Luan, L., Li, Y., Shen, J., Fu, X., Shi, W. e Liu, J. (2019), “Research on cross-border e-commerce professional capabilities and training modes of talents”. Proceedings presented in the International Conference on Management, Education Technology and Economics (China, 25-26 May), pp. 313-319.
- McKnight, D. H. e Chervany, N. L. (2002), “What trust means in e-commerce customer relationships: an interdisciplinary conceptual typology”. *International Journal of Electronic Commerce* 6(2), pp. 35-59.
- Miranda, A., Almeida, D. e Gonçalves, M. (2017), “Exames de avaliação profissional de admissão à Ordem dos Contabilistas Certificados: matérias estatutárias e deontológicas (2013-2016)”. *Revista Portuguesa de Contabilidade* 26, pp. 285-308.
- Mengrui, Z. (2015), “Ethical problems of international electronic commerce and countermeasures”. *European Journal of Business, Economics and Accountancy* 3(3), pp. 13-22.
- Niranjanamurthy, N., Kavyashree, N., Jagannath, S. e Chahar, D. (2013), “Analysis of e-commerce and m-commerce: advantages, limitations and security issues”. *International Journal of Advanced Research in Computer and Communication Engineering* 2(6), pp. 2360-2370.
- Rita, P. e Oliveira, C. (2006), O Marketing no Negócio Electrónico. Porto: Sociedade Portuguesa de Inovação.
- Santos, V., Sabino, L., Morais, G. e Gonçalves, C. (2017), “E-commerce: a short history follow-up on possible trends”. *International Journal of Business Administration* 8(7), pp. 130-138.
- Saraiva, C. (2012), Determinantes do Comportamento de Compra Online. Lisboa: Instituto Politécnico de Lisboa, Escola Superior de Comunicação Social. Dissertação de Mestrado em Publicidade e Marketing.

Sharma, G. e Lijuan, W. (2014), "Ethical perspectives on e-commerce: an empirical investigation". *Internet Research* 24(4), pp. 414-435.

Turban, E., King, D., Lee, J., Liang, T. e Turban e D. (2015), *Electronic Commerce: A Managerial and Social Networks Perspective* (8^a ed.). New York City: Springer.

Xie, Y. e Peng, S. (2009), "How to repair customer trust after negative publicity: the roles of competence, integrity, benevolence, and forgiveness". *Psychology and Marketing* 26(7), pp. 572-589.

Yazdanifard, R. e Zargar, A. (2012), "Today need of e-commerce management to e-skill trainings". *International Journal of E-education, E-business, E-management and E-learning* 2(1), pp. 52-58.

Enforcement das normas de contabilidade e a qualidade da informação financeira

Enforcement of accounting standards and the quality of financial information



**Leonor Nobre^{a*}, André Varejão^{b*},
Adriana Silva^{c*}, Andreia Sousa^{d*}**

^a Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, Quinta Agrícola – Bencanta | 3045 – 601 Coimbra | Portugal, a2020133546@alumni.iscac.pt, **ORCID 0009-0005-8459-6191**

^b Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, Quinta Agrícola – Bencanta | 3045 – 601 Coimbra | Portugal, a2020132377@alumni.iscac.pt, **ORCID 0009-0006-1113-206X**

^c Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, Quinta Agrícola – Bencanta | 3045 – 601 Coimbra | Portugal; CeBER, Faculty of Economics, Coimbra, Portugal. afsilva@iscac.pt, **ORCID 0000-0002-3166-8789**

^d Coimbra Business School | ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, Politécnico de Coimbra, asousa@iscac.pt, **ORCID 0009-0004-3549-7835**

Resumo Este artigo tem como objetivo analisar uma breve revisão de literatura acerca do *enforcement* das normas de contabilidade e o seu impacto na qualidade da informação financeira. Para atingir esse objetivo, foi feita uma pesquisa na *Web of Science* e *Scopus*, para os anos de 2000-2024. Embora a aplicação das IFRS seja fundamental para a transparência e comparabilidade das demonstrações financeiras, estudos indicam que a sua adoção isolada não garante melhorias significativas na qualidade do relato. A eficácia do enforcement é crucial para reduzir a manipulação de resultados. Os resultados demonstram que países com forte *enforcement*, como o Reino Unido e a Alemanha, obtêm maiores benefícios na adoção das IFRS, enquanto países com mecanismos de fiscalização mais fracos podem enfrentar aumento na gestão de resultados. A escassez de estudos sobre o impacto do enforcement reforça a necessidade de investigações mais profundas sobre o tema.

Palavras-chave controlo; IFRS; revisão de literatura; manipulação; SNC

Abstract The purpose of this article is to analyse a brief literature review on the enforcement of accounting standards and its impact on the quality of financial information. To achieve this objective, a search was carried out on Web of Science and Scopus for the years X-X. Although the application of IFRS is fundamental to the transparency and comparability of financial statements, studies show that their adoption alone does not guarantee significant improvements in the quality of reporting. Effective enforcement is crucial to reduce earnings manipulation. The results show that countries with strong enforcement, such as the UK and Germany, reap greater benefits from adopting IFRS, while countries with weaker enforcement mechanisms may face an increase in earnings management. The scarcity of studies on the impact of enforcement highlights the need for more in-depth research on this topic.

Keywords: control; IFRS; literature review; manipulation; SNC

1. Introdução

Com o aumento das transações internacionais e a presença de empresas multinacionais, tornou- se evidente que a diversidade de normas contabilísticas dificultava a análise e a interpretação das demonstrações financeiras. Surgiu, assim, a necessidade de estabelecer um sistema único de princípios contabilísticos que pudesse ser facilmente compreendido por todas as organizações (Diaconu, 2007).

A harmonização consiste num processo que visa aumentar a comparabilidade das práticas contabilísticas, delimitando o grau de variação entre elas (Nobes e Parker, 2006). Enquanto a normalização é frequentemente vinculada ao *International Accounting Standards Board* (IASB) (Nobes & Parker, 2006). Segundo Lemos (2006), "normalização é um processo que visa a uniformidade das práticas contabilísticas enquanto a harmonização contabilística é um processo que atende mais às especificidades económicas, sociais e culturais de cada país." Independentemente de se adotar o método da harmonização ou da normalização, ambas têm o mesmo objetivo: assegurar que acontecimentos e transações semelhantes recebam o mesmo tratamento contabilístico e de relato financeiro, independentemente das empresas estarem localizadas em diferentes países (Amaral, 2001).

Levando em consideração todas estas questões foi criado o *International Accounting Standards Committee* (IASC), o organismo mais bem sucedido envolvido na harmonização e o seu sucessor, o *International Accounting Standards Board* (IASB) (Nobes & Parker, 2008). O IASC funcionou até 2001, altura em que foi sucedido pelo *International Accounting Standards Committee Foundation* (IASCF), que tem como braço operacional o IASB. As normas publicadas até 2001, enquanto a entidade ainda era conhecida como IASC, são denominadas de *International Accounting Standards* (IAS), com as respectivas interpretações emitidas pelo *Standing Interpretations Committee* (SIC). A partir desse ano, as normas emitidas pelo IASB passaram a ser denominadas de *International Financial Reporting Standards* (IFRS), e as suas interpretações são feitas pelo *International Financial Interpretations Committee* (IFRIC) (Silva & Rodrigues, 2017).

Em Portugal, através do Decreto-Lei 47/77, foi estabelecido o primeiro Plano Oficial de Contabilidade (POC) em Portugal, bastante influenciado pela normalização contabilística francesa (Pinheiro et al., 2013). Já no ano de 1989, o Decreto-Lei nº 410/89, reformou o POC/77. Deste modo, o POC/89 era aplicável a todas as entidades regidas pelo Código das Sociedades Comerciais (CSC), contudo não se aplicava às instituições financeiras e às empresas seguradoras (Pinheiro et al., 2013). O Regulamento (CE) nº 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de julho, instituiu a adoção e a aplicação, na União Europeia, das normas internacionais de contabilidade: *International Accounting Standards* (IAS) e *International Financial Reporting Standards* (IFRS), bem como das inter-

pretações relacionadas, emitidas pelo *International Financial Reporting Interpretations Committee* (SIC/IFRIC). O objetivo deste regulamento é adotar e aplicar as normas internacionais de contabilidade na Comunidade, com o propósito de harmonizar as informações financeiras fornecidas pelas empresas cujos títulos são negociados publicamente, garantindo um elevado nível de transparência e comparabilidade das demonstrações financeiras, promovendo, assim, o funcionamento eficiente do mercado de capitais da Comunidade e do mercado interno (Regulamento (CE) nº 1606/2002, 2002). A partir de 2005, em conformidade com o Regulamento (CE) nº 1606/2002, todas as empresas com ações cotadas nas bolsas dos Estados Membros (EMs) da União Europeia foram obrigadas a preparar as suas demonstrações financeiras consolidadas de acordo com as *International Financial Reporting Standards* (IAS/IFRS).

Para acompanhar o processo de normalização contabilística na União Europeia, a CNC apresentou o "Projeto de linhas de orientação para um novo modelo de normalização contabilística", que foi aprovado pelo seu Conselho Geral em 15 de janeiro de 2003 (Pinheiro et al., 2013). O objetivo deste projeto era a harmonização contabilística, ou seja, procurava alinhar a contabilidade adotada em Portugal com a realidade contabilística internacional (Silva & Rodrigues, 2017). Em 2009, foi publicado o Decreto-Lei nº 158/2009, de 13 de julho, que aprovou o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) e revogou o POC e a legislação relacionada (Pinheiro et al., 2013). Atualmente o SNC, foi revisto pelo Decreto-Lei nº 98/2015. Com a entrada do SNC, tornou-se evidente a necessidade de desenvolver um conjunto de procedimentos que assegurassem a correta aplicação das normas e princípios contabilísticos – *enforcement das normas de contabilidade* (Silva & Rodrigues, 2017).

Dada a importância do *enforcement* das normas de contabilidade, o presente trabalho tem como objetivo oferecer uma breve revisão de literatura acerca da temática e o seu relacionamento com a qualidade do relato financeiro.

O presente artigo está dividido em quatro capítulos, seguindo-se a apresentação da metodologia adotada, a apresentação dos resultados e uma breve conclusão.

2. Metodologia

Para aprofundar a temática do enforcement e da qualidade do relato financeiro e relacionar estes conceitos, foi efetuada uma breve revisão de literatura, fazendo uma pesquisa de artigos científicos nas bases de dados da "Web of Science" e "Scopus". A pesquisa focou-se nos termos "*accounting enforcement*", "*enforcement IFRS*", "*Financial Report**" e "*Quality of Financial Report**" para os anos de 2000-2024. Foram utilizados filtros específicos para garantir a relevância e atualidade dos estudos selecionados, adicionalmente foi feita uma restrição a tipos de documentos "*articles*", "*books*" e "*magazines*". A abordagem

metodológica permitiu analisar criticamente as descobertas mais recentes e relevantes na área, proporcionando *insights* sobre o impacto do enforcement na qualidade do relato financeiro.

3. Resultados

3.1. Enforcement das normas de contabilidade

O conceito *enforcement* é definido pela *Fédération des Experts Comptables* (2002), como «todos os procedimentos que existem num país que garantam a aplicação apropriada das normas e princípios contabilísticos».

O Conselho Europeu (2000), caracterizou o *enforcement* em 5 elementos diferentes: (1) normas contabilísticas claras, (2) interpretações e orientações atempadas de aplicação das normas, (3) revisão legal de contas, (4) controlo por parte das autoridades de supervisão e (5) sanções eficazes.

Para garantir o cumprimento destes elementos, a função do auditor, que assegura a aplicação adequada das normas, deve ser consistente em toda a UE, o que exige o estabelecimento de normas para a função, a criação de padrões de ética profissional e a implementação de um sistema de controlo de qualidade dos profissionais (Conselho Europeu, 2000). Embora a auditoria seja uma componente necessária do processo de controlo e aplicação, é pouco provável que seja suficiente (Nobes & Parker, 2008).

O Conselho Europeu (2000) destaca também o papel das autoridades de supervisão dos setores de valores mobiliários sendo crucial para garantir o cumprimento das normas financeiras, já que é do seu interesse assegurar que os mercados sob sua regulação apliquem as normas de forma eficaz e consistente. Estas autoridades devem desempenhar um papel ativo nas questões do *enforcement*, criando uma abordagem comum ao *enforcement*, a fim de evitar arbitrariedades.

O Comité das Autoridades de Regulamentação dos Mercados Europeus de Valores Mobiliários (CESR), atualmente designado como Autoridade Europeia dos Valores Mobiliários e dos Mercados (ESMA), defende que a existência de informação financeira eficaz e eficiente num mercado de capitais europeu transparente depende da harmonização (CESR, 2003 citado por Guerreiro, 2009):

- De normas contabilísticas (IFRS) e de outros requisitos de divulgação (por exemplo, prospectos e informação complementar a divulgar) que sejam implementadas e interpretadas de forma eficiente;
- De sistemas de governo das sociedades transparentes;
- Da regulação da auditoria, que abrange normas técnicas, éticas e de controle de qualidade, sendo o principal fator de desincentivo à aplicação incorreta das IFRS;
- De uma supervisão institucional independente. A norma

n.º 1 estabelece 21 princípios destinados a assegurar a conformidade com as IFRS e a orientar a atuação dos reguladores dos mercados de capitais nacionais nesse sentido. O objetivo da fiscalização é promover a transparência das informações financeiras relevantes, apoiar a tomada de decisões de investimento, proteger os investidores e reforçar a confiança nos mercados.

Segundo a FEE (2001), os países europeus podem adotar até seis níveis de *enforcement*:

- Auto-*enforcement* na elaboração das demonstrações financeiras;
- Auditoria legal das demonstrações financeiras;
- Aprovação das demonstrações financeiras;
- Sistema institucional de supervisão;
- Tribunais;
- Opiniões da imprensa e do público.

Considerando que em Portugal o sistema de *enforcement* é baseado na legislação que regula as sociedades e na legislação fiscal, é importante analisar como estes mecanismos estão presentes e como se articulam.

No contexto do auto-*enforcement* são os órgãos de gestão os responsáveis pela elaboração e apresentação das demonstrações financeiras e do Relatório de Gestão. O Regulamento n.º 7/2001 da CMVM exige que as empresas estabeleçam sistemas internos de controlo para identificar riscos e garantir a transparência do seu governo societário. Esse controlo pode ser feito através de auditoria interna, que reduz riscos e assegura a qualidade da informação divulgada (Guerreiro, 2009). No segundo nível, destaca-se o papel do revisor oficial de contas (ROC). A auditoria das demonstrações financeiras de uma entidade é de grande relevância, pois contribui para garantir a conformidade com as normas contabilísticas (Silva & Rodrigues, 2017). Após elaboradas as demonstrações financeiras, estas devem ser auditadas por um ROC se a empresa possuir um conselho fiscal ou ultrapassar dois dos três limites estabelecidos no Código das Sociedades Comerciais (CSC) durante dois anos consecutivos. Para empresas cotadas, a fiscalização é feita por um conselho fiscal e um ROC. A CMVM exige ainda que o Relatório de Gestão das empresas cotadas seja auditado, devendo o auditor estar registado na CMVM e seguir as *International Standards of Auditing* (ISA). A Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) também realiza controlo de qualidade sobre o trabalho de auditoria (Guerreiro, 2009). A aprovação das demonstrações financeiras ocorre na assembleia-geral de sócios/acionistas, não as podendo modificar, mas rejeitá-las se considerar que não estão em conformidade com as IFRS (Guerreiro, 2009).

Em relação aos sistemas de supervisão de órgãos institucionais, a legislação nacional confere à CMVM a responsabilidade de regulamentar os mercados bolsistas e supervisionar as atividades associadas, garantindo o funcionamento eficiente e a proteção dos investidores. A CMVM verifica o cumprimento das normas contabilísticas e pode sancionar empresas,

incluindo excluí-las do mercado. Se houver dúvidas, pode investigar as empresas e auditores envolvidos. Além disso, a CMVM recebe relatórios de controlo de qualidade da OROC. O Banco de Portugal e o Instituto de Seguros de Portugal também fiscalizam o cumprimento das normas contabilísticas por instituições financeiras e seguradoras, coordenando-se com a CMVM (Guerreiro, 2009).

Em relação ao sistema judicial, Portugal não possui tribunais especializados exclusivamente em tratar queixas relacionadas a demonstrações financeiras. Para além disso, não existe experiência anterior nessa área, o que significa que não existe jurisprudência nem doutrina sobre esses temas. Este fato, somado aos altos custos e à demora dos processos judiciais, torna este mecanismo ineficiente para assegurar o cumprimento das regras contabilísticas (Guerreiro, 2009).

Por último, todas as empresas cotadas devem divulgar na imprensa as suas demonstrações financeiras anuais e consolidadas, assim como a certificação legal de contas. Por conseguinte, as empresas passam a ter interesse em divulgar as demonstrações financeiras transparentes para evitar críticas da imprensa económica. A CMVM exige ser notificada de assuntos relevantes antes destes serem publicados (Guerreiro, 2009).

3.2. Relato Financeiro

O relato financeiro consiste na divulgação de informação financeira, produzida pelos profissionais da contabilidade, com o propósito de ser utilizada e interpretada por diversos utilizadores, tais como os *stakeholders* (Costa, 1998).

A contabilidade pode ser definida como uma ciência económica, cujo objetivo é produzir informação de forma a proporcionar conhecimento. Através deste perspetiva-se o futuro das organizações em termos quantitativos e qualitativos, com o intuito de facilitar as decisões económicas (Gonçalves et al., 2013). Desta forma, os relatos financeiros, como as demonstrações financeiras, devem ser realizados com o propósito de fornecer informação que seja útil na tomada de decisões económicas, de forma a responder às necessidades dos seus utentes (Pires, 2022).

Posto isto, pode-se afirmar que a informação produzida pela contabilidade (relatos financeiros), é considerada como uma ferramenta de grande utilidade para a tomada de decisões organizacionais e não organizacionais. Assim sendo, a informação financeira pode ser utilizada por diversas entidades, tais como, gestores, investidores e instituições financeiras (Pires, 2022).

Segundo Zeghal & Mhedhbi (2006), a necessidade de adaptar a contabilidade ao novo mundo dos negócios, onde a tomada de decisões envolve cada vez mais contextos internacionais, levou à harmonização das normas e práticas contabilísticas, cujo objetivo principal é fornecer informação relativamente homogénea, comparável e fiável aos diversos *stakeholders*.

3.2.1. Qualidade do Relato Financeiro

De acordo com a *International Accounting Standards Board* (2020), para que a informação financeira seja útil deve ser relevante e fidedigna. As características que determinam a utilidade da informação financeira compreendem a relevância, fiabilidade, comparabilidade, verificabilidade, compreensibilidade e tempestividade (IASB, 2020).

A informação financeira é considerada relevante se for capaz de influenciar as decisões dos seus utilizadores, ou seja, se possuir valor preditivo e/ou confirmatório, esta característica permite auxiliar os utilizadores na formulação de previsões (IASB, 2020). O relato financeiro só obtém uma elevada qualidade se a informação presente nas demonstrações financeiras for representada de forma fidedigna, para tal a informação tem de apresentar 3 critérios, ser completa, neutra e isenta de erros (IASB, 2020). De acordo com Guedes (2021), a comparabilidade reflete a capacidade da informação de permitir aos seus utilizadores a comparação da posição financeira, do desempenho e da alteração da posição financeira face a períodos anteriores e outras entidades, de forma a identificar semelhanças e diferenças entre os vários fatores. A verificabilidade não é um dos alicerces fundamentais para que a informação financeira seja útil, porém permite que a representação fidedigna seja alcançada, sendo este um pré-requisito desta característica qualitativa do relato financeiro (Guedes, 2021). A informação financeira é compreensível se a classificação, caracterização e apresentação da informação for realizada de forma clara e concisa para os seus utilizadores (Guedes, 2021). Por último, a tempestividade realça a indispensabilidade da informação financeira ser disponibilizada aos seus utilizadores a tempo de ser capaz de influenciar as suas decisões (Guedes, 2021).

O órgão responsável por definir as normas contabilísticas (IASB) e a autoridade reguladora (ESMA) têm papéis essenciais na promoção da qualidade do relato financeiro. Deste modo, o grau de aplicação das diretrizes da ESMA pode impactar a complexidade das normas, afetando auditores, reguladores e supervisores nacionais (Morais & Pinto, 2023).

O relato financeiro pode ser avaliado segundo duas perspetivas. A primeira perspetiva centra-se nas necessidades dos utilizadores, ou seja, a qualidade de informação financeira é determinada com base na utilidade para a tomada de decisões. A segunda perspetiva está direcionada para a proteção dos acionistas/investidores (Tasios & Bekiaris, 2012).

A qualidade do relato financeiro é definida como a informação financeira completa e transparente que não se destina a manipular os seus utilizadores (Tasios & Bekiaris, 2012). Desta forma, a qualidade do relato financeiro é vista como uma medida que obriga as demonstrações financeiras a fornecer informações verdadeiras e justas sobre o desempenho e a posição financeira das empresas subjacentes (Tang et al. 2008). No entanto, a qualidade pode ser colocada em causa.

Monteiro et al. (2022) evidencia que algumas das principais motivações dos contabilistas certificados são a gestão de resultados com objetivo de diminuir o custo de capital e redução de impostos a pagar.

3.3 Relação entre o *Enforcement* e o Relato Financeiro

A qualidade do relato financeiro é uma meta que todas as empresas e países desejam alcançar. A aplicação eficaz das IFRS é considerada um fator crucial para garantir a conformidade e, consequentemente, a qualidade das informações financeiras divulgadas pelas entidades (Silva et al., 2021a). Contudo, a adoção das IFRS por si só não garante a convergência contabilística, sendo a eficácia dos mecanismos de *enforcement* crucial para assegurar que as normas sejam aplicadas de forma rigorosa e consistente, impactando diretamente a qualidade do relato financeiro (Silva et al., 2021b; Barth & Israeli, 2013). No entanto, tanto a adoção das IFRS quanto a aplicação rigorosa das normas são necessárias para maximizar os benefícios de liquidez no mercado financeiro (Barth & Israeli, 2013).

De acordo com Quagli et al. (2021), os níveis mais altos de *enforcement* estão associados à redução da manipulação de resultados e à melhoria da qualidade da informação financeira. Quando o *enforcement* é eficaz não só aumenta a relevância das informações financeiras, como também melhora a precisão das estimativas feitas por analistas financeiros e a eficiência dos investimentos. Os autores reforçam ainda que a qualidade do relato financeiro é mais valorizada em ambientes com elevado *enforcement*, refletindo a importância de um sistema regulatório que não apenas existe, mas que também funcione de maneira dinâmica e eficaz.

Segundo Cai et al. (2014), os países com maior divergência pré-IFRS e maior nível de *enforcement*, alcançam melhorias mais significativas na qualidade dos acréscimos após a adoção das IFRS. Um estudo mostrou que a qualidade da contabilidade, avaliada pela gestão dos resultados, sofreu uma queda no período pós-adoção das IFRS. Estes resultados podem ser explicados pela falta de implementação de um sistema de controlo mais eficaz, pela ausência de regulamentos obrigatórios de governança corporativa, pela carência de mecanismos de proteção aos investidores e pelo conhecimento institucional insuficiente das IFRS durante esse período (Silva & Rodrigues, 2016, citado por Ebaid, 2016).

Em determinadas situações, mudanças na aplicação das normas, bem como mudanças nas normas contabilísticas das IFRS, conferem benefícios de liquidez. Assim, grande parte dos benefícios obtidos ocorrem com a combinação entre a mudança dos relatórios de IFRS e com a mudança do *enforcement*. Deste modo, a interação entre a qualidade do relato financeiro e a eficácia da aplicação das normas é fundamental para entender os efeitos da adoção das IFRS no mercado de capitais (Barth & Israeli, 2013).

O Sistema de Normalização Contabilística (SNC) estabeleceu penalidades para empresas que não cumprem as normas contabilísticas, podendo variar em multas de 1.500€ a 30.000€. Apesar de ser uma tentativa de promover a conformidade, a eficácia dessas penalidades e a percepção de que elas são insuficientes podem afetar negativamente a qualidade do relato financeiro (Silva et al., 2021b). A incompatibilidade entre a filosofia das IFRS e a cultura contabilística portuguesa pode gerar resistência à mudança, afetando a qualidade do relato financeiro (Silva et al., 2021b).

Segundo Bradbury & Scott (2021), os reguladores e os auditores adotam uma perspetiva diferente relativamente à importância das diversas IFRS, ou seja, consideram determinados aspectos mais relevantes que outros. Desta forma, estes como atuam de forma diferente, são considerados elementos cruciais da cadeia de valor do relato financeiro cujas interações promovem uma maior qualidade do relato financeiro (IASB, 2014).

Apesar da importância do *enforcement*, há uma escassez de estudos que analisem como os mecanismos de aplicação impactam a qualidade do relato financeiro em diferentes países. A interação entre o *enforcement* das IFRS e a qualidade do relato financeiro é um tema que ainda está em estágios iniciais de pesquisa, sendo necessário uma investigação mais aprofundada para se perceber melhor como os mecanismos de *enforcement* podem influenciar a qualidade do relato financeiro divulgado pelas entidades (Silva et al., 2021a).

Culain e Tawiah (2023), efetuaram uma revisão de literatura sobre as consequências da adoção das IFRS na Europa, com foco específico nos diferentes ambientes de *enforcement*. Em países com forte fiscalização, como o Reino Unido e a Alemanha, experimentam benefícios mais pronunciados em comparação com países como a Espanha e a Itália. Um dos efeitos indesejados da adoção das IFRS em ambientes de *enforcement* mais fracos é o aumento da gestão de resultados, onde as empresas podem manipular as suas demonstrações financeiras para apresentar uma imagem mais favorável da realidade. Para que um país aproveite os benefícios da adoção das IFRS, não é suficiente apenas adotar padrões, é necessário ter um ambiente de fiscalização robusto.

Duru et al. (2020) demonstram que o nível de informação nas demonstrações financeiras dos bancos é mais elevado em países com mecanismos de *enforcement* mais rigorosos. Desta forma, as regulamentações contabilísticas dos bancos revelam-se mais exigentes em países com sistemas de *enforcement* mais fortes. Assim, com base no argumento de que as provisões regulamentares e os mecanismos de *enforcement* são mutuamente dependentes, as regulamentações aplicadas de forma pouco rigorosa tendem a não produzir os resultados desejados, como a melhoria da qualidade do relato financeiro. Além disso, é necessário ter um *enforcement* capaz de promover benefícios corporativos através da qualidade do relato financeiro (Albu, 2020).

4. Conclusão

O presente trabalho revela que a diversificação das normas contabilísticas, refletindo as diferentes realidades culturais e económicas dos países, origina dificuldades na comparação e interpretação das informações financeiras. A harmonização surge como uma solução viável, ao estabelecer um sistema único de princípios que assegura um tratamento contabilístico uniforme para transações semelhantes, independentemente da localização geográfica das empresas. Em Portugal, os esforços para alinhar a contabilidade nacional às normas internacionais culminaram na adoção das *International Financial Reporting Standards* (IFRS) e na substituição do Plano Oficial de Contabilidade (POC) pelo Sistema de Normalização Contabilística (SNC) em 2009. Este encaminhamento visa não somente a transparência e a comparabilidade das informações financeiras, mas também a promoção de um mercado de capitais mais eficiente. Portanto, a implementação eficaz dessas normas e os mecanismos de controlo são fundamentais para garantir a qualidade e a credibilidade do relato financeiro, aspectos essenciais para a confiança dos investidores e o correto funcionamento do mercado financeiro. A implementação eficaz do *enforcement* das normas de contabilidade, por meio do cumprimento rigoroso dessas normas e a existência de mecanismos de controlo adequados, é crucial para a sustentabilidade e a integridade do ambiente financeiro o que contribui, em última análise, para a eficiência dos mercados de capitais e para o fortalecimento da confiança institucional.

Referências bibliográficas

- Albu, N., Albu, C. N., & Gray, S. J. (2020). Institutional factors and the impact of international financial reporting standards: The Central and Eastern European experience. *Accounting Forum*, 44(3), 184-214. <https://doi.org/10.1080/01559982.2019.1701793>
- Amaral, C. X. (2001). Processo de harmonização contabilística internacional: tendências actuais. *Gestão e Desenvolvimento*, (10), 33-58. <https://doi.org/10.7559/gestaoedesenvolvimento.2001.67>
- Barth, E. M. & Israeli D. (2013). Disentangling mandatory IFRS reporting and changes in enforcement. *Journal of Accounting and Economics*, 56, 178-180. <http://dx.doi.org/10.1016/j.jacceco.2013.11.002>
- Bradbury, M.E. & Scott, T. (2021). What accounting standards were the cause of enforcement actions following IFRS adoption?. *Accounting & Finance*, 61(21), 2247-2268. <https://doi.org/10.1111/acfi.12661>
- Cai, L., Rahman, A., & Courtenay, S. (2014). The effect of IFRS adoption conditional upon the level of pre-adoption divergence. *The International Journal of Accounting* 49, 147-178.
- Costa, C. B. (1998). *Auditória Financeira: Teoria e prática* (6ª ed.). Lisboa: Rei dos Livros.
- Conselho Europeu. (2000). *Communication from the Commission to the Council and the European Parliament EU - Financial Reporting Strategy : the way forward*. União Europeia. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=celex:52000DC0359>
- Cualain, G. O., & Tawiah, V. (2023). Review of IFRS consequences in Europe: An enforcement perspective. *Cogent Business & Management*, 10. <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/23311975.2022.2148869>
- Diaconu, P. (2007). *Impact of Globalization on International Accounting Harmonization*. <https://ssrn.com/abstract=958478>
- Duru, A., Hasan, I., Song, L., & Zhao, Y. (2020). Bank accounting regulations, enforcement mechanisms, and financial statement informativeness: cross-country evidence. *Accounting and Business Research*, 50 (3), 269-304.
- European Union. (2024). Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de julho de 2002, relativo à aplicação das normas internacionais de contabilidade. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A32002R1606>
- Fédération des Experts Comptables Européens (FEE). (2002). *Discussion paper on Enforcement of IFRS within Europe*. Bruxelles: Fédération des Experts Comptables Européens.
- Gonçalves, C., Santos, D., Rodrigo, J., & Fernandes, S. (2013). *Relato Financeiro: Interpretação e Análise* (2ª ed.). Porto: Vida Económica – Editorial, S.A.
- Guedes, M. I. C. (2021). *O Impacto da Adoção das IFRS na Qualidade do Relato Financeiro das Empresas Integrantes do PSI-20*. [Dissertação de Mestrado, Faculdade de Economia do Porto]
- Guerreiro, M. A. S. (2009). *Enforcement - como garantir a correta aplicação das normas internacionais de contabilidade?*. Revista TOC, 114, 19-26. <https://antigo.occ.pt/fotos/editor2/RevistaTOC114.pdf>
- IASB. (2020). *Conceptual Framework for Financial Reporting*. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2021/issued/part-a/conceptual-framework-for-financial-reporting.pdf>
- International Auditing and Assurance Standards Board. (2014). *A framework for audit quality*. IASB.
- Lemos, E. F. (2006). Diferenças conceptuais entre a normativa contabilística internacional e a portuguesa. <https://www.monografias.com/pt/trabalhos/normativa-contabilistica/normativa-contabilistica.shtml>

Monteiro, A., Rua, O., Pereira, C., Figueira, J. (2022). Accounting-based earnings management: motivations, players, implementation, and detection from the perspective of certified accountants. *Accounting*, 8, 81-90. <https://doi.org/10.5267/j.ac.2021.6.003>

Morais, A. I., & Pinto, I. (2023). Does the Level of Enforcement Shape the Complexity in Accounting Standards?. *International Journal of Financial Studies*, 11(1), 34. <https://doi.org/10.3390/ijfs11010034>

Nobes, C., & Parker, R. (2008). Comparative international accounting. (10th). Pearson Education Limited.

Nobes, C., & Parker, R. (2006). Comparative international accounting. (9th). Pearson Education Limited.

Pinheiro, C., Azevedo, G. and Cruz, S. (2013). Do Poc Ao Snc: Evolução E Aspetos Diferenciadores. *Revista Portuguesa de Contabilidade*, III (10).

Pires, F. R. M. (2022). Impacto da qualidade do relato financeiro e não financeiro na tomada de decisão: o papel da corporate governance, auditoria e controlo interno. [Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Politécnico do Porto].

Quagli, A., Lagazio, C., & Ramassa, P. (2021). From enforcement to financial reporting controls (FRCs): a country-level composite indicator. *Journal of Management and Governance*, 25, 397–427. <https://doi.org/10.1007/s10997-020-09518-w>

Silva, A. & Rodrigues, A. (2017). Mecanismos de controlo das normas internacionais de contabilidade. *European Journal of Applied Business and Management*, Special Issue, pp. 57- 72.

Silva, A., Jorge, S. & Rodrigues, L.L. (2021a). Enforcement and accounting quality in the context of IFRS: is there a gap in the literature?. *International Journal of Accounting & Information Management*, 29(3), 345-367. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-08-2020-0126>

Silva, A.P., Fontes, A., & Martins, A. (2021b). Longitudinal Perceptions of Enforcement Mechanisms in an IFRS- Based Accounting Reform. *Polish Journal of Management Studies*, 23(2), 495-511. <http://doi.org/10.17512/pjms.2021.23.2.30>

Tang, Q., Chen, H., & Lin, Z. (2008). Financial Reporting Quality and Investor Protection: A Global Investigation. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1290910>

Tasios, S., & Bekiaris, M. (2012). Auditor's Perceptions of Financial Reporting Quality: The Case of Greece. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 2(1), 57. <https://doi.org/10.5296/ijaf.v2i1.1286>

Zeghal, D., & Mhedhbi, K. (2006). An analysis of the factors affecting the adoption of international accounting standards by developing countries. *International Journal of Accounting*, 41(4), 373–386. <https://doi.org/10.1016/j.intacc.2006.09.009>

Impacto do Lean Management na Qualidade de Vida no Trabalho: Estudo em Empresas da Região Centro

Lean Management Impact on Quality of Working Life:
Study on Center Portugal Region's Companies



André Louro^a, Irménio Silva^b, Clara Viseu^c

^a Polytechnic University of Coimbra, Coimbra Business School | ISCAC, Coimbra, Portugal, a.louro@outlook.pt, **ORCID 0009-0000-5154-5666**

^b Polytechnic University of Coimbra, Coimbra Business School | ISCAC, Coimbra, Portugal, irmenio.ferreira.silva@bancobpi.pt, **ORCID 0009-0005-3178-1393**

^c Polytechnic University of Coimbra, Coimbra Business School | ISCAC, Coimbra, Portugal; Research Center for Natural Resources, Environment and Society (CERNAS), Coimbra, Portugal; CEOS.PP, Coimbra, Portugal, cviseu@iscac.pt, **ORCID 0000-0001-9906-276X**

Resumo O presente estudo teve como objetivo medir o impacto que a adoção do Lean Management tem nos recursos humanos das empresas, nomeadamente, nas dimensões consideradas mais importantes para estes. Para o efeito, e no sentido de dar resposta aos objetivos do trabalho, foi conduzido um estudo quantitativo, mediante utilização do instrumento de recolha de dados – questionário, classificando cada dimensão dentro dos grupos de empresas Lean e Não Lean, da Região Centro de Portugal e definindo os fatores mais valorizados pelos recursos humanos. Previamente, foram identificados de acordo com a literatura, os setores industriais que mais práticas Lean adotam e os que menos o fazem, estabelecendo-se uma ligação entre as empresas, a adoção do Lean e a Qualidade de Vida no Trabalho (QVT). Definiram-se cinco variáveis, as quais quantificaram as dimensões que mais influência têm na Qualidade de Vida das Pessoas, nomeadamente as condições de trabalho, as relações socioprofissionais, a ligação trabalho-vida social, o reconhecimento e crescimento profissional e organização do trabalho. Os resultados obtidos demonstram que, entre as empresas Lean e Não Lean, existem diferenças estatisticamente significativas entre as quatro primeiras dimensões e que não se verificam diferenças significativas entre as classificações na última dimensão referida. Conclui-se que o Lean poderá ter influência na QVT, evidenciando os resultados obtidos uma maior satisfação no grupo de empresas que adotam estas práticas em relação ao das que não as adotam.

Palavras-chave controlo; IFRS; revisão de literatura; manipulação; SNC

Abstract The main goal for this study is to measure the impact that Lean Management has on the human resources of the companies, namely, on the critical and important points for them. There will be identified the most valued factors for the workforce of a company, and developed research, through survey application, which seeks to get a score for each dimension of the two groups, Lean and Non-Lean. This work will concern organizations based on Portugal's Center Region, identifying on the literature which activity sectors apply Lean the most and the ones who don't, to establish a connection between the companies, Lean adoption and Quality of Working Life. Five variables, to be assessed through survey by questionnaire, are formulated, which quantify the most influential dimensions on Quality of Working Life, namely, working conditions, professional relationships, work-social life link, recognition and professional growth and work organization. The results obtained show that there are significant statistic differences between the two groups of companies, Lean and Non-Lean, on the first four dimensions and non-significant on the last. The main conclusion of this work is that Lean adoption may have potential influence on Quality of Working Life. The results obtained show that companies with these practices have better labor satisfaction.

Keywords: Lean Management. Pensamento Lean. Qualidade de Vida no Trabalho. Recursos-humanos. Bem-estar.

Introdução

Knol et al. (2018), identificaram doze fatores chave do sucesso na implementação das práticas *Lean* nas empresas, sendo eles: compromisso da gestão de topo; visão de melhoria transversal à empresa; boa comunicação; liderança; foco nas pessoas; foco na aprendizagem; recursos suficientes; formação dos colaboradores; sistema de gestão de desempenho; ligação com os fornecedores; ligação com os clientes; e sistema de recompensa pelos objetivos.

Vários estudos, cf. mencionado por Hakansson, Holden, Eriksson e Dellve (2017) apontam a produção *Lean* como indutora de um aumento de produtividade, qualidade e rentabilidade. O *Lean* está ligado a uma intensificação do trabalho o que, de acordo com os autores, conduz a que existam relatos de deterioração das condições sociais das organizações posteriormente a uma implementação.

Womack & Jones (1996), identificaram cinco princípios da filosofia *Lean Thinking*, aos quais Pinto (2014) acrescentou outros dois. Assim sendo, os princípios *Lean* são, respetivamente, a criação de valor; a definição da cadeia de valor; a otimização do fluxo; o sistema *pull*¹; a procura da perfeição, a identificação e conhecimento dos *stakeholders*; e inovar sempre.

Pinto (2014) menciona que o valor está associado a uma classificação ou julgamento sobre um determinado produto ou serviço em termos de satisfação, ou seja, se foi benéfica a sua aquisição ou usufruto. Porém, o conceito de valor não se resume ao que se obtém em troca do que se paga. Este pode estar presente em produtos ou serviços que são usufruídos de forma gratuita, na medida em que valor é tudo aquilo que justifica a atenção, o tempo e o esforço que se dedica a algo.

As organizações *Lean*, mediante aproveitamento, utilização e valorização das capacidades dos colaboradores, promovem e premeiam a intervenção e criatividade. Através do *empowerment*² dos seus funcionários, estas empresas conseguem ganhos significativos de eficiência e do desempenho operacional e financeiro de excelência (Ohno, 1988).

Covey (2004), refere que as pessoas não são entidades que possam ser motivadas ou controladas, mas sim o resultado de quatro dimensões, nomeadamente, corpo, mente, coração e espírito. As pessoas fazem opções, pelo que não podem ser geridas, mas sim lideradas. Conscientemente ou não, as

pessoas tomam decisões quanto à sua dedicação e entrega ao trabalho que realizam, em função da forma como são tratadas e das oportunidades de usar e desenvolver as quatro dimensões referidas anteriormente. As pessoas sentem-se valorizadas ao terem consciência que existe, no âmbito da organização a que pertencem, alguém que se preocupa e que se mostra disponível para as ajudar a motivar e apoiar, se assim o necessitarem. Se tal se verificar, é inevitável um aumento do sentimento de pertença e de propriedade quanto à empresa, o que se traduz, segundo este autor, num aumento da produtividade e eficiência.

Ao longo do tempo, tem-se vindo a verificar um aumento da pesquisa quanto ao efeito da variável recursos humanos no sucesso do *Lean*. Passou-se da ponderação apenas do nível técnico para uma abordagem vocacionada para todas as questões relacionadas com as pessoas (Bonavia & Marin-Garcia, 2011).

Biazzo e Panizzolo (2000), apud. Tortorella e Fogliatto (2014), defendem que uma cultura de trabalho suportada por princípios *Lean* depende fortemente da flexibilidade e envolvimento das pessoas. Assim, segundo os autores, a gestão de uma implementação *Lean* deve ter em consideração fatores como os impactos nas pessoas, os efeitos de uma liderança positiva e a eficácia dos canais de comunicação.

Ali et al. (2020) destacam a importância dos recursos humanos nas organizações, sejam industriais ou de serviços, e expõem sete práticas de Gestão de Recursos Humanos (GRH): segurança do emprego; contratação ponderada de pessoal; descentralização; compensações; formação no terreno; status; e partilha de informação dentro da organização. Estas têm um papel importante na criação de um melhor capital humano e na retenção de talento que, defendem os autores, conduzem a uma vantagem competitiva sustentável.

Vários estudos, expostos por De Sanctis et al. (2018), demonstram que colaboradores que tenham uma atitude positiva em relação ao trabalho, influenciam favoravelmente fatores como a produtividade e a satisfação dos clientes. Estes autores demonstram, também, que colaboradores otimistas ou pessimistas terão tendencialmente interpretações diferentes da mesma situação. Colaboradores otimistas irão abraçar um desafio e procurar satisfação através do reconhecimento dos seus resultados, enquanto colaboradores com uma visão pessimista irão preocupar-se com os percalços, incidentes, erros ou fraco desempenho, e, desta forma, impedir o seu

¹ Num *pull system*, ou sistema de produção puxada, os produtos são fabricados perante colocação de encomenda pelo cliente, evitando, assim, a geração de especulação e desperdício resultante da produção para stock. A produção de reposição é espoletada por consumo de *stock* provocado pelo cliente, através de um sinal transmitido no sistema *kanban*. (Anholon & Sano, 2015).

² Miguel (2014), com base no trabalho de Zimmerman (2000), refere que *empowerment*, a nível individual, pode definir-se pelas oportunidades de aprendizagem de competências de tomada de decisão, de gestão dos recursos e de trabalho com os outros. A nível organizacional define-se pela existência de oportunidades de participação na tomada de decisão, pela partilha de responsabilidades e pela partilha de liderança. A nível comunitário caracteriza-se pelo acesso aos recursos, pela estrutura de governação aberta e pela tolerância à diversidade.

próprio crescimento e evolução, assim como da empresa, e procurar uma estrutura mais segura, com menos risco, mas também com menor desenvolvimento e aprendizagem.

O principal objetivo deste trabalho é verificar, medir e quantificar o impacto que tem a implementação de uma metodologia *Lean* nos recursos humanos, ou seja, no *stakeholder* colaboradores das empresas da Região Centro de Portugal.

1. Contextualização teórica

1.1. Conceito de *Lean Management*

Lean Management é definido como uma abordagem sociotécnica que consiste num conjunto de práticas com o objetivo de reduzir ou eliminar atividades sem valor acrescentado, através da análise do fluxo de valor, prestando especial atenção à gestão dos recursos humanos (De Sanctis et al., 2018).

Os conceitos desta filosofia, segundo Womack (1996), são baseados em aspetos como, a melhoria do fluxo produtivo, foco no cliente, flexibilidade, eliminação do desperdício, zero defeitos, ambiente de trabalho seguro e organizado, gestão visual e qualidade na ótica do cliente.

Segundo Pinto (2014), a melhoria contínua em si, consiste em três itens: o primeiro encorajaativamente as pessoas a cometer erros, o que pode parecer contraintuitivo, no entanto reflete-se numa diminuição do medo de arriscar, de falhar e de cometer erros. Assim, fomenta-se, por parte dos colaboradores a procura de soluções por eles próprios, ainda que, incorrendo em erro para as concretizar, conduzindo a um processo de aprendizagem constante; o segundo incentiva e recompensa as pessoas a identificar os problemas e a solucioná-los, assentando no princípio de que, quem elabora e participa nas atividades é quem melhor as conhece. Por outras palavras, um gestor não terá o mesmo conhecimento do processo de fabrico que o operador de chão-de-fábrica, não existindo, com efeito, ninguém melhor que este último para efetuar melhorias operacionais. Finalmente, a terceira componente desafia as pessoas a identificar formas de produzir melhor, ou seja, incute nas pessoas a insatisfação com os atuais níveis de desempenho, levando-as a superarem-se constantemente, o que se traduz numa forma de *empowerment* coletivo.

A melhoria contínua assenta no princípio da sustentabilidade, ou seja, na procura do ganho de longo prazo, na evolução gradual e na aprendizagem constante (Tortorella & Fogliatto,

2014), mesmo que isso represente algum sacrifício a curto prazo.

Womack e Jones (1996), referem-se ao *Lean Thinking* como o “antídoto para o desperdício”. O desperdício respeita a todas as atividades que não acrescentam valor, ou a recursos utilizados que gerem conduzem a um aumento de custos e não contribuem para a satisfação do cliente ou dos *stakeholders* em geral. Estas consomem recursos e tempo, fazendo com que os custos dos produtos e serviços fornecidos aumentem.

Para Van Assen e de Mast (2019), o *Lean* procura melhorar os processos através da eliminação de desperdício, numa ótica operacional, pelos fornecedores, clientes e pela variabilidade interna, e numa ótica estratégica através da compreensão do conceito de valor. Nesta aceção, a maioria das práticas *Lean* e ferramentas operacionais são utilizadas no chão de fábrica para analisar, melhorar e controlar a cadeia de valor. Com efeito, estas práticas focam-se essencialmente na análise e melhoria sistemática dos processos, bem como na simplificação destes, na identificação de atividades sem valor acrescentado e na redução da variabilidade, isto é, a diminuição da diferença entre o resultado esperado e o obtido.

1.2. Ferramentas e Técnicas *Lean*

A gestão *Lean* engloba uma série de práticas, tais como, envolvimento dos colaboradores em equipas de trabalho funcionais; resolução de problemas; design de produtos de forma integrada; controlo estatístico do processo; criação de células de produção; produção *pull*; partilha de informação, colaboração e desenvolvimento de fornecedores, através da partilha de conhecimento e interajuda; soluções tecnológicas desenvolvidas internamente; e a integração dos requisitos do cliente nos processos de desenvolvimento e produção (Anvari et al., 2011).

Anholon e Sano (2015) defendem que a produção *Lean* assenta em sete elementos principais: redução do tempo de *setup*³; redução de desperdícios; produção controlada por sistema *kanban*⁴; desenvolvimento de parcerias com fornecedores; otimização do *mix* de produção; desenvolvimento de programas de qualidade e melhoria contínua; e implementação de sistemas à prova de erro (*poka yoke*).

Lean Management promove a redução de custos, *lead time*, stock de *work in process* (WIP) e, consequentemente, o aumento da satisfação do cliente. Por conseguinte, as práticas *Lean* conduzem a altos níveis de qualidade, decorrente da redução da variabilidade e de atividades sem valor acrescentado, assim como, a prevenção de defeitos (Ali et al., 2020).

³ Tempo total despendido em atividades de preparação para produção, como por exemplo, fornecimento e organização dos materiais necessários Anholon e Sano (2015).

⁴ O sistema *kanban* é caracterizado como a técnica que puxa os processos, desde o cliente até à compra de matérias-primas em bruto para a fabricação. Assim sendo, está fortemente associado ao sistema *pull* (Anholon & Sano, 2015).

Ali et al. (2020) apresentam treze práticas de gestão *Lean*, categorizando-as em três principais vertentes, nomeadamente, *just in time* (JIT), minimização do desperdício e gestão do fluxo. JIT engloba seis das práticas: redução de stock; medidas preventivas; diminuição do tempo de ciclo; novas técnicas relativas aos processos; técnicas de rápida troca de ferramentas, como por exemplo, a *Single Minute Exchange of Dies* (SMED)⁵; e diminuição do tempo de operação através da reorganização vs. otimização das tarefas.

Neste seguimento, a eliminação de desperdício, procedimentos à prova de erro, utilização de sistema de produção *pull* e otimização dos *bottlenecks* são as quatro práticas incluídas na vertente de diminuição do desperdício. As restantes três práticas são as que, segundo os autores, se enquadram dentro da diminuição do desperdício e apresentam-se como a redução do tamanho de lote, o foco num único fornecedor e fluxo de peças contínuo. Os autores concluem a sua análise sobre esta temática referindo que, devido ao facto de as práticas *Lean* serem interdependentes, devem ser implementadas coletivamente e, de modo a serem obtidos resultados sustentáveis, enquadradas numa adequada estratégia operacional e organizacional. O processo de fabrico deve ser ágil de modo a permitir a aplicação do sistema de produção *pull*.

Anholon e Sano (2015) defendem ainda que o desenvolvimento de parcerias com os fornecedores é outro dos elementos importantes que caracterizam a filosofia *Lean*. A obra destes autores expõe que as empresas devem trabalhar colaborativamente com os seus fornecedores, intervindo no seu desenvolvimento através da partilha de conhecimento, dividindo responsabilidades na melhoria dos custos, requerendo assim, maior precisão nas entregas e altos padrões de qualidade, através da produção JIT.

A gestão *Lean* possui as seguintes ferramentas e técnicas fundamentais: células de produção; formação das pessoas; decisões tomadas em equipa; controlo e gestão visual (Pannizzolo, 1998); sistemas *pull*; *kanban*; supermercados⁶; nivelamento da produção (*heijunka*); fluxo; sistemas à prova de erro (*poka yokes*); otimização de *layout* de fabrico; melhoria contínua; e ciclos PDCA.

De acordo com Bicheno e Holweg (2009), o ciclo PDCA é uma das técnicas mais importantes do *Lean*, por ser uma metodologia assertiva e de base na resolução de problemas, associada à melhoria contínua. No entanto, segundo Liker (2005), o *Lean* não funciona através da implementação de

ferramentas de forma isolada, mas sim como uma filosofia, como um caminho para a excelência.

1.3. Conceito de Qualidade de Vida no Trabalho

Segundo Taylor, com a análise do trabalho e o estudo dos tempos e movimentos, encontrar-se-iam as pessoas adequadas à execução de cada tarefa e o melhor método operativo, aumentando a eficiência do trabalhador. Deste modo, Taylor fundou uma escola de pensamento que influencia a sociedade até aos dias de hoje, estruturada numa conceção de operário (aquele que opera) como alguém que deve ser controlado continuamente através da supervisão e racionalização do trabalho, bem como do estabelecimento de tempos padrão, separando quem pensa e planeia de quem executa as tarefas (Lemos, 2017).

Borges e Yamamoto (2014) concluem que, posteriormente a Taylor, Henry Ford estabeleceu um modo de organizar o trabalho no qual o controlo do ritmo da produção se dava pela cadência da máquina e não pela supervisão direta do pessoal.

As primeiras tentativas de formulação de uma definição da Qualidade de Vida no Trabalho (QVT) foram elaboradas por Boisvert (1977) e Morton (1977). O primeiro defende que a QVT é um conjunto de consequências da vida laboral benéficas para o indivíduo, a organização e a sociedade (Boisvert, 1977), enquanto o último refere-se a este conceito como sendo qualquer aspeto possível da ética laboral e das condições de trabalho, incluindo as medidas objetivas das condições de trabalho, formas de expressão de satisfação ou insatisfação dos trabalhadores e considerações mais abrangentes da coesão social (Morton, 1977).

A QVT, de acordo com Ferreira e Brusquese (2014), deve ser encarada como uma abordagem de promoção da saúde, mais do que uma ferramenta estratégica de melhoria da produtividade. Esta melhoria de desempenho da organização é uma consequência de elevados níveis de saúde e qualidade de vida dentro da organização.

Para a Fundação Europeia para a Melhoria das Condições de Vida e de Trabalho (Eurofound), a qualidade do trabalho é, numa perspetiva objetiva, constituída pelas características e atributos do trabalho que vão ao encontro das necessidades dos trabalhadores, e numa ótica subjetiva, a-pela percepção

⁵ *Single Minute Exchange of Dies* (SMED) é uma técnica que visa a rápida troca de ferramentas, com o objetivo de reduzir o tempo de paragem de um determinado equipamento (Pinto, 2014).

⁶ Um supermercado, em contexto produtivo é uma estrutura que contém um número calculado de itens de matéria prima. O operador que abastece a linha de produção age como se fosse o cliente, desloca-se ao supermercado de abastecimento, retira a matéria-prima necessária, e coloca-a no seu “carrinho”. Depois disso, no supermercado, um outro operador volta a repor essa mesma matéria-prima no local de onde a mesma foi retirada. Os supermercados são áreas de armazenamento, que devem permitir um abastecimento de matéria-prima rápido, com o que é realmente necessário (Pinto, 2009).

de utilidade que o trabalhador retira do seu trabalho, dependendo das características do mesmo.

Qualidade de vida, segundo a Organização Mundial da Saúde, é definida como a “perceção do indivíduo da sua posição na vida no contexto da cultura e sistema de valores nos quais ele vive e em relação aos seus objetivos, expectativas, padrões e preocupações” (OMS, 1995).

Muñoz de Bustillo et al. (2009) consideram a qualidade do trabalho uma conjugação entre qualidade do emprego e qualidade do trabalho. A qualidade do emprego engloba elementos que influenciam o bem-estar dos trabalhadores ao nível da relação com o empregador, como o tipo de contrato, o número e distribuição das horas trabalhadas, salário e benefícios sociais. A qualidade do trabalho, de acordo com estes autores, considera a forma como a atividade em si e as condições em que é exercida afetam o bem-estar dos trabalhadores. Esta pode ser influenciada por fatores como a autonomia no trabalho, as condições físicas em que é desempenhado, o risco de acidentes e o ambiente socio laboral.

A satisfação laboral pode ser caracterizada como o sentimento global em relação ao trabalho ou como o conjunto de atitudes quanto a vários aspetos ou facetas deste (Spector, 1997). Stefana et al. (2021) defendem que apesar de alguns autores proporem a satisfação laboral como representativa da QVT, esta é apenas um dos seus vários indicadores e que se torna redutor realizar essa afirmação, na medida em que o conceito de QVT é muito mais abrangente e complexo. Para estes autores, a vida laboral é a incorpora a experiência que os trabalhadores têm no seu trabalho e bem como questões profissionais que afetam a sua vida. Assim, definem a QVT como sendo o conjunto de características do trabalho, do balanço da vida pessoal - vida laboral e a avaliação que os trabalhadores fazem delas.

O conceito de QVT surge a partir do conceito inicial de qualidade de vida, sendo expressa através das representações globais (contexto organizacional) e específicas (situações de trabalho) que os trabalhadores constroem, indicando o predomínio de experiências de bem-estar no trabalho, de reconhecimento institucional e coletivo, de possibilidade de crescimento profissional e de respeito às pelas características individuais. Neste contexto, a atenção dada à QVT surge como efetiva possibilidade de aumentar o bem-estar da organização, resultando em repercussões positivas para a saúde dos trabalhadores (Camargo et al., 2019).

As barreiras quanto à definição de QVT surgem, principalmente, devido à sua natureza multidimensional (Schnalzenberger, Schneeweis, Winter-Ebmer & Zweimüller, 2014), que deve ser capturada por um dos indicadores utilizados no seu estudo e medição. As várias dimensões que afetam a atividade laboral

devem ser consideradas, definidas e agregadas, baseando-se no seu impacto na QVT (Muñoz de Bustillo et al., 2011).

Stefana et al. (2021) identificam na literatura duas perspetivas de avaliação da QVT. Uma perspetiva mais objetiva, ligada às características do ambiente de trabalho e aspetos concretos da função, como segurança, ergonomia, tecnologia, sistemas de gestão, processos e salário, e outra de foro subjetivo, relativa às preferências dos trabalhadores e a sua percepção de realização pessoal, isto é, satisfação, atitude, motivação, compromisso e orgulho.

2. Objetivos e hipóteses de investigação

Liker (2005) refere que um dos princípios do *Toyota Production System* (TPS), sistema e metodologia de produção que está na base do desenvolvimento da cultura *Kaizen*, consiste em “desenvolver pessoas e equipas excepcionais que sigam a filosofia da empresa” e explica também que deve existir um esforço contínuo para treinar os indivíduos e as equipas de forma a tornarem-se excepcionais e para trabalharem de acordo com a filosofia da organização, alcançando assim os melhores resultados. Este autor conclui que, para ser *Lean*, não basta a uma organização implementar uma série de metodologias de forma isolada, mesmo que se verifiquem melhorias pontuais dos resultados, mas sim desenvolver todo um sistema integrado de interação entre as pessoas e as ferramentas, onde todos compreendem a filosofia e atuam de acordo com os mesmos princípios.

Os recursos humanos enquanto contexto onde se desenvolve uma implementação *Lean* têm grande preponderância no sucesso desta. Alguns estudos mostram que a arquitetura dos recursos humanos, ou seja, a forma como as competências e o conhecimento estão organizados é fator decisivo na sustentabilidade do *Lean*. Por outro lado, os colaboradores têm questões que necessitam de ser atendidas. A maioria das empresas aborda estes problemas de forma reativa, o que se relaciona com baixo desempenho dos esforços *Lean*, enquanto as empresas refletem sobre as preocupações dos seus trabalhadores de uma forma mais estratégica têm maior probabilidade de implementar o *Lean* com sucesso (Sparrow & Otaye-Ebede, 2014).

Os **objetivos** do presente trabalho consubstanciam-se na tentativa de compreender aspetos relevantes da vida das empresas face à implementação de medidas de otimização – e.g. *Lean* – vd. pontos 1,2,3, e 4. seguintes:

1. Adoção do *Lean Management* por parte das empresas:

1.1 Vantagens da aplicação do *Lean*;

- 1.2 Desvantagens da aplicação do *Lean*;
- 1.3 Barreiras à implementação *Lean*;
- 1.4 Impacto que o *Lean* provoca nas empresas da Região Centro;
- 1.5 Que tipos de empresas mais adotam o *Lean* e que menos o adotam;
- 1.6 Relação entre o nível de habilitações literárias médio das empresas e a adoção do *Lean*;
- 1.7 Características ou circunstâncias fundamentais que levam uma empresa a implementar o *Lean*.

2. *Lean Management* e os Recursos Humanos (RH)

- 2.1 Vantagens e desvantagens da aplicação *Lean* no ponto de vista dos RH;
- 2.2 Relação entre resultados e utilização do *Lean*;
- 2.3 Métodos e ferramentas de comunicação do *Lean*;
- 2.4 Impacto do *Lean* na gestão de pessoas;
- 2.5 Relação entre *Lean* e criatividade dos colaboradores;
- 2.6 Relação entre empresas *Lean* e sentimento de valorização por parte dos seus funcionários;
- 2.7 Impacto do *Lean* nos fatores valorizados pelas pessoas na sua vida profissional.

3. Benefícios do *Lean Management*

- 3.1 Relação entre *Lean Management* e a produtividade no local de trabalho;
- 3.2 Relação entre motivação e a satisfação no local de trabalho;
- 3.3 Contributos do *Lean Management* na redução de desperdício e criação de valor;
- 3.4 Relação entre *Lean Management*, sustentabilidade e duração das vantagens competitivas;
- 3.5 Benefícios sociais, económicos e financeiros provenientes do *Lean Management*;
- 3.6 Impactos que o *Lean Management* tem na qualidade de vida das pessoas das organizações.

4. *Lean Management* nos diversos setores de atividade

- 4.1 Aplicação do *Lean* nos vários setores de atividades, nomeadamente, indústria e serviços;
- 4.2 Setores de atividade que mais frequentemente adotam o *Lean Management*.

Neste seguimento, e como meio de potenciar o rigor do estudo e dos seus objetivos será necessário proceder à definição de valor para os colaboradores, ou seja, identificar o que valorizam os colaboradores das empresas e estabelecer

indicadores que permitam medir o seu grau de cumprimento. Deste modo, e tendo por base os objetivos do trabalho, é definida a **pergunta de partida** que consiste em questionar se a adoção de uma cultura de gestão *Lean* influencia os indicadores de geração de valor para os recursos humanos das empresas.

Por conseguinte, e no sentido de dar cumprimento aos objetivos atrás mencionados, foram definidas as seguintes **questões de investigação**, as quais consubstanciam a base para a elaboração dos inquéritos:

- O *Lean Management* traz benefícios significativos para a qualidade de vida no trabalho das pessoas nas empresas?
- Que fatores as pessoas valorizam na qualidade de vida no trabalho?
- Que setores de atividade mais frequentemente utilizam o *Lean*?
- Que impacto tem o *Lean* na Gestão de Pessoas?
- A qualidade de vida dos trabalhadores tem influência direta no desempenho da empresa?

3. Metodologia

3.1. Método de Recolha de Dados

Dado o contexto, o âmbito do estudo e de modo a atingir os objetivos do mesmo, utilizou-se como técnica de recolha de dados o inquérito por questionário. Procurou-se obter os dados necessários junto de colaboradores de vários níveis hierárquicos das empresas inquiridas. Procurou-se, preferencialmente, obter respostas em formato digital, através da plataforma *LimeSurvey*, sendo a análise dos dados efetuada através do *Microsoft Excel* e do software estatístico IBM SPSS.

Pretende-se avaliar a opinião dos inquiridos quanto a diferentes afirmações relacionadas com a QVT, pelo que se optou pela escala ordinal com correspondência com a escala de *Likert*. Esta permite questionar sobre graus de concordância, aprovação ou importância, dando liberdade individual de ajuste ao problema em causa (Allen & Seaman, 2007).

As questões que constituem o questionário seguem uma escala ordinal de dez pontos que tem correspondência com a escala de *Likert* de cinco pontos, isto é, perante uma afirmação os inquiridos indicam qual o seu grau de concordância, conforme demonstrado na Tabela 1.

Tabela 1 - Escala ordinal utilizada no questionário

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Discordo totalmente		Discordo		Indiferente		Concordo		Concordo totalmente	

Fonte: Elaboração própria

O questionário utilizado neste trabalho desenvolveu-se com base no trabalho de Ferreira (2011), designado pelo autor por Inventário de Avaliação de Qualidade de Vida no Trabalho (IAQVT), adaptando-o, com os devidos fundamentos literários, ao presente estudo.

A partir do IAQVT foi desenvolvido um questionário de natu-

reza quantitativa com 60 itens a serem classificados de 0 a 10, consoante o grau de concordância relativamente às questões colocadas, que se traduz no bem-estar percecionado. A Tabela 2 descreve a cartografia psicométrica de interpretação dos resultados do questionário.

Tabela 2 - Cartografia psicométrica de interpretação dos resultados do questionário

0-0,9	1-1,9	2-2,9	3-3,9	4-4,9	5-5,9	6-6,9	7-7,9	8-8,9	9-10
Mal-estar intenso	Mal-estar moderado	Zona de transição		Bem-estar moderado		Bem-estar intenso			
Mal-estar dominante		Zona de transição				Bem-estar dominante			
Resultado negativo que evidencia predominância de mal-estar no trabalho.		Indicador de "situação limite". Coexistência de situações de mal-estar e bem-estar no trabalho.					Resultado positivo que evidencia a predominância de bem-estar no trabalho.		
Risco de doença			Estado de alerta				Promoção da saúde		

Fonte: adaptado de Ferreira (2011)

Em linha com a literatura revista, e tendo por base o método desenvolvido e validado por Ferreira (2011), estabeleceu-se o questionário infra referido como método de recolha de dados para processamento e posterior avaliação da QVT. Este questionário encontra-se dividido em cinco dimensões, sendo que os inquiridos irão avaliar uma série de subpontos de onde será calculada a média das pontuações atribuídas que, por sua vez corresponderá à avaliação final dessa dimensão.

1. Condições de Trabalho

- a. O mobiliário existente no local de trabalho é adequado;
- b. O apoio técnico disponível é suficiente;
- c. O local de trabalho é confortável;
- d. A temperatura ambiente é confortável;
- e. O espaço físico é adequado;
- f. Os equipamentos necessários para realização das tarefas são adequados;
- g. O posto de trabalho é adequado para realização das tarefas;
- h. No geral, na empresa, as condições de trabalho são adequadas;
- i. Os instrumentos de trabalho são suficientes para realizar as tarefas;

- j. O material consumível disponibilizado é suficiente e adequado;
- k. O nível de iluminação disponibilizado é suficiente e adequado;
- l. O trabalho que realizo é seguro e não coloca em risco a minha segurança física e psicológica.

2. Relações Socioprofissionais

- a. A comunicação entre funcionários é positiva;
- b. O comportamento da gestão é caracterizado pelo diálogo;
- c. Tenho abertura para aceder às chefias superiores;
- d. Existe facilidade na comunicação chefia – subordinado;
- e. A distribuição das tarefas é justa;
- f. Tenho liberdade para dizer o que penso sobre o trabalho;
- g. É pouco comum existirem conflitos no local de trabalho;
- h. Os trabalhos iniciados são, por norma, concluídos;
- i. Há confiança entre colegas;
- j. A minha chefia direta mostra-se disponível para me ajudar;
- k. Os meus colegas de trabalho mostram-se disponíveis para me ajudar;
- l. Tenho liberdade e autonomia na execução das tarefas;
- m. A convivência no ambiente de trabalho é harmoniosa;

- n. As minhas relações de trabalho com a chefia são de cooperação;
- o. Tenho abertura para aceder à chefia direta;
- p. As minhas relações de trabalho com os colegas são harmoniosas.

3. Elo Trabalho-Vida Social

- a. A sociedade reconhece a importância do meu trabalho;
- b. O tempo que passo na empresa faz-me feliz;
- c. As funções que exerço na empresa trazem-me prazer e orgulho;
- d. O trabalho que faço é útil para a sociedade;
- e. Sinto que o meu trabalho, na empresa, me faz bem;
- f. Disponho de tempo para executar o meu trabalho com zelo;
- g. Sinto-me mais feliz no trabalho do que em minha casa;
- h. Gosto da instituição onde trabalho;
- i. Sinto-me mais feliz no trabalho do que com a minha família.

4. Organização do Trabalho

- a. Não existe cobrança excessiva no cumprimento de prazos, no que respeita às minhas tarefas;
- b. Existe uma monitorização saudável do desempenho;
- c. As normas para execução das tarefas são justas;
- d. Existe uma forte exigência por resultados, mas justificada pela importância do meu trabalho;
- e. As tarefas que desempenho não são repetitivas;
- f. O ritmo do meu trabalho não é excessivo, mas sim adequado;
- g. Durante a jornada de trabalho, tenho tempo suficiente para ter pausas de descanso;
- h. Posso executar o meu trabalho sem pressão;
- i. Posso executar o meu trabalho sem sobrecarga de tarefas.

5. Reconhecimento e Crescimento Profissional

- a. As oportunidades de crescimento profissional são iguais para todos;
- b. Recebo incentivos e motivação da minha chefia;
- c. A empresa oferece oportunidades de crescimento profissional;
- d. Na empresa há incentivos para o crescimento na carreira;
- e. Na empresa, o trabalho individual é reconhecido;
- f. Sinto-me reconhecido pela instituição onde trabalho;
- g. Na empresa, o trabalho coletivo é reconhecido;
- h. O desenvolvimento pessoal é uma possibilidade real na empresa;
- i. Existe apoio das chefias no que diz respeito ao meu desenvolvimento pessoal;
- j. Na empresa, a minha dedicação ao trabalho é reconhecida;
- k. A empresa reconhece os resultados obtidos fruto do meu trabalho;
- l. Tenho a impressão de que sou importante para a empresa;

- m. A prática do reconhecimento contribui para a minha realização profissional;
- n. Tenho a possibilidade de ser criativo no meu trabalho.

3.2. Amostra

Para o desenvolvimento do presente trabalho foram definidos determinados critérios de seleção da amostra, nomeadamente o facto de as empresas adotarem ou não práticas *Lean*. Assim sendo, foram selecionadas uma série de empresas para formar a amostra do estudo. Desta forma, seguir-se-á o método de amostragem casual estratificada na medida em que a escolha dos indivíduos a incluir na amostra foi efetuada segundo critérios objetivos (Gil, 2008), nomeadamente o setor de atividade e o número de colaboradores das empresas. Nascimento (2020), levou a efeito um estudo baseando na literatura existente - inerente, à adoção de práticas *Lean* nas empresas portuguesas. Caracterizou-as segundo a dimensão e setores, tendo verificado que, na sua maioria, a literatura incide sobre empresas de grande dimensão (mais de 250 trabalhadores). A autora refere que uma possível causa para este facto reside na existência de um maior conhecimento de ferramentas *Lean*, assim como da sua motivação organizacional para o aumento da competitividade e também dos recursos disponíveis para a sua implementação.

Quanto aos setores mais representados na literatura sobre *Lean* em Portugal a autora demonstra que são os setores Alimentar, Automóvel, Eletrónica, Metalúrgica e Mobiliário. A pesquisa desenvolvida por esta autora irá servir como referência para a determinação da amostra do presente trabalho de investigação, no sentido em que se irão tomar por aplicadoras de fortes práticas *Lean*, empresas de grande dimensão dos setores, constantes neste conjunto.

No lado oposto do espectro de pressupostos, as empresas que se irá assumir com fraca adoção *Lean*, serão de setores não presentes no estudo - e.g. a cerâmica, com presença forte na região Centro Norte, mantendo-se o facto de serem também de grande dimensão, de forma a fomentar a base comparativa.

A maioria dos inquiridos são casados (52%) e não se verificam diferenças entre empresas *Lean* e Não *Lean*. 57% dos inquiridos da amostra global têm o ensino superior e 79% dos inquiridos de empresas *Lean* têm o ensino superior, enquanto nas empresas Não *Lean* existe um maior equilíbrio entre colaboradores com o ensino secundário (45%) e os que têm o ensino superior (57%).

Os dados da plataforma *Pordata* referentes à distribuição das faixas etárias da população residente em Portugal em 2022 são os seguintes:

Tabela 3 - Distribuição das faixas etárias da população residente em Portugal em 2022.

Faixa Etária	% População
20-29	10,6%
30-39	11,4%
40-49	14,8%
50-59	14,5%
60-64	6,9%

Fonte: Elaboração própria

Comparando com a distribuição das idades, na amostra, verifica-se que, a faixa etária 40-49 é a que apresenta maior percentagem de indivíduos, embora, no caso do estudo este quadrante seja significativamente mais vincado do que a distribuição da totalidade da população. Os grupos menos significativos também coincidem, constatando-se que os de menos de 30 anos e com mais de 60 anos correspondem aos de menor representação.

Quanto à área profissional, a maioria das respostas têm origem em colaboradores de índole administrativos (40%), seguidos de chefias intermédias (30%). De salientar o facto do grupo dos operadores, ser o segundo menos representado, apenas acima da gestão de topo. Este é um dado relevante para a interpretação do estudo, dado que, na generalidade das empresas industriais, a base da pirâmide hierárquica corresponde à classe mais numerosa, nomeadamente os operadores.

Em termos de tempo de serviço na organização, o grupo mais representado globalmente é o dos colaboradores que estão na mesma organização entre 17 e 30 anos (32%). Os restantes são distribuídos de forma homogénea, com exceção do grupo "Menos de 3 anos" das empresas *Lean*, com 32% de casos, contra 11% da mesma classe de empresas *Não Lean*.

Dentro da área profissional "Administrativa" das empresas *Lean*, dois terços dos respondentes têm menos de 40 anos, enquanto nas *Não Lean* o grupo mais representado é o da faixa 40-49 (33%), seguido do 30-39 (24%). Os operadores de empresas *Lean* que responderam ao inquérito têm todos entre 30-39 anos. Nas empresas *Não Lean* a distribuição de idades dos operadores concentra-se praticamente nas faixas 30-39 (32%) e 40-49 (40%). A maioria das pessoas dos colaboradores com um cargo de chefia intermédia que responderam

ao inquérito enquadram-se na faixa 40-49 anos, igualmente distribuídas entre empresas *Lean* e *Não Lean*. Já na gestão de topo, a distribuição de idades encontra-se quase na totalidade nos 40-49 e 50-59, chegando mesmo, dentro das empresas *Não Lean* a perfazer 100% dos casos.

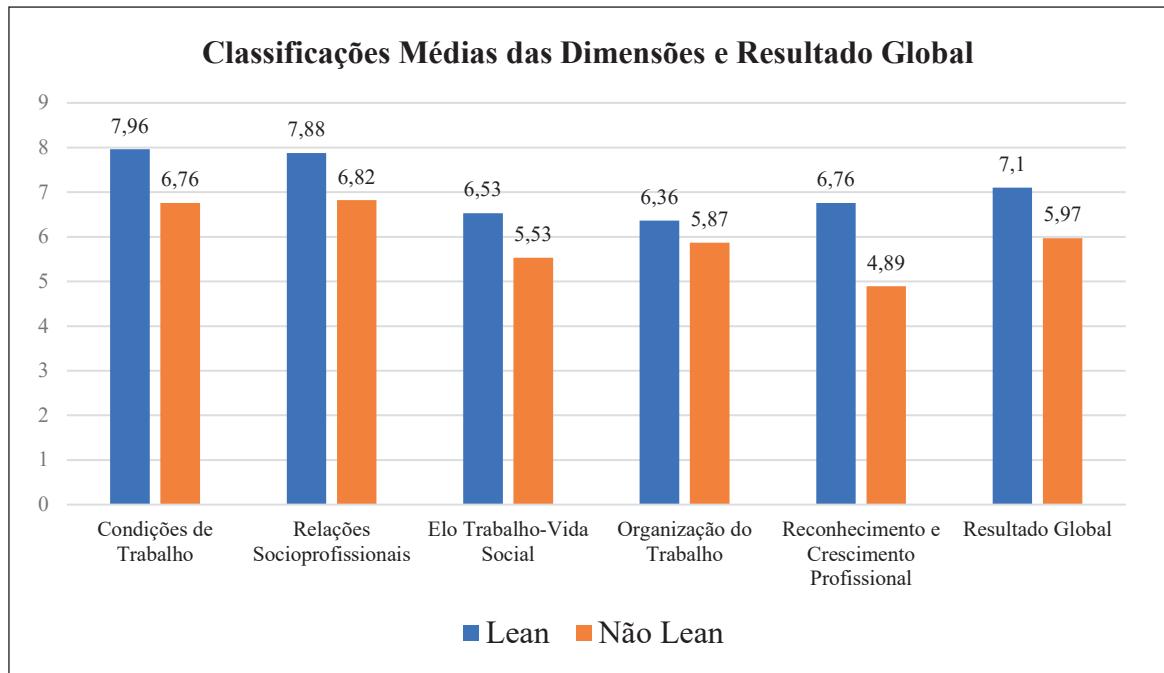
Quanto à carga horária semanal, a tendência observada é de acréscimo à medida que se sobe na hierarquia da organização, passando de 30h-40h nos administrativos e operadores para 41h-50h nas chefias intermédias e gestão de topo, registando-se mesmo, nesta última categoria, em 29% dos casos uma carga horária de mais de 50h semanais.

Por fim, considerando a distribuição do género dos respondentes por área profissional, nos grupos "Operador" e "Chefias Intermédia", observa-se um equilíbrio entre género masculino e feminino. Na área profissional "Administrativa" 67% dos respondentes são do sexo feminino, enquanto que na "Gestão de Topo" 79% da amostra global deste grupo é do sexo masculino. Neste parâmetro, destaque para o grupo das empresas *Lean*, em que o sexo masculino representa 88% dos indivíduos. Neste seguimento, poder-se-á referir que na sua maioria os inquiridos são pessoas bem informadas sobre o tema em análise.

4. Apresentação e discussão de resultados

A Figura 1 representa graficamente os resultados resumidos das respostas ao questionário aplicado no estudo. Em cada dimensão avaliada, é apresentada a média das respostas atribuídas pelos inquiridos de cada um dos grupos de empresas (*Lean* e *Não Lean*).

Figura 1 - Comparação entre a avaliação das diferentes dimensões de empresas "Lean" e "Não Lean"



Fonte: elaboração própria

Com o objetivo de propiciar uma melhor interpretação, análise e retirada de conclusões, estes dados foram cruzados com a cartografia de leitura dos resultados do questionário, que poderá ser consultada na Tabela 2. Procedeu-se à classificação por cor, mediante o intervalo onde encaixa cada um dos valores obtidos, resultando daí a Tabela 3.

Da sobreposição entre a cartografia psicométrica e as classificações médias é possível afirmar que todas as dimensões das empresas *Lean* se encontram no nível de "bem-estar moderado" enquanto as das empresas *Não Lean* encontram-se na zona de transição entre "mal-estar moderado" e "bem-estar moderado".

Figura 2 - Cruzamento da avaliação das diferentes dimensões de empresas consideradas "Lean" e "Não Lean" com a cartografia de leitura de resultados do questionário

Dimensões Avaliadas	Classificações Médias	
	Lean	Não Lean
Condições de Trabalho (CT)	7,96	6,76
Relações Socioprofissionais (RSP)	7,88	6,82
Elo Trabalho-Vida Social (TVS)	6,53	5,53
Organização do Trabalho (OT)	6,36	5,87
Reconhecimento e Crescimento Profissional (RCP)	6,76	4,89
Resultado Global	7,10	5,97

Fonte: elaboração própria

Para verificar se existem diferenças estatisticamente significativas quanto aos resultados obtidos nas dimensões para os grupos *Lean* e *Não Lean*, aplicaram-se testes estatísticos. Aplicou-se o teste de normalidade Kolmogorov-Smirnov para verificar se as dimensões seguem distribuição normal para cada grupo de empresas (*Lean/Não Lean*). Os resultados ob-

tidos neste teste demonstram que se pode assumir a normalidade em cada grupo, e que se reúnem as condições para aplicação do teste *T-Student*. Relativamente ao teste *T-Student* para amostras independentes, apresentado na Tabela 4, dever-se-á proceder à leitura dos valores sublinhados e a negrito. Constatase que a dimensão

CT difere significativamente entre empresas *Lean* e *Não Lean* (valor de prova = $0,001 < 0,05$), para um nível de significância de 5%. Para as dimensões RSP, TVS e RCP, retiram-se as mesmas conclusões.

No que concerne à dimensão OT, e tendo em conta que o valor de prova é de $0,279 > 0,05$, não se encontram diferenças significativas para os dois grupos de empresas.

Tabela 4 - Testes T-Student para cada dimensão

		Teste <i>T-Student</i> - amostras independentes			Significância Bilateral p	
		Teste de Levene para igualdade de variâncias		teste-t para Igualdade de Médias		
		Z	Sig.	t	df	
CT	Variâncias iguais assumidas	8,229	,0048	2,890	127	,005
	Variâncias iguais não assumidas			3,370	95,560	,001
RSP	Variâncias iguais assumidas	6,888	,0097	2,537	127	,012
	Variâncias iguais não assumidas			2,872	88,837	,005
TVS	Variâncias iguais assumidas	7,964	,0055	2,606	127	,010
	Variâncias iguais não assumidas			2,969	90,181	,004
OT	Variâncias iguais assumidas	3,901	,0504	1,087	127	,279
	Variâncias iguais não assumidas			1,198	83,127	,234
RCP	Variâncias iguais assumidas	10,903	,0012	4,169	127	<,001
	Variâncias iguais não assumidas			4,828	93,921	<,001

Fonte: elaboração própria mediante output do IBM SPSS

Da literatura revista, vem a premissa de que as pessoas apresentam um melhor desempenho se se sentirem motivadas, sendo que, as empresas *Lean* garantem um melhor contexto organizacional para que tal aconteça.

O questionário desenvolvido para este estudo foi dividido em cinco partes, cada uma delas pretendendo avaliar uma dimensão diferente da QVT. A intenção é, através da análise dos resultados obtidos, comparar cada uma das dimensões entre empresas *Lean* e *Não Lean*, procurando-se retirar daí conclusões. Desta forma, é possível observar que em todas as dimensões as empresas *Lean* obtiveram valores mais altos do que as *Não Lean*.

A análise e discussão dos resultados, teve em vista verificar se os resultados obtidos estão em linha com a revisão da literatura. Pretende-se, no essencial, averiguar se, e em que medida, os resultados do estudo corroboraram os autores revistos.

Na dimensão “**Condições de Trabalho**”, que procura avaliar se as infraestruturas, postos, instalações e materiais dispo-

nibilizados são adequados ao trabalho, as empresas *Lean* obtiveram 7,96, contra 6,76 das *Não Lean*. A classificação das empresas *Lean*, segundo a cartografia psicométrica de leitura dos resultados, encontra-se muito próximo do patamar mais alto (8-10), o que indica uma percepção positiva que as pessoas têm do esforço destas organizações em providenciar as condições necessárias ao desempenho das tarefas. Já nas empresas *Não Lean*, esta foi a dimensão com a segunda melhor classificação, mas mesmo assim insuficiente para chegar ao patamar mais alto da escala, ficando atrás das empresas *Lean* por 1,2 pontos. Pode-se afirmar, através da leitura da cartografia psicométrica, que nas empresas *Lean* existe um bem-estar moderado a intenso quanto às condições de trabalho, enquanto nas empresas *Não Lean* também existe bem-estar, mas num nível mais baixo.

A dimensão “**Relações Socioprofissionais**” pretende avaliar elementos de interação interpessoais e de sociabilidade, como o nível de confiança entre colegas, a comunicação e a relação entre supervisão e supervisionado. Nas empresas *Lean* observou-se um valor de 7,88, considerado alto, por estar apenas a

0,12 pontos do patamar mais elevado da cartografia, enquanto nas empresas Não *Lean* o valor observado foi de 6,82. Esta foi a dimensão avaliada de forma mais positiva pelas pessoas destas últimas organizações o que evidencia que estas, apesar de pensarem que o local onde trabalham pode melhorar em todas as dimensões, consideram que existe uma tendência positiva nas suas relações com os outros intervenientes da empresa, sejam colegas ou chefias.

A dimensão **“Elo Trabalho-Vida Social”** avalia o sentimento de propósito e importância para a sociedade que as pessoas atribuem ao seu trabalho. Esta obteve a segunda pior classificação em ambos os grupos de empresas, embora em empresas *Lean*, o valor de 6,53, de acordo com a cartografia psicométrica, seja suficiente para o colocar num patamar considerado médio-alto. No grupo das empresas Não *Lean*, a nota de 5,53 enquadra-o num nível amarelo na cartografia de leitura dos resultados, o que corresponde à zona de transição entre o mal-estar e o bem-estar. Esta é uma zona onde coexistem situações de bem-estar moderado e mal-estar moderado. Significa que deverá existir um estado de alerta e deverá ser desenvolvido um trabalho de identificação dos casos negativos de forma a eliminar o seu alastramento e evitar o surgimento de doenças profissionais.

A variável **“Organização do Trabalho”** procura estabelecer uma medição do nível de exigência e controlo sobre as tarefas exercidos pelas chefias, do grau de satisfação quanto à sequência e tempo disponibilizado para a execução destas, assim como a avaliação das regras e normas organizacionais. Por outras palavras, esta dimensão avalia a percepção que as pessoas têm quanto à forma como são organizadas as suas tarefas e se a empresa se preocupa em gerar um ambiente de trabalho salutar e respeitoso dos limites humanos.

Nesta dimensão verificou-se a maior convergência de resultados entre empresas *Lean* e Não *Lean*, separadas por apenas 0,49 pontos. O primeiro grupo obteve mesmo, nesta variável, a sua pior classificação com 6,36 e o último a sua segunda pior, com 5,87.

Embora se verifique um melhor resultado das empresas *Lean* face às Não *Lean*, o tratamento estatístico colocou em evidência que não existem diferenças significativas nesta dimensão.

O facto de, nas cinco dimensões, este ser o pior resultado das empresas *Lean* pode sugerir que, apesar da relativa preocupação em gerar um ambiente saudável e criar as condições necessárias para que os colaboradores desempenhem as suas tarefas de forma sustentável, existe espaço para melhorar e que a exigência que se verifica nestes

setores de negócio pode provocar uma pressão adicional nas pessoas.

Especial atenção deve ser dirigida ao grupo das empresas Não *Lean* atendendo a que o valor de 5,87 coloca esta dimensão na zona de transição, ou seja, na situação limite, onde deverá existir um estado de alerta e derivadas ações de mitigação e melhoria.

Por último, com a variável **“Reconhecimento e Crescimento Profissional”** pretende-se obter uma classificação quanto ao sentimento de valorização e motivação percecionado pelas pessoas. Esta dimensão procura compreender se no seio da empresa existe apoio e incentivo ao desenvolvimento profissional, se são criadas oportunidades de crescimento e todos têm a possibilidade de evolução na carreira. No essencial, procura-se avaliar o nível de reconhecimento que a empresa tem da dedicação, empenho e competência dos seus colaboradores.

Nesta dimensão, as empresas Não *Lean* obtiveram a sua pior nota, com 4,89 o que demonstra uma tendência significativa para não se observarem os valores e comportamentos mencionados. A obtenção de 4,89, coloca o grupo das empresas Não *Lean*, na dimensão do reconhecimento e crescimento profissional, no patamar mais baixo da área amarela da cartografia psicométrica de leitura dos resultados, o que corresponde ao nível mais baixo da zona de transição. Esta é a classificação mais baixa do estudo e deve ser entendida como uma situação grave e de limite, geradora de preocupação e motivadora de reflexão sobre as causas e potenciais soluções a desenvolver. Este nível encontra-se na fronteira com o de mal-estar moderado, onde existe um risco real de doença e que se traduz numa situação de onde se deve sair rapidamente.

Nas empresas *Lean*, a classificação foi de 6,76, sugerindo que o nível de preocupação com estes elementos nestas empresas é significativamente maior ao outro grupo. Este facto pode advir de uma das práticas *Lean*, conforme revisto na literatura, é o *empowerment* das pessoas, para que estas se sintam parte importante da organização, desenvolvam um sentimento de pertença e, pela sua motivação, queiram apresentar os melhores resultados. Isto é possível através do envolvimento e incentivo na participação das pessoas na resolução dos problemas.

Na Tabela 5 encontra-se, de forma resumida, descrita a confrontação entre os resultados obtidos e a revisão da literatura, como ferramenta de análise e mecanismo facilitador de retirada de conclusões.

Tabela 5 - Resultados obtidos vs. Revisão da literatura

Tema	Autor	Resultados obtidos no presente trabalho	Resultados vs. Revisão da literatura
Existe uma degradação das condições de trabalho devido ao a exigência do <i>Lean</i>	Hakansson et al. (2017)	Empresas <i>Lean</i> com resultado de 7,96 na dimensão "Condições de Trabalho" vs. 6,76 das empresas Não <i>Lean</i>	Resultados não corroboram revisão da literatura
<i>Lean</i> promove a motivação e premeia a criatividade e intervenção das pessoas,	Ohno (1988); Marin-Garcia e Bonavia (2015);	Empresas <i>Lean</i> com resultado de 6,76 na dimensão "Reconhecimento e Crescimento Profissional" vs. 4,89 das empresas Não <i>Lean</i>	Resultados corroboram revisão da literatura
Cultura <i>Lean</i> assenta no envolvimento das pessoas.	Tortorella e Fogliatto (2014); Pinto (2014); Cua et al. (2001);	Empresas <i>Lean</i> com resultado de 6,76 na dimensão "Reconhecimento e Crescimento Profissional" vs. 4,89 das empresas Não <i>Lean</i>	Resultados corroboram revisão da literatura
Cultura <i>Lean</i> tem em conta os impactos nas pessoas e valoriza a comunicação e liderança positiva.	Tortorella e Fogliatto (2014)	Empresas <i>Lean</i> com resultado de 7,88 na dimensão "Relações Socioprofissionais" vs. 6,82 das empresas Não <i>Lean</i>	Resultados corroboram revisão da literatura
Organizações <i>Lean</i> têm canais de comunicação mais eficazes e abertos.	Lotfi et al. (2013)	Empresas <i>Lean</i> com resultado de 7,88 na dimensão "Relações Socioprofissionais" vs. 6,82 das empresas Não <i>Lean</i>	Resultados corroboram revisão da literatura
<i>Lean Management</i> baseia-se na manutenção de um ambiente de trabalho seguro e organizado.	Womack (1996)	Empresas <i>Lean</i> com resultado de 6,36 vs. 5,87 das empresas Não <i>Lean</i> na dimensão "Organização do Trabalho". Testes estatísticos dizem que não existem diferenças entre as empresas nesta dimensão.	Resultados não corroboram revisão da literatura
<i>Lean</i> promove o respeito e as relações socio-profissionais.	Liker (2005)	Empresas <i>Lean</i> com resultado de 7,88 na dimensão "Relações Socioprofissionais" vs. 6,82 das empresas Não <i>Lean</i>	Resultados corroboram revisão da literatura
Empresas <i>Lean</i> têm colaboradores mais comprometidos e com maior sentimento de pertença.	Armstrong (2017); Oláh et al. (2017); Solomon (1992);	Empresas <i>Lean</i> com resultado de 6,76 na dimensão "Reconhecimento e Crescimento Profissional" vs. 4,89 das empresas Não <i>Lean</i>	Resultados corroboram revisão da literatura
O <i>Lean Management</i> providencia uma melhor resposta às necessidades dos stakeholders.	Pinto (2014); Sparrow e Otaye-Ebede (2014)	Empresas <i>Lean</i> com resultado global de 7,1 vs. 5,97 das empresas Não <i>Lean</i>	Resultados corroboram revisão da literatura
Empresas <i>Lean</i> têm maior cuidado com a ergonomia, logo colaboradores mais satisfeitos.	Ferreira et al. (2013)	Empresas <i>Lean</i> com resultado de 7,96 na dimensão "Condições de Trabalho" vs. 6,76 das empresas Não <i>Lean</i>	Resultados corroboram revisão da literatura

Fonte: elaboração própria

Conclusão

O objetivo principal deste estudo consiste na verificação do impacto do *Lean Management* nos recursos humanos das empresas, através da aplicação de um inquérito por questionário. Por outras palavras, e indo de encontro à literatura revista, o pretendido com esta investigação assenta na avaliação da qualidade de vida no trabalho percecionada por colaboradores de empresas de setores industriais caracterizados como *Lean* e *Não Lean*, procurando posteriormente estabelecer uma relação entre estas práticas de gestão e a QVT percecionada pelos seus colaboradores.

Neste seguimento, procura-se de seguida dar resposta às questões de investigação levantadas na metodologia, aquando da formulação do modelo conceptual e do problema inicial. Como referido anteriormente, o estudo assenta em determinadas premissas, justificadas com a revisão de literatura, de modo a obter conclusões de forma o mais concreta e objetiva possível.

No sentido de não tornar o questionário demasiado extenso e, por conseguinte, minimizar as probabilidades de obtenção de respostas incompletas, tomou-se a decisão de focar o objeto do estudo na avaliação da QVT percecionada pelas pessoas, admitindo, desta forma, como premissas que o referido pelos autores revistos quanto às questões de investigação 2 e 3 é verdadeiro e aplicável.

A questão 2, pretende obter informação sobre as dimensões mais valorizadas pelas pessoas no âmbito da QVT. Na revisão de literatura foram identificados e expostos vários fatores, que muito contribuíram para a elaboração do questionário. O objetivo desta questão consiste em garantir a melhor eficácia e assertividade das questões do inquérito, ou seja, colocar as pessoas a responder a perguntas relevantes e pertinentes para o estudo. O seu resultado prático foi o desenvolvimento de cinco dimensões, que se considera incorporarem os fatores de maior significado para as pessoas no que respeita à sua QVT. Conforme indica a literatura, quanto maior for o nível de satisfação, bem-estar e percepção de qualidade de vida, maior a motivação e disponibilidade intrínseca das pessoas em desempenhar melhor as suas tarefas. Observando os resultados do estudo conclui-se que o *Lean* impacta positivamente na gestão das pessoas, no seu desempenho e, consequentemente, no desempenho da organização.

Um dos princípios do *Lean* consiste na criação de standards de funcionamento da empresa, visando a redução da variabilidade de modo a tornar claros e transparentes os processos, com o intuito de evidenciar os desvios ao padrão. O facto de, no estudo realizado, as pessoas das empresas *Lean* avaliarem positivamente a sua QVT, sugere que existe

um impacto positivo do *Lean Management* na gestão dos recursos humanos.

A metodologia *Lean* possui uma forte componente de ponderação e análise das condições ergonómicas dos trabalhadores, através do estudo do ambiente do trabalho, o que poderá, em parte, explicar as pontuações mais altas dadas pelas pessoas das empresas *Lean* em relação às *Não Lean*. Dito de outro modo, os resultados do estudo sugerem que nas organizações *Lean* existe tendencialmente uma maior preocupação em adaptar o contexto de trabalho e o meio ambiente às condições requeridas para o melhor desempenho das tarefas, aumentando, assim o conforto e bem-estar dos trabalhadores, ou seja, a sua QVT.

O propósito da questão 3 é o de dar robustez e argumentos à premissa do estudo de que as empresas participantes dos setores referenciados podem ser assumidas como *Lean*, permitindo, de forma mais linear e praticável neste contexto, a diferenciação entre grupos, fundamental para as conclusões a retirar. A revisão da literatura evidenciou que setores industriais aplicam mais ferramentas *Lean*, dando mais segurança à premissa de que as empresas participantes desses setores sejam assumidas como organizações *Lean*.

Expostos e analisados os resultados do questionário, estão reunidas as condições para dar resposta às questões de investigação 1, 4 e 5. Estas procuram, respetivamente, efetuar uma análise quanto ao impacto do *Lean Management* na gestão de recursos humanos, que benefícios traz para a QVT e se esta tem influência no desempenho da empresa.

Assim, o grupo das empresas *Lean* obteve pontuações significativamente mais altas, em quatro das cinco dimensões avaliadas, do que o grupo das *Não Lean*. Deste modo, e respondendo à questão 1 poder-se-á afirmar que este facto sugere que poderá existir evidência de uma maior QVT nas empresas *Lean* em detrimento das *Não Lean*.

Uma QVT elevada, poderá indicar uma correta gestão de recursos humanos, com políticas adequadas às necessidades e requisitos das pessoas, construindo uma organização onde impera o bem-estar. Em resposta à questão de investigação 4, e tendo em conta os resultados positivos obtidos pelas empresas *Lean* no estudo, poder-se-á afirmar acerca da existência de um impacto positivo das medidas advindas da cultura organizacional deste tipo de entidades na gestão de recursos humanos.

A literatura revista indica que pessoas mais motivadas contribuem para a obtenção de melhores resultados empresariais e são mais produtivas. No essencial, produzem mais riqueza para a empresa vs. organização, contribuindo positivamente para o desempenho da mesma. A literatura revista mostra uma relação

direta entre desempenho, vantagem competitiva e o *Lean Management*. Por outras palavras, o *Lean* como metodologia de redução de desperdício e aumento da geração de valor acrescentado representa uma vantagem competitiva em relação a empresas com outros modelos de gestão. Se existir correlação entre *Lean* e QVT, conforme sugere o estudo realizado, consequentemente deverá ocorrer influência da qualidade de vida das pessoas no nível de atuação e desempenho das empresas.

Finalmente e em resposta à questão 5, se empresas *Lean* incorporam melhores resultados e melhor QVT, com efeito obterão desempenho qualitativo e quantitativo.

Referências

- Ale, N., Ahmed, S. & Taha, Z. (2010). "Virtual R&D teams and SMEs growth: a comparative study between Iranian and Malaysian SMEs", *African Journal of Business Management*, Vol. 4, Nº 11, pp. 2368-2379.
- Ali, Mahmood, Ahmad & Ikram (2020). "Boosting Up Operational Performance of Manufacturing Organizations through Interpretive Structural Modelling of Enabling Practices", *Hindawi Mathematical Problems in Engineering*, Vol. 2020.
- Allen, I. E. & Seaman, C. A. (2007). "Likert Scales and Data Analyses", *Quality Progress*, Vol. 40, pp. 64-65.
- Anholon, R. & Sano, A. T. (2015). "Analysis of Critical Processes in the Implementation of Lean Manufacturing Projects using Project Management Guidelines", *International Journal of Advanced Manufacturing Technology*, Vol. 84, pp. 2247-2256.
- Antloga, C., Pinheiro, I., Maia, M. & Lima, H. (2014). "Mal-estar no Trabalho: Representações de Trabalhadores de um Órgão Público de Pesquisa", *Revista Subjetividades*, Vol. 14, Nº 1, pp. 126-140.
- Anvari A., Zulkifli, N., Yusuff, R. M., Hojjati, S. M. H. & Ismail Y. (2011). "A proposed dynamic model for a lean roadmap", *African Journal of Business Management*, Vol. 5, Nº 16, pp. 6727-6737.
- Armstrong, J. (2017). "Overcoming Common Barriers to a Successful Change Initiative", *Quality Magazine*, pp. 42-43.
- Battaglia, M., Sampling, N. & Lavrakas, P. J. (2008). *Encyclopedia of Survey Research Methods*, Sage Publications Inc.
- Bicheno, J. & Holweg, M. (2009). *The Lean Toolbox - a handbook for lean transformation*. 5^a ed., Production and Inventory Control, Systems and Industrial Engineering Books, Buckingham, England.
- Blumberg, M. & Pringle, C. D. (1982). "The Missing Opportunity in Organizational Research: Some Implications for a Theory of Work Performance", *Academy of Management Review*, Vol. 7, pp. 560-569.
- Bocuzzo, G. & Gianecchini, M. (2015). "Measuring young graduates' job quality through a composite indicator", *Social Indicators Research*, Vol. 122, pp. 453-478.
- Bonavia, T. & Marin-Garcia, J. A. (2011). "Integrating human resource management into lean production and their impact on organizational performance", *International Journal of Manpower*, Vol. 32, Nº 8, pp. 923-938.
- Bonavia, T. & Marin-Garcia, J. A. (2015). "Relationship between Employee Involvement and Lean Manufacturing and Its Effect on Performance in a Rigid Continuous Process Industry", *International Journal of Production Research*, Vol. 53, Nº 11, pp. 3260-3275.
- Boisvert, M. (1977). *La qualité de Vie au Travail*, Agence d'Arc, École des Hautes Études Commerciales.
- Borges, L. & Yamamoto, O. (2014). "Mundo do Trabalho: Construção Histórica e Desafios Contemporâneos", *Psicologia, Organizações e Trabalho no Brasil*, pp. 25-72.
- Bustillo, R. M., Fernandez-Macias, E., Antón, J. I. & Esteve, F. (2009). "Indicators of job quality in the European Union", *IP/A/EMPL/ST/2008-09*, pp. 429-972, Parlamento Europeu, Bruxelas.
- Brown, H. D. (2001). *Teaching by Principles: An Interactive Approach to Language Pedagogy*. New York: Longman.
- Caetano, J. C., Curado, H., & Jacquinot, M. (2000). "On transdisciplinarity in organizations, innovation, and law", *Transdisciplinarity: Joint problem-solving among science, technology and society, Workbook I: Dialogue Sessions and Idea Market*, Vol. 1, pp. 528-533.
- Camargo, S., Almino, R., Diógenes, M., Neto, J., Silva, I., Medeiros, L., Dantas, K. & Camargo, J. (2019). "Qualidade de vida no trabalho em diferentes áreas de atuação profissional em um hospital", *Ciência & Saúde Coletiva*, Vol. 26, Nº 4, pp. 1467-1476.
- Carmo, H. & Ferreira, M. (1998). *Metodologia da investigação: guia para auto-aprendizagem*. Universidade Aberta, Lisboa.
- Clanchy, J. & Ballard, B. (2000). *Como escrever ensaios: um guia para estudantes*. Lisboa: Temas & Debates.
- Cronbach, L. J. (1951). "Coefficient alpha and the internal structure of tests", *Psychometrika*, Vol. 16, Nº 3, pp. 297-334.
- Comunidade Lean Thinking (CLT), (2007). *Lean Thinking – a filosofia dos vencedores*. Textos de apoio de João Paulo Pinto, disponível em www.cltservices.net

- Covey, S. R. (2004). *The 8th habit: from effectiveness to greatness*. New York: Free Press.
- Covey S. R. & Merrill, R. R. (2008). *The Speed of Trust*. Simon & Schuster Ltd.
- Cua, K. O., McKone, K. E., & Schroeder R. G. (2001). "Relationships between Implementation of TQM, JIT, and TPM and Manufacturing Performance", *Journal of Operations Management*, Vol. 19, Nº 6, pp. 675-694.
- Dahlgaard, J. J., Dahlgaard-Park, S. M., Pettersen, J. (2009). "Quality and lean health care: a system for assessing and improving the health of healthcare organizations", *Total Quality Management*, Vol. 22, Nº 6, 673-689.
- De Sanctis, I., Meré, J. & Ciarapica, F. (2018). "Resilience for lean organisational network", *International Journal of Production Research*, Vol. 56, Nº 21, pp. 6917-6936.
- Díaz-Chao, Á., Ficapal-Cusí, P. & Torrent-Sellens, J. (2016). "Economic crisis and job quality in Spain: A multi-dimensional and micro-data empirical approach", *Social Indicators Research*, Vol. 125, pp. 613-633.
- European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions (Eurofound) (2017). "Sixth European working conditions survey-overview report", Publications Office of the European Union.
- Feld, W. M. (2003). *Lean Manufacturing: Tools Techniques and How to Use Them*. Lucie Press, Boca Raton.
- Ferreira, M. C. (2009). "Inventário de Avaliação de Qualidade de Vida no Trabalho (IA_QVT): Instrumento de Diagnóstico e Monitoramento de QVT nas Organizações", 61ª Reunião da Sociedade Brasileira para o Progresso da Ciência, Manaus.
- Ferreira, M. C. (2011). "A ergonomia da atividade pode promover a qualidade de vida no trabalho? Reflexões de natureza metodológica." *Revista Psicologia: Organizações e Trabalho*, Vol. 11, pp. 8-20.
- Ferreira, M. C. (2012). *Qualidade de vida no trabalho: uma abordagem centrada no olhar dos trabalhadores*, 2ª ed., Brasília, Paralelo 15.
- Fernandes, S. R. P., & Vasques-Menezes, I. (2012). *Organização do trabalho: implicações para a saúde do trabalhador*, São Paulo.
- Ferreira, M. C., & Brusquese, R. G. (2014). "Novas Condições de Trabalho e Velhos Modos de Gestão: A Qualidade de Vida no Trabalho em Questão". *Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional*. Vol. 10, pp. 247-267.
- Ferreira, A. (2016). Gestão de fluxos de produção aplicando princípios do Lean Thinking no bloco operatório de um hospital. Dissertação entregue para obtenção do grau de Mestre em Engenharia e Gestão Industrial, pela Universidade do Minho, Braga.
- Gil, A. (2008). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6ª ed., São Paulo: Editora Atlas.
- Hakansson M., Holden R. J., Eriksson A., & Dellve L. (2017). "Managerial Practices that Support Lean and Socially Sustainable Working Conditions", *Nordic Journal of Working Life Studies*, Vol. 7, Nº 3, pp. 63-84.
- Hill, M. & Hill, A. (1998). "A Construção de Um Questionário", Dinâmia – Centro de Estudos Sobre a Mudança Económica, Lisboa.
- Hill, M. & Hill, A. (2002). *Investigação por Questionário*. 2ª ed., Lisboa: Edições Sílabo.
- International Ergonomics Association (IEA) (2017). Definição de ergonomia. Acedido a 15 de dezembro de 2021, disponível em www.iea.cc.
- Jacquinet, M. (2021). "Breve nota de introdução à metodologia de investigação", Licença Creative Commons Atribution – Non Comercial Share Alike.
- Johnson, G., Scholes, K., Whittington, R., Angwin, D. & Regnér, P. (2017). *Exploring Strategy*. 11ª Edição, Pearson.
- Kamalahmadi, M. & Parast, M. M. (2016). "Developing a resilient supply chain through supplier flexibility and reliability assessment", *International Journal of Production Research*.
- Knol, W. H., Slomp J., Schouteten, L. J. & Lauche, K. (2018). "Implementing lean practices in manufacturing SMEs: 'critical success factors' using Necessary Condition Analysis", *International Journal of Production Research*, Vol. Nº 11, pp. 3955-3973.
- Laabs, J. J. (1996). "Downshifters", *Personnel Journal*, Vol. 75, pp. 62-70.
- Lakatos, E. V. & Marconi, M. A. (2001). *Fundamentos de metodologia científica*, 5ª ed., São Paulo: Editora Atlas.
- Lemos, S., (2017). *A Qualidade de Vida no Trabalho (QVT) Antes e Depois: Análise Comparativa no Poder Judiciário Brasileiro*. Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Psicologia Social, do Trabalho e das Organizações, do Instituto de Psicologia da Universidade de Brasília, como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Psicologia Social, do Trabalho e das Organizações, Brasília, Brasil.
- Liker, J. K. (2004). *The Toyota Way*. Madison: McGraw-Hill.
- Lotfi, M., Sodhi M. & Kocabasoglu-Hilmer, C. (2013). "How efforts to achieve resiliency fit with lean and agile practices", 24ª Production and Operations Management Society, Denver, 3 a 6 de Maio de 2013.
- Losonci, D., Demeter, K., & Jenei, I. (2011). "Factors Influencing Employee Perceptions in Lean Transformations", *International Journal of Production Economics*, Vol. 131, pp. 30-43.

- Magalhães, M., & Lima, A. (2004). *Noções de Probabilidade e Estatística*, 6^a ed., São Paulo: Edusp – Editora da Universidade de São Paulo.
- Moutabian, K. (2010). "Lean Leap in Iran", International Conference of Management Philosophies, Teerão, Irão, 10 a 12 de Março de 2010.
- Morton, H. C. (1977). "A look at factors affecting the quality of working life", *Monthly Labor Review*, Vol. 100, pp. 64-65.
- Mowday, R. T. & Steers, R. M., (1981). "Employee turnover and post-decision accommodation processes", *Research in Organizational Behavior*, Vol. 3, pp. 235-282.
- Muller, G., Vercouter, L. & Boissier O. (2003). "Towards a General Definition Of Trust and its Application to Openness in MAS", AAMAS-2003 Workshop on Deception, Fraud and Trust, Melbourn, Australia, 14 a 18 de julho de 2003.
- Nascimento, C. (2020). Análise Empírica da Implementação de Ferramentas Lean em Empresas de Diferentes Dimensões em Portugal. Relatório elaborado para satisfação parcial dos requisitos da unidade curricular de Tese/Dissertação do Mestrado em Engenharia Eletrotécnica e de Computadores, pelo Instituto Superior de Engenharia do Porto.
- Ohno, T. (1988). *Toyota Production System: beyond Large-scale production*. Portland, OR: Productivity Press.
- Oláh, J., Szolnok, A., Nag y G., Leng Yel, P. & Popp, J. (2017). "The Impact of Lean Thinking on Workforce Motivation: A Success Factor at Lego Manufacturing Ltd.", *Journal of Competitiveness*, Vol. 9.
- Organização Mundial da Saúde – OMS (1995). "The World Health Organization quality of life assessment (WHOQOL): Position paper from the World Health Organization", *Social Science & Medicine*, Vol. 41, Nº 10, pp. 1403-1409.
- Panizzolo, R. (1998). "Applying the Lessons Learned from 27 Lean Manufacturers: The Relevance of Relationships Management", *International Journal of Production Economics*, Vol. 55, Nº 3, pp. 223-240.
- Parker, S. K. & Williams, H. M. (2006). "Modeling the Antecedents of Proactive Behavior at Work", *Journal of Applied Psychology*, Vol. 91, Nº 3, pp. 636-652.
- Pinto, J. (2014). *Pensamento Lean*, 6^a ed., Lidel - Edições Técnicas, Lda.
- Pizzio, A., & Klein, K. (2015). "Qualidade de Vida no Trabalho e Adoecimento no Cotidiano de Docentes do Ensino Superior", *Educação & Sociedade*, Vol. 36, Nº 131, pp. 493-513.
- Pordata – Estatísticas, gráficos e indicadores (2023), Fundação Francisco Manuel dos Santos, acedido a 10 de novembro de 2023, através de www.pordata.pt.
- Porter, M. E. (1980). *Competitive strategy: Techniques for analyzing industries and competitors*. New York: Free Press.
- Quivy, R. & Campenhoudt, L. (1998). *Manual de Investigação em Ciências Sociais*. 1^a ed., Lisboa: Gradiva.
- Quivy, R. & Campenhoudt, L. (2003). *Manual de Investigação em Ciências Sociais*, 3^a ed., Lisboa: Gradiva
- Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. (2016). *Research Methods for Business Students*. 7^a ed., Harlow: Pearson.
- Schnalzenberger, M., Schneeweis, N., Winter-Ebmer, R. & Zweimüller, M. (2014). "Job quality and employment of older people in Europe", *Labour*, Vol. 28, Nº 2, pp. 141-162.
- Silva, C. A., & Ferreira, M. C. (2013). "Dimensões e Indicadores da Qualidade de Vida e do Bem-Estar no Trabalho", *Psicologia: Teoria e Pesquisa*, Vol. 29, Nº 3, pp. 331-339.
- Silva, J., Oliveira, L., Mamede, J., Wanderley, T & Barros, S. (2018). "Nível de satisfação: fator gerador de qualidade de vida no trabalho", *Cuidado é Fundamental Online*, Vol 10. Nº 2, pp. 343-350.
- Silva, G. & Silva, J. (2020). *Estratégia: o poder da gestão estratégica para identificar, explorar e resolver os problemas*. 1^a ed., Lisboa: Editora Actual
- Solomon, R. C. (1992). *Ethics and Excellence: Cooperation and Integrity in Business*. Oxford University Press.
- Sousa, G. V. (1998). *Metodologia da Investigação, Redacção e Apresentação de Trabalhos Científicos*. 1^a ed., Porto: Civilização Editora.
- Sparrow, P. & Otaye-Ebede, L. (2014). "Lean management and HR function capability: the role of HR architecture and the location of intellectual capital", *The International Journal of Human Resource Management*, Vol. 25, pp. 2892-2910.
- Spector, P. E. (1997). *Job Satisfaction: Application, Assessment, Causes, and Consequences*, Sage Publications.
- Stefana, E., Marciano, F., Rossi, D., Cocca, P. & Tomasoni, G. (2021). "Composite Indicators to Measure Quality of Working Life in Europe: A Systematic Review", *Social Indicators Research*, Vol. 157, pp. 1047-1078.
- Sterling, A. & P. Boxall (2013). "Lean Production, Employee Learning and Workplace Outcomes: A Case Analysis through the Ability-motivation-opportunity Framework", *Human Resource Management Journal*, Vol. 23 Nº 3, pp. 227-240.
- Tortorella, G. & Fogliatto F. (2014). "Learning organisation and human resources management practices: an exploratory research in medium-sized enterprises undergoing a lean implementation", *International Journal of Production Research*, Vol. 53, N.º 13, pp. 3989-4000.

Van Assen, M. & de Mast, J. (2019). "Visual performance management as a fitness factor for Lean", International Journal of Production Research, Vol. 57, Nº 1, pp. 285-297.

Womack, J. P., Jones, D. T., & Roos, D. (1990). The Machine that Changed the World: The Story of Lean Production. New York: Harper Perennia.

Womack, J. P., & Jones, D. T. (1996). Lean Thinking - Banish Waste and Create Wealth in Your Corporation. London: Schuster & Simon, Eds.

Yin, R. (1994). Case Study Research Design and Methods: Applied Social Research and Methods Series. 2^a ed., Thousand Oaks, California: Sage Publications Inc.

Yin, R. (2003). Case Study Research: Design and Methods. 5^a ed., Thousand Oaks, California: Sage Publications Inc.

Zimmerman, B. J. (2000). "Attaining Self-Regulation: A Social Cognitive Perspective", Handbook of Self-Regulation, pp. 13-39, San Diego.

Coimbra Business Review

COIMBRA BUSINESS REVIEW