

 <p><b>UnB</b> Universidade de Brasília</p>	 <p><b>UFPB</b> Universidade Federal da Paraíba</p>	 <p><b>UFRN</b> Universidade Federal do Rio Grande do Norte</p>
<p>Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis</p>		

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA – UnB  
UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB  
UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE – UFRN

Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em  
Ciências Contábeis

O BALANCED SCORECARD COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO À  
LUZ DOS INDICADORES DO SISTEMA NACIONAL DE AVALIAÇÃO  
DA EDUCAÇÃO SUPERIOR.

SÉRGIO RICARDO BEZERRA DOS SANTOS

JOÃO PESSOA-PB  
2008

S237b

SANTOS; Sérgio Ricardo Bezerra dos.

O Balanced Scorecard como instrumento de gestão à luz dos indicadores do Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior. /Sérgio Ricardo Bezerra dos Santos. – João Pessoa, 2008.

180 p.: il.

Orientadora: Aneide de Oliveira Araújo.

Dissertação (mestrado) – **UnB-UEPB-UFRN**/Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis.

1. Administração de empresas, 2. gestão estratégica, 3. Competitividade, 4. Balanced Scorecard, 5. avaliação de desempenho.

UEPB/BC

CDU 658 (043)

SÉRGIO RICARDO BEZERRA DOS SANTOS

O BALANCED SCORECARD COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO À LUZ DOS  
INDICADORES DO SISTEMA NACIONAL DE AVALIAÇÃO DA EDUCAÇÃO  
SUPERIOR.

Dissertação apresentada como requisito parcial à obtenção do título de mestre Ciências Contábeis – Área de concentração “Mensuração Contábil” – do programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

**ORIENTADORA: Profa. Dra. Aneide de Oliveira Araújo**

SÉRGIO RICARDO BEZERRA DOS SANTOS

O BALANCED SCORECARD COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO À LUZ DOS  
INDICADORES DO SISTEMA NACIONAL DE AVALIAÇÃO DA EDUCAÇÃO  
SUPERIOR.

Dissertação apresentada como requisito parcial à obtenção do título de mestre Ciências Contábeis – Área de concentração “Mensuração Contábil” – do programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

BANCA EXAMINADORA:

---

Professora Doutora Aneide de Oliveira Araújo - orientadora  
Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN

---

Professora Doutora Marta Maria Gomes Van Der Linden  
Universidade Federal da Paraíba – UFPB

---

Professor Doutor Guilherme de Albuquerque Cavalcanti  
Universidade Federal da Paraíba – UFPB

Dedico este trabalho aos meus pais, por me conduzirem ao mundo com todo amor, por suas sabedorias em estimular a valorização à vida em toda sua plenitude, a minha esposa, fonte de constante inspiração de carinho, segurança, conforto e humildade e da criança, minha filha Maria Cecília, que está por vir e que me fará mais feliz do que já sou.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a minha fonte de Luz que é Deus e a Nossa Senhora que sempre guia meus passos.

À minha família, por acreditar na minha capacidade e por me incentivar a concluir este trabalho.

Aos diretores da Instituição de ensino, palco da pesquisa, por permitirem que a pesquisa fosse realizada e pelas valiosas discussões sobre o tema.

À pesquisadora, amiga e orientadora Dra. Aneide de Oliveira Araújo, pela confiança e ensinamentos importantes no curso e execução do trabalho.

À professora Dra. Érika dos Reis Gusmão Andrade, pelo apoio durante a formulação do projeto de pesquisa.

À professora Vera Lúcia Gomes de Andrade, pela valiosa colaboração da revisão de português.

Aos professores e funcionários do Programa Multiinstitucional e Inter-regional em Ciências Contábeis, pelo auxílio e amizade no decorrer do curso.

A todos os colegas da pós-graduação, cujos nomes não cito, porque graças a Deus são muitos.

A todos que colaboraram para a realização deste trabalho, muito obrigado!

É no problema da educação que assenta o grande segredo do  
aperfeiçoamento da humanidade.

Immanuel Kant

## RESUMO

Instituições de ensino superior, públicas e privadas, têm buscado ferramentas superiores de gestão para adaptar-se aos desafios impostos pela competitividade crescente. Essas instituições precisam atender as exigências do Ministério da Educação, por meio do SINAES – Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior, oferecendo ensino de qualidade, e ao mesmo tempo, ser financeiramente sustentável. O *Balanced Scorecard - BSC*, sistema de gestão estratégica, criado na década de 90 por Robert S. Kaplan e David P. Norton, vem sendo utilizado por universidades, centros universitários, faculdades, em todo o mundo, com o objetivo de incrementar desempenhos estratégicos de ordem financeira e não-financeira. O objetivo deste trabalho é analisar se o *BSC* é capaz de contribuir para o processo de gestão das instituições de ensino superior, tendo em vista o equilíbrio da relação entre qualidade e sustentabilidade financeira à luz dos padrões de exigências do SINAES. Para isso, foi realizada pesquisa na literatura sobre o *BSC* e o SINAES, retratando as convergências e divergências entre os modelos e, em seguida, um estudo de caso foi desenvolvido com o objetivo de confrontar os resultados, construídos a partir da literatura, com os resultados obtidos na IES – Instituição de Ensino Superior, objeto de estudo. Os resultados revelam convergências entre as duas análises e indicam que nas perspectivas do cliente, dos processos internos, do aprendizado e do crescimento, os modelos convergem de forma mais intensa. No entanto, na perspectiva financeira, o SINAES possui uma lógica diferente do *BSC*, e não apresenta indicadores suficientes para a gestão de uma IES. Ao contrário, o *BSC* apresenta métricas que possibilitam uma maior interação entre as dimensões qualitativas e quantitativas de IES, o que justificaria a utilização deste modelo por tais instituições.

**Palavras chave:** balanced scorecard, SINAES, avaliação de desempenho de instituições de ensino superior, gestão estratégica.

## ABSTRACT

Public and private institutes of high education have been looking for enhanced managing tools so they can fit to the increasingly marked-imposed competitiveness. These institutions must comply with the demands of the Brazilian Ministry of Education by means of the SINAES – Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior [National Evaluation System of High Education], so as to both offer high quality education and be financially self-sustainable. The *Balanced Scorecard* – BSC, strategic managing system, which was created in the 1990's by Robert S. Kaplan and David P. Norton, has been using worldwide aiming to enhance strategic financial and non-financial performances. This study aims to analyze whether the *BSC* is able to contribute to the managing process of the institutes of high education, focusing on a balanced-basis relationship between quality and financial self-sustainability in comply with the demands of the SINAES. This is why the *BSC* and the *SINAES* literature have been researched, picturing the matching and divergent points between the models. Afterwards a study-case was developed so as to 'crosscheck' the outcomes got from the literature studied along with the results obtained from the IES [Institutes of High Education]. The results display the matching points between the two analyses and claim that from the client's perspective, inward processes, learning and development the models match more intensively. However from the financial perspective the SINAES has a different logical interpretation compared to the BSC's. The former has insufficient indicators for an IES managing. On the other hand the BSC presents numbers which lead a bigger interaction between the IES qualitative and quantitative dimensions, what may justify this model being used by those institutions.

**Key words:** balanced scorecard, SINAES, evaluation of performance of the high education institutions, strategic managing

## LISTA DE FIGURAS

Figura 01	Bases integradas de informações .....	32
Figura 02	Função da avaliação .....	33
Figura 03	Sistema Nacional de Avaliação.....	37
Figura 04	Atribuição de conceito ao objeto de avaliação.....	52
Figura 05	Matriz de associação para atribuição de conceitos às categorias.	53
Figura 06	Demonstração do Resultado do Exercício- DRE.....	66
Figura 07	Retorno Operacional sobre o Investimento - ROI .....	66
Figura 08	Custo médio ponderado do capital - CMPC.....	67
Figura 09	Valor econômico agregado ou adicionado - EVA.....	67
Figura 10	Interrelação entre a organização e o indivíduo, no desenvolvimento do orçamento .....	68
Figura 11	Stakeholders, cadeia de valores e objetivos organizacionais.....	72
Figura 12	Estrutura organizacional e centros de responsabilidade.....	74
Figura 13	As perspectivas do Balanced Scorecard .....	83
Figura 14	Balanced Scorecard como estrutura para ação estratégica .....	84
Figura 15	Resultados notáveis a partir do Balanced Scorecard .....	85
Figura 16	A Proposta de valor .....	91
Figura 17	O Modelo da cadeia de valores genéricas .....	93
Figura 18	Metodologia Para Implantação do Balanced Scorecard .....	98
Figura 19	Construindo o Scorecard corporativo .....	100
Figura 20	Estrutura para melhorar a qualidade do ensino superior na Finlândia .....	107
Figura 21	Perspectivas do BSC e os instrumentos do SINAES.....	125

## LISTA DE QUADROS

Quadro 01	Experiências Brasileiras em Avaliação.....	24
Quadro 02	Motivos de Descontinuidade em Organizações.....	65
Quadro 03	Medidas para gerenciamento de desempenho em universidades.....	106
Quadro 04	Surgimento dos modelos.....	116
Quadro 05	Concepção dos modelos.....	117
Quadro 06	Princípios norteadores dos modelos.....	118
Quadro 07	Elementos teóricos dos modelos.....	119
Quadro 08	Perspectivas/Dimensões dos modelos.....	120
Quadro 09	Modelagem dos instrumentos dos modelos.....	121
Quadro 10	Criação e implementação dos modelos.....	122
Quadro 11	Indicadores de desempenho dos modelos.....	123
Quadro 12	BSC: Perspectiva financeira versus SINAES .....	127
Quadro 13	BSC: Perspectiva do cliente versus SINAES .....	130
Quadro 14	BSC: Perspectiva dos processos internos versus SINAES .....	132
Quadro 15	BSC: Perspectiva do aprendizado e crescimento versus SINAES .....	135
Quadro 16	Fatores críticos de sucesso para perspectiva financeira .....	140
Quadro 17	Fatores críticos de sucesso para perspectiva do cliente .....	140
Quadro 18	Fatores críticos de sucesso para a perspectiva dos processos internos .....	141
Quadro 19	Fatores críticos de sucesso para a perspectiva do aprendizado e crescimento .....	142
Quadro 20	BSC da IES Saúde Nordeste: perspectiva financeira .....	143
Quadro 21	BSC da IES Saúde Nordeste: perspectiva do cliente .....	144
Quadro 22	BSC da IES Saúde Nordeste: perspectiva do processo interno.....	146
Quadro 23	BSC da IES Saúde Nordeste: Perspectiva do Aprendizado e Crescimento.....	148
Quadro 24	Comparativo entre o BSC e o SINAES, conforme observação	

	dos gestores da IES.....	151
Quadro 25	Análise da avaliação do INEP/MEC para o curso A e B.....	152
Quadro 26	Principais diferenças entre o BSC e o SINAES.....	153

## LISTA DE ABREVIATURAS

ACE	Avaliação das Condições de Oferta/Ensino
ACU	Avaliação de Centros Universitários
BID	Banco Interamericano de Desenvolvimento
BSC	Balanced Scorecard
CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento do Pessoal de Ensino Superior
CPA	Comissão Própria de Avaliação
CNE	Conselho Nacional de Educação
CNPq	Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico
CONAES	Comissão Nacional de Avaliação da Educação Superior
CUP	Custo de Vida do Produto
CV	Ciclo de Vida Organizacional
DAIES	Documento de Auto-avaliação das Instituições de Ensino Superior
DCN	Diretrizes Curriculares Nacionais
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
ENADE	Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes
ENC	Exame Nacional de Cursos
EVA	Economic Value Added (Valor Econômico Adicionado)
FIES	Programa de Financiamento Estudantil
FCS	Fatores Críticos de Sucesso
FC	Fluxo de Caixa
GATS	Acordo Geral sobre o Comércio dos Serviços
GERES	Grupo Executivo para a Reforma da Educação Superior
GQT	Gestão da Qualidade Total
IAC	Instrumento de Autorização e Credenciamento
IACG	Instrumento de Avaliação de Cursos de Graduação
IAE	Instrumento de Avaliação Externa das Instituições de Ensino Superior
IES	Instituições de Ensino Superior
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira

LDB	Lei de Diretrizes e Bases
MEC	Ministério da Educação e Cultura
OMC	Organização Mundial do Comércio
PA	Projetos Arquitetônicos
PAIUB	Programa de Avaliação Institucional das Universidades Brasileiras
PARU	Programa de Avaliação de Reforma Universitária
PDI	Projeto de Desenvolvimento Institucional
PPI	Projeto Pedagógico Institucional
PNE	Plano Nacional de Educação
PPC	Projeto Pedagógico de Curso
PROUNI	Programa Universidade Para Todos
SINAES	Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior
TCC	Trabalho de Conclusão do Curso
RAI	Roteiro de Auto-Avaliação
RI	Regimento Interno
ROI	Retorno Operacional sobre Investimento
UNE	Unidade de Negócios

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>17</b>
<b>1.1</b>	<b>CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....</b>	<b>17</b>
1.2	PROBLEMA E QUESTÕES DE PESQUISA.....	19
1.3	OBJETIVOS.....	20
<b>1.3.1</b>	<b>Geral.....</b>	<b>20</b>
<b>1.3.2</b>	<b>Específicos.....</b>	<b>20</b>
1.4	DELIMITAÇÃO DO ESTUDO.....	21
1.5	ESTRUTURA DO TRABALHO.....	22
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>23</b>
2.1	AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO DAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR NO BRASIL.....	24
<b>2.1.1</b>	<b>Origem e evolução.....</b>	<b>24</b>
<b>2.1.2</b>	<b>Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior - SINAES.....</b>	<b>27</b>
2.1.2.1	Concepções do SINAIS.....	27
2.1.2.2	Princípios do SINAIS.....	28
2.1.2.3	Dimensões do SINAIS.....	29
2.1.2.4	Funções da avaliação por meio do SINAIS.....	33
2.1.2.5	Objetos da Avaliação.....	37
2.1.2.6	Documentos institucionais .....	49
2.1.2.6.1	<u>Plano de Desenvolvimento Institucional-PDI.....</u>	<u>49</u>
2.1.2.6.2	<u>Plano Pedagógico Institucional-PPI.....</u>	<u>50</u>
2.1.2.6.3	<u>Projeto Pedagógico de Curso-PPC e Currículo.....</u>	<u>51</u>
2.1.2.7	Instrumentos de avaliação do SINAIS.....	51
2.1.2.7.1	<u>Instrumento de Autorização e Credenciamento de Cursos-IAC.....</u>	<u>53</u>
2.1.2.7.2	<u>Instrumento de Avaliação dos Cursos de Graduação- IACG.....</u>	<u>54</u>
2.1.2.7.3	<u>Instrumento de Avaliação dos Estudantes- ENADE.....</u>	<u>55</u>
2.1.2.7.4	<u>Instrumento de Avaliação Externa das Instituições de</u>	

	<u>Ensino Superior-IAE</u> .....	55
2.2	BALANCED SCORECARD.....	56
<b>2.2.1</b>	<b>Conceitos importantes</b> .....	56
2.2.1.1	Estratégia.....	56
2.2.1.2	Planejamento estratégico.....	58
2.2.1.3	Administração estratégica.....	60
2.2.1.3.1	<u>Qualidade dos produtos e serviços</u> .....	62
2.2.1.3.2	<u>Sustentabilidade financeira de longo prazo</u> .....	63
2.2.1.4	Avaliação de desempenho.....	68
2.2.1.4.1	<u>Indicadores de desempenho</u> .....	75
2.2.1.5	Contabilidade estratégica.....	78
<b>2.2.2</b>	<b>Surgimento e evolução do <i>Balanced Scorecard</i></b> .....	81
2.2.2.1	Primeira geração do BSC.....	82
2.2.2.2	Segunda geração do BSC.....	83
2.2.2.3	Terceira geração do BSC.....	85
<b>2.2.3</b>	<b>Perspectiva de negócio do BSC</b> .....	87
2.2.3.1	Perspectiva financeira.....	87
2.2.3.2	Perspectiva do cliente.....	89
2.2.3.3	Perspectiva dos processos internos.....	92
2.2.3.4	Perspectiva do aprendizado e crescimento.....	94
<b>2.2.4</b>	<b>Mapa estratégico</b> .....	97
<b>2.2.5</b>	<b>Alinhamento e sinergias</b> .....	98
<b>2.2.6</b>	<b>Princípios do BSC</b> .....	100
<b>2.2.7</b>	<b>Criação e modelagem do BSC</b> .....	102
<b>2.2.8</b>	<b>O <i>Balanced Scorecard</i> em IES</b> .....	105
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA</b> .....	111
<b>4</b>	<b>RESULTADOS</b> .....	116
4.1	ANÁLISE DE CONVERGÊNCIA ENTRE OS RECURSOS CONCEITUAIS UTILIZADOS PELOS MODELOS BSC E SINAES.....	116
4.2	ANÁLISE DA RELAÇÃO ENTRE AS PERSPECTIVAS DO BSC E OS INSTRUMENTOS DO SINAES.....	124
4.3	ANÁLISE DA RELAÇÃO ENTRE OS INDICADORES	

	DAS PERSPECTIVAS DO BSC E DOS INSTRUMENTOS DE AVALIAÇÃO DO SINAES.....	126
4.3.1	<b>Comparativo entre os indicadores da perspectiva financeira do BSC e seus correspondentes grupos de indicadores no SINAES.....</b>	127
4.3.2	<b>Comparativo entre os indicadores da perspectiva do cliente do BSC e seus correspondentes grupos de indicadores no SINAES.....</b>	129
4.3.3	<b>Comparativo entre os indicadores da perspectiva dos processos internos do BSC e seus correspondentes indicadores no SINAES.....</b>	132
4.3.4	<b>Comparativo entre os indicadores da perspectiva do aprendizado e crescimento do BSC e seus correspondentes indicadores no SINAES.....</b>	135
4.4	ANÁLISE ESTRATÉGICA DA IES SAÚDE NORDESTE.....	137
4.4.1	<b>Caracterização da IES Saúde Nordeste.....</b>	137
4.4.2	<b>Concepção do BSC.....</b>	138
4.4.2.1	Missão e visão institucional.....	138
4.4.2.2	Mapa estratégico e fatores críticos de sucesso.....	139
4.4.2.3	Balanced Scorecard da IES Saúde Nordeste.....	142
4.4.2.3.1	<u>Perspectiva financeira.....</u>	143
4.4.2.3.2	<u>Perspectiva do cliente.....</u>	144
4.4.2.3.3	<u>Perspectiva do processo interno.....</u>	146
4.4.2.3.4	<u>Perspectiva do aprendizado e crescimento.....</u>	148
4.5	COMPARATIVO ENTRE OS MODELOS BSC E SINAES, A PARTIR DA PERCEPÇÃO DOS GESTORES DA IES NORDESTE SAÚDE.....	150
4.5.1	<b>Comparativo entre o BSC e o SINAES, conforme observação dos gestores da IES.....</b>	150
4.5.2	<b>Discussão das recomendações contidas nos relatórios emitidos pela CONAES (INEP/MEC) sobre a avaliação de desempenho dos cursos e os</b>	

	<b>respectivos impactos financeiros e de custo.....</b>	<b>152</b>
4.6	RELATO DAS PRINCIPAIS DIFERENÇAS ENTRE OS MODELOS SOB A PERSPECTIVA DA LITERATURA ESPECIALIZADA E SOB A PERSPECTIVA DOS GESTORES DA IES NORDESTE SAÚDE.....	153
4.6.1	<b>Análise a partir da literatura e do estudo de caso....</b>	<b>153</b>
5	<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>155</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>158</b>
	<b>APÊNDICES.....</b>	<b>166</b>

## 1 INTRODUÇÃO

### 1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Em virtude do crescimento da demanda por ensino superior, decorrente do crescimento da população e da necessidade do Estado de recursos humanos qualificados, o Ministério da Educação e Cultura – MEC ampliou nas últimas décadas o credenciamento e autorização de cursos superiores no Brasil.

Sampaio (2000) afirma que, entre as décadas de 30 e 80, o ensino superior foi marcado pela adequação da moldura legal a fim de garantir o acesso da população, ficando esse período conhecido pela expansão do ensino superior no país, mais notadamente do setor privado. Tal crescimento foi reconhecido pela Organização das Nações Unidas – ONU (1998), através da Declaração Mundial em Educação Superior para o século XXI.

Esse momento, que descreve tal evolução, coincide com o espaço temporal em que as relações sócio-econômicas impulsionaram o processo de globalização. Organismos internacionais, como o Banco Interamericano Mundial – BID e Organização Mundial do Comércio - OMC, desenvolvem propostas para a educação no mundo, sempre partindo da lógica do mercado. A partir dos anos 80, o sistema de educação superior nacional começa a dar sinais de retração, o que desencadeou um acelerado processo de concorrência no segmento de Universidades, Centros Universitários e Faculdades isoladas, perdurando até os dias atuais.

Diante deste contexto, denominado por Calderón (2000) como a mercantilização do ensino, o Estado buscou ferramentas de controle e avaliação que primassem pelo caráter qualitativo das instituições, haja vista a considerável demanda que estava sendo incorporada. Assim, políticas mais aprimoradas de credenciamento, recredenciamento, autorização e avaliação foram desenvolvidas.

Sobre esse aspecto cabe destacar a Lei nº 10.861, de 2004 (Ministério da Educação e Cultura – MEC, 2004). Seu objetivo é construir um modelo integrado de avaliação de desempenho das instituições de ensino superior capazes de medir a qualidade do ensino. Denominado Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior – SINAES, este modelo se apresenta como a face atualizada dos modelos

de avaliação utilizados anteriormente, porém com uma perspectiva direcionada para uma visão sistêmica e estratégica de avaliação de alunos, cursos e instituições.

Para Santos e Silveira (2000), o fato de o estado manter historicamente a centralização do controle das políticas educacionais revela desconfiança nos mecanismos reguladores do próprio mercado, como ferramenta para a construção de um ensino superior de qualidade. Assim, o estado intervém nessa atividade como agente fiscalizador.

A expansão do ensino superior tem sido tema de vários trabalhos nas mais diversificadas áreas, passando pela educação, ciência política, estatística, geografia, história, economia, entre outras. A contabilidade, utilizada historicamente como instrumento de apoio à gestão das organizações, também vem desenvolvendo estudos a fim de entender esse fenômeno sob a ótica que lhe é peculiar, a avaliação de desempenho.

Estudiosos, preocupados com as questões estratégicas, dissertam sobre a evolução sócio-econômica e a busca pela atualização dos modelos de representação da realidade das organizações a partir de ferramentas contábeis. Relatam que a globalização promoveu transformações relevantes na forma das nações agirem, assim como as empresas e as pessoas, fazendo com que os produtos e serviços que supriam as necessidades das pessoas fossem sendo modificadas de acordo com as demandas, relações sociais. Dessa forma, os gestores das empresas e demais entidades tiveram que se tornarem competitivas a fim de garantirem suas posições, o que trouxe problemas para os modelos contábilísticos utilizados até então (MARTIN, 2002).

Percebendo esse cenário, na década de 90, Robert S. Kaplan e David P. Norton criaram o *Balanced Scorecard* - BSC. Estes pesquisadores foram motivados a desenvolver uma metodologia para avaliar o desempenho das empresas baseados na dialética contemporânea, capaz de alinhar medidas de ocorrência, baseadas no caráter histórico-financeiro, e medidas de tendência, que contemplam os propósitos de continuidade de longo prazo. (KAPLAN; NORTON, 1997).

O BSC tem sido utilizado por universidades com o objetivo de monitorar seu desempenho na concretização de sua missão e visão de futuro. Segundo Perry (1994 *apud* LAWRENCE; SHARMA, 2002), para instituições de ensino superior, cujo produto é complexo, o BSC se apresenta como uma ferramenta que pode contribuir no processo planejamento e controle. A afirmação do autor, parte da análise dos

recursos metodológicos dessa ferramenta, que está fundamentada na dialética e flexibilidade exigida na atualidade. Suas medidas financeiras e não-financeiras traduzem a situação atual, mas também capturam tendências que influenciam cenários futuros.

Partindo de elementos chave, tais como missão, visão de futuro e objetivos estratégicos, o *BSC* trabalha para que a estratégia tenha êxito. Nesse sentido, tal instrumento parece ser apropriado para ver, entender e interferir no atual contexto das organizações (KAPLAN; NORTON, 2004).

## 1.2 PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

A atuação reguladora do Estado, que é somada a acordos econômicos no âmbito do Banco Interamericano Mundial – BID e da Organização Mundial do Comércio - OMC, a exemplo do GATS – Acordo Geral sobre o Comércio dos Serviços (iniciado em 2000), que tem como objetivo a internacionalização de uma gama de serviços, tais como telecomunicações, turismo e “educação” (solicitada por países como Estados Unidos, Nova Zelândia, Japão e Austrália), coloca as instituições de ensino superior diante de um problema complexo (RANIERI, 2004).

A competição interna já existente, somada à liberalização futura, que segundo Grisi (2004) é inevitável, inclui no processo competitivo o fato de que a concorrência será internacionalizada. Nesse sentido, Rodriguez afirma que:

As instituições mantenedoras precisam ser constituídas com uma sólida filosofia educacional e geridas de forma estratégica. As tributações às IES e os limitados recursos ao financiamento de alunos requerem uma gestão de mantenedores e de mantidas forte e coerente (RODRIGUEZ, 2003, p.7).

Diante desse quadro, tais instituições necessitam de um sistema de gestão estratégica que as ajude na tarefa de monitorar suas atividades operacionais de forma sincronizada, combinando harmonicamente recursos humanos, materiais e informações em unidades de negócios, entendendo que a gestão administrativa de uma IES é maior que sua gestão acadêmica. Para Teixeira (2003, p.6), “[...] Tanto na administração quanto na contabilidade, novos instrumentos são constantemente inseridos no contexto organizacional visando à busca da eficácia das organizações.

[...]”. Portanto, a questão proposta para esta pesquisa é: **O BSC se apresenta como ferramenta de gestão capaz de contribuir para o equilíbrio entre qualidade acadêmica e sustentabilidade financeira em IES, considerando os padrões de exigência do Estado?**

Esse instrumento, que tem sido utilizado em diversos estudos gerenciais, será analisado com vistas a responder se pode contribuir com o processo de gestão que leve a qualidade e a sustentabilidade financeira às IES. Espera-se com ele contribuir para reduzir a lacuna de evidências da sua aplicabilidade em organizações de pequeno e médio porte, bem como avaliar se as perspectivas orientadoras do SINAES contemplam o equilíbrio entre qualidade de ensino e sustentabilidade financeira.

### 1.3 OBJETIVOS

#### 1.3.1 Geral

Analisar se o BSC é capaz de contribuir para o processo de gestão das instituições de ensino superior, tendo em vista o equilíbrio da relação entre qualidade e sustentabilidade financeira à luz dos padrões de exigências do SINAES.

#### 1.3.2 Específicos

Na busca do objetivo geral, será necessário atingir inicialmente os seguintes objetivos específicos:

- 1) Identificar possíveis convergências entre os recursos conceituais utilizados pelos modelos BSC e SINAES.

- 2) Investigar se as perspectivas do BSC são contempladas pelos quatro instrumentos do SINAES.
- 3) Investigar a relação entre os indicadores das perspectivas do BSC e dos instrumentos de avaliação do SINAES.
- 4) Desenvolver um BSC junto a uma unidade de negócio de uma Instituição de Ensino Superior particular.
- 5) Perquirir junto aos gestores da IES sobre uma possível contribuição do BSC sob a perspectiva da avaliação de desempenho dessa unidade de negócio, inclusive do ponto de vista do SINAES.
- 6) Relatar as principais diferenças entre os indicadores desenvolvidos pela IES, do BSC e do SINAES.

#### 1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

Este trabalho foi idealizado para entender as convergências e divergências existentes entre o BSC e o SINAES sob o ponto de vista da avaliação de desempenho, de maneira a sugerir, ou não, a utilização do BSC em universidades faculdades. Para isso, foram perquiridos, na literatura, os aspectos conceituais desses modelos, o que inclui seus instrumentos. Todavia, para dar maior credibilidade a esta pesquisa, foi feito um estudo de caso cujos resultados produzidos foram “cruzados” com a pesquisa literária. Seguindo a orientação dos criadores do BSC, foi escolhida uma unidade de negócio para promover a pesquisa. Tal unidade possui dois cursos de graduação, tendo sido suas primeiras turmas reconhecidas pelo MEC em 2006 e 2007, respectivamente.

O escopo do trabalho inclui a discussão sobre o surgimento, concepções, princípios, mas não inclui a avaliação efetiva da IES e sua comparação com a avaliação do SINAES. O estudo de caso serve apenas para validar percepções extraídas da literatura sobre os modelos e não para levantar custos e calcular

indicadores. No que se refere à análise dos instrumentos do SINAES, entenda-se que se trata da análise dos documentos que retratam os mesmos, pois não é possível comentar sobre os instrumentos eletrônicos, haja vista ser a sua utilização exclusiva de avaliadores credenciados pelo MEC. Os instrumentos analisados dizem respeito ao período de avaliação dos cursos da unidade de negócio da IES objeto do estudo de caso, não sendo utilizadas suas atualizações nem os instrumentos de educação à distância.

A abordagem do SINAES, através de seus elementos conceituais, objetos e instrumentos, é necessária para entendê-lo. Todavia, a pesquisa busca fundamentos, no Balanced Scorecard, capazes de ajudar os gestores de IES a cumprirem as exigências do Estado, mas sem perderem de vista seus objetivos primários. Dessa forma, a contabilidade estratégica, por meio da abordagem do BSC, é o centro deste trabalho, que pretende discutir a avaliação de desempenho por meio do estudo do SINAES e do BSC.

## 1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO

A primeira parte do trabalho trata da avaliação da educação superior no Brasil, partindo de uma breve evolução histórica até chegar ao modelo atual. É abordada a estrutura teórica do modelo para então discutir a função do SINAES, apresentando seus objetos, documentos e instrumentos.

Em seguida, são tratados os conceitos subjacentes ao entendimento do BSC, como estratégia, planejamento estratégico, administração estratégica, avaliação de desempenho e contabilidade estratégica. Ainda, na segunda parte do trabalho, é apresentado o BSC como sistema de gestão da estratégia, sua evolução, suas perspectivas de negócio, seus conceitos importantes como mapa estratégico, alinhamento e sinergias, princípios, modelagem para implantação e a sua utilização em IES.

A terceira parte é composta pela metodologia da pesquisa, que, de forma estruturada, demonstra “como” o trabalho foi desenvolvido e quais técnicas foram utilizadas. Logo após, na quarta e última parte deste trabalho, são apresentados os resultados da pesquisa e feitas as considerações finais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

A avaliação de desempenho é uma atividade que objetiva mensurar e comparar objetivos pré-determinados e os resultados reais alcançados com base na estratégia escolhida por uma organização (KAPLAN; NORTON, 1997).

No caso das Instituições de Ensino Superior – IES, a avaliação pode ser observada sob dois ângulos. O primeiro diz respeito à avaliação exercida pelo estado para garantir um ensino de qualidade, processo operacionalizado por equipes multidisciplinares e que devem agir no melhor interesse do estado. E o segundo sob a perspectiva das próprias IES, que precisam ser eficientes e eficazes e garantir seus mercados, através da ação de pessoas nas mais diversas áreas, desde a docência até as equipes técnico-administrativas para atender às exigências do Estado e continuar atuando no mercado.

Ao longo do tempo, o modelo de avaliação da educação superior foi sendo atualizado, haja vista a evolução e diversificação desse setor da economia. A expansão do setor privado, principalmente, fez com que os instrumentos de diagnóstico fossem aprimorados. E a escassez de recursos financeiros levou as IES a utilizar modelos de avaliação focados em resultados qualitativos, mas sustentados por avaliações financeiras positivas.

Com o objetivo de discutir tal dinâmica, esse referencial inicia com uma abordagem sobre a avaliação de desempenho das IES no Brasil, a partir de seu surgimento e sua evolução histórica. Em seguida, trata criteriosamente do modelo atual, o SINAES, guiando-se por sua concepção, seus princípios, dimensões, função, objetos de avaliação, documentos básicos e seus instrumentos.

No segundo momento, trata-se do Balanced Scorecard - BSC como modelo de gestão baseado na avaliação do desempenho da estratégia. Tal abordagem parte dos conceitos de estratégia, planejamento estratégico, administração estratégica, avaliação de desempenho e contabilidade estratégica. Em seguida, o BSC é apresentado em seu processo evolutivo, suas perspectivas de negócio, mapa estratégico, alinhamento e sinergias, princípios, criação, modelagem e BSC em IES.

## 2.1 AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO DAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR NO BRASIL

### 2.1.1 Origem e evolução

Segundo Sampaio (2000), o ensino superior surge no Brasil em 1808, tendo caráter exclusivamente público e não gratuito. Apenas a partir da Constituição Republicana de 1891, os estados membros e a iniciativa privada puderam oferecer esse nível de educação, todavia o governo central continuou regulando tal setor, inclusive sob a perspectiva da qualidade, haja vista sua função estratégica.

No entanto, segundo Hékiz (2004, p.34), “Até o início da década de oitenta, a produção acadêmica no âmbito da temática da Avaliação Institucional e da Avaliação da Educação Superior tinha pouco destaque”. O autor afirma ainda que, apenas na década de noventa, percebeu-se uma maior demanda sobre esse assunto “refletindo não só o interesse, mas a centralidade desta temática no âmbito das reformas e das políticas públicas de educação” (HÉKIZ, 2004, p.34).

O Quadro 01 explicita a evolução histórica das experiências nacionais em avaliação do ensino superior até chegar ao atual modelo.

<b>Ano Base</b>	<b>Programa</b>
1976	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal do Ensino Superior - CAPES
1983	Programa de Avaliação da Reforma Universitária – PARU
1985	Grupo Executivo para a Reforma da Educação Superior – GERES
1993	Programa de Avaliação Institucional das Universidades Brasileiras – PAIUB
1996	Exame Nacional de Cursos – ENC, Avaliação das Condições de Oferta /Ensino - ACE e Avaliação de Centros Universitários - ACU
2003	Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior – SINAES

Quadro 01: Experiências brasileiras em avaliação

Fonte: MEC/INEP (2007).

Nessa perspectiva histórica da avaliação da educação superior nacional, a Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior - CAPES - surge como o órgão com o maior tempo de atuação na busca pela qualidade do ensino, foi instituída em 1951, com o objetivo de qualificar os recursos humanos das IES, assegurando o desenvolvimento do país. Durante a década de setenta, a CAPES ganha autonomia financeira e administrativa e passa a ser reconhecida como um órgão central no processo de avaliação da pós-graduação em nível nacional e internacional. Atualmente continua desempenhando seu papel e se apresenta como um modelo de avaliação que foi sendo atualizado no decorrer do tempo. Todavia, a propositura da CAPES não era o de avaliar a educação superior, e sim o de atuar no provimento de recursos humanos especializados para os cursos em nível de pós-graduação (MEC, 2008).

A primeira tentativa de avaliação da educação superior foi proposta na década de oitenta, através do Programa de Avaliação da Reforma Universitária – PARU, que abrangia as especificidades do corpo docente, dos alunos, dos dirigentes, abordava aspectos como estrutura administrativa, o efeito da expansão das matrículas na estrutura universitária, dentre outros.

Dois anos depois, o PARU fora substituído pelo Grupo Executivo para a Reforma da Educação Superior – GERES, que também tinha o objetivo de reformar a educação superior. Sua concepção estava fundamentada em uma postura fortemente regulatória, associada a um modelo de avaliação pouco sistêmico e mais individual do que coletivo, tendo como proposta o investimento público nas instituições de excelência comprovada (HÉKIZ, 2004).

Na década de noventa, com a crescente atenção dada ao tema avaliação do ensino superior, surge o Programa de Avaliação Institucional das Universidades Brasileiras - PAIUB - que veio substituir o modelo vigente e que, segundo o documento de Diretrizes para Avaliação das Instituições de Ensino Superior - DAIES, foi um “amplo processo de avaliação institucional desencadeado, na década de noventa” (MEC, 2004a, p.7). Seu modelo apresentava atributos que permitiam captar a dimensão estratégica da avaliação, isso incluía a auto-avaliação, o diálogo entre os atores institucionais e a missão institucional, no entanto foi extinto rapidamente.

Como instrumentos substitutos do PAIUB, foram criados em 1996 o Exame Nacional de Cursos - ENC, a Avaliação das Condições de Ofertas/Ensino - ACE e a

Avaliação de Centros Universitários - ACU, sendo esses modelos amplamente divulgados nas redes de comunicação de massa do país. Seu escopo tinha como foco o resultado, a produtividade, a competição entre as IES e a prestação de contas, entre outras medidas de adequação mercadológica. Teoricamente sua proposta esboçava uma forte perspectiva estratégica, todavia isso não se realizava por completo na prática, mesmo assim esse modelo se caracteriza como o sistema de avaliação nacional que mais perdurou.

Nesse sentido, em 2003, o Ministério da Educação e Cultura - MEC propôs outra mudança no modelo de avaliação da educação superior a partir dos estudos e observações das políticas de avaliação internacionais e da experiência acumulada no contexto nacional. Assim, nasce em 14 de abril de 2004, por meio da Lei 10.861, o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior - SINAES. Sua criação é uma resposta às rápidas transformações por que passou a educação superior no Brasil, principalmente sua forte expansão que se inicia na década de 1980 e se consolida em 1990. Ele é concebido para ser um modelo que cuide da avaliação de forma global e integrada, sendo capaz de captar através de seus instrumentos os aspectos estratégicos desse nível de ensino.

Essa busca por um modelo mais adequado à nova realidade se orientou principalmente pela análise da geografia do ensino no país, que demonstrava a relevante participação das IES privadas na oferta desse nível de ensino. Essa preocupação está colocada nas DAIES que diz:

No Brasil, em face da significativa participação do setor privado nessa oferta educacional, a avaliação constitui-se em importante instrumento de prestação de contas para a sociedade, para cada um dos usuários e para as próprias instituições (MEC, 2004a, p.9).

A referida colocação encontra respaldo na Sinopse Estatística da Educação Superior, MEC (2005), que, apresentando os números do ano de 2005, revela que, das 2.165 IES existentes no território nacional, 90% são particulares e apenas 10% são públicas, estando essas IES distribuídas pelos 26 Estados e o Distrito Federal.

Portanto, o SINAES tem, entre outros objetivos, o de incorporar o processo de avaliação do desempenho na cultura organizacional das IES, para que dessa forma consiga efetivamente a melhoria contínua da qualidade, contribuindo para o atingimento da função estratégica desse nível de ensino.

## 2.1.2 Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior - SINAES

Fruto do acúmulo de experiências em avaliação das IES no país e no mundo, surge o SINAES, que, segundo o MEC (2004a, p.7), se apresenta como um modelo que tem por fim “[...] analisar, oferecer subsídios, fazer recomendações, propor critérios e estratégias para a reformulação de processos e políticas de avaliação da Educação Superior [...]”, elaborando continuamente, por meio da Comissão Nacional da Avaliação da Educação Superior – CONAES, uma revisão crítica de suas ações.

### 2.1.2.1 Concepções do SINAES

O SINAES faz parte de uma ampla política nacional para melhorar os indicadores de qualidade da educação superior. Para atingir seus objetivos estratégicos, táticos e operacionais, as DAIES apontam para bases políticas, reguladoras e institucionais, e éticas (MEC, 2004a).

**1) Políticas:** a avaliação não é um processo isolado e não intencional, ela serve ao Estado, juntamente com outros elementos estratégicos de governo, como um instrumento político. Assim, seus resultados norteiam a implantação de políticas educacionais;

**2) Reguladoras e Institucionais:** o efeito regulatório se concretiza por meio da mensuração do nível de qualidade exigida pelo Estado e o efetivamente apresentado pela IES no momento do processo de credenciamento, autorização e reconhecimento de seus cursos. Essa aferição se dá através da análise de informações prévias a respeito da instituição, dos documentos oficiais da IES e da visita in loco dos avaliadores. Já a avaliação institucional tem o objetivo de avaliar seus processos internos e externos, levando em consideração e com maior ênfase a concretização da missão institucional.

**3) Ética:** a idéia da ética na avaliação não compreende apenas a impessoalidade desse processo, mas principalmente o caráter participativo de docentes, alunos, corpo técnico-administrativo, coordenadores de curso, gestores e outros. Essa participação como meio de criação da cultura avaliativa se dá por meio da compreensão dessa comunidade acadêmica, por ser a educação um bem público e uma exigência legal.

#### 2.1.2.2 Princípios do SINAES

Ao direcionar os objetivos do SINAES, sua concepção requer um conjunto de princípios para viabilizar a integração dos processos de avaliação dos cursos de graduação, dos alunos e das instituições. Esses princípios devem ser considerados, independente de instrumento ou de instituição, e foram estabelecidos pela Comissão Nacional de Avaliação da Educação Superior - CONAES - para dar consistência ao conjunto avaliativo do modelo (MEC, 2004b).

**1) A responsabilidade social com a qualidade da educação superior:** esse princípio é coerente com a concepção ética da avaliação. Construir qualidade é trabalho de todos e sua concretização se dá a partir da junção das pessoas e do meio físico-operacional da instituição, a partir da menor unidade de trabalho, que é a execução de uma tarefa até atingir um processo completo, como o ensino, por exemplo, fluindo, assim, de baixo para cima, embora seu planejamento se dê em nível estratégico.

**2) O reconhecimento da diversidade do sistema:** revela estar estruturado em nível estratégico, pois parte da análise do ambiente externo, percebendo a existência de instituições públicas e privadas, da diversidade de categorias administrativas em que as instituições podem ser construídas, sejam faculdades, centros universitários, universidades, entre outras, além das diversas modalidades de ofertas de curso: presencial, à distância, tecnológico, entre outros.

3) **O respeito à identidade, à missão e à história das instituições:** indica que a avaliação deve identificar qual a razão de existir daquela instituição, observando sua vocação que está ligada à realidade local, regional ou nacional, partindo da compreensão dos valores e crenças da comunidade acadêmica e de seus mantenedores, entendendo suas limitações e iniciando pela análise da experiência institucional na área de atuação.

4) **A globalidade institucional pela utilização de um conjunto significativo de indicadores considerados em sua relação orgânica:** representa o resultado da avaliação através de medidas qualitativas e quantitativas que possibilitam avaliar os objetos da avaliação em toda sua complexidade, tentando aumentar a objetividade, sem descartar a visão dos avaliadores, que, de forma complementar, relatam as condições percebidas *in loco*. Os indicadores se apresentam como o meio para checar o alinhamento entre os atributos de qualidade efetivamente desenvolvidos nas mais diversas dimensões dos objetos avaliados e o idealizado no projeto institucional, sendo conceituados através de critérios de excelência e mantendo entre si uma relação de causa e efeito.

5) **A continuação do processo avaliativo como instrumento de política educacional para cada instituição e o sistema de educação superior em conjunto:** esse princípio se coaduna com as concepções para a construção de políticas educacionais e de regulação, haja vista seu caráter permanente. E tem como objetivo fortalecer a cultura da avaliação no seio das instituições, viabilizando também a atualização das políticas públicas educacionais e a regulação por meio de novos credenciamentos ou descredenciamentos.

### 2.1.2.3 Dimensões do SINAES

A avaliação do desempenho das IES se origina da observação de um agrupamento de grandes traços do objeto a ser avaliado. Essas características são denominadas de dimensões. O SINAES utiliza as dimensões como perspectivas a serem monitoradas. Assim, cada instrumento, de acordo com sua finalidade, estará

observando suas dimensões. O instrumento que avalia o curso, por exemplo, estará avaliando as variáveis inerentes a ele, e assim por diante.

Portanto, a observação dessas dimensões em suas perspectivas qualitativas e quantitativas é relevante no processo de integração da avaliação a partir de sua concepção e princípios (MEC, 2004c).

1) **A missão e o Plano de Desenvolvimento Institucional:** os documentos formais da IES, que são de certa forma consolidados no Plano de Desenvolvimento Institucional - PDI - visam constatar a existência de políticas para oferta dos cursos no que tange a ensino, pesquisa e extensão, evidenciando as suas estratégias, as ações a serem desenvolvidas, os objetivos e as metas a serem alcançadas. Essas políticas que inicialmente são expressas no Projeto Pedagógico Institucional - PPI - e em seguida são desdobradas nos projetos de curso, encontram nessa dimensão os meios para sua concretização, devendo, assim, ser de conhecimento de toda a comunidade acadêmica.

2) **Perspectiva científica e pedagógica formadora:** nessa dimensão é examinada a existência de alinhamento do PPI com o Projeto Pedagógico de Curso - PPC e verificado se as atividades curriculares propostas relacionadas ao ensino, à pesquisa e à extensão foram planejadas dentro dos padrões de qualidade exigidos. É ainda averiguado o nível de apoio dispensado aos alunos no que se refere a bolsa de monitoria, estágios e bolsas de iniciação científica com vistas a proporcionar a integração dos conteúdos teóricos e as experiências práticas.

3) **A responsabilidade social da instituição da IES:** muito embora as atividades de extensão englobem ações voltadas para a inclusão social, é presenciada na área da educação uma forte preocupação com temas que envolvem a preservação do meio-ambiente, do patrimônio histórico e cultural.

4) **Comunicação com a sociedade:** essa dimensão visa aperfeiçoar o processo de fluidez das informações dentro das IES, através de seus departamentos, coordenações, divisão de setores, com o fim de disseminar a cultura organizacional, por meio das ações a serem desenvolvidas. Abrange também o ambiente externo, como forma de participar à comunidade os serviços que são disponibilizados. Os

meios de comunicação utilizados pelas IES atualmente são vastos e incluem internet, agendamento por telefone, meios televisivos, entre outros.

5) **Políticas de Pessoal, Carreira, Aperfeiçoamento, condições de trabalho:** a perspectiva humana nas instituições é papel relevante, portanto a avaliação se detém na existência de políticas para recrutamento e desenvolvimento profissional, tanto para o corpo docente, quanto para o corpo técnico-administrativo. Ela também considera a coerência entre os contratos com esses profissionais e as funções a serem desempenhadas na IES, no que se refere à carga-horária e à competência técnica.

6) **Organização e gestão institucional:** o processo de gestão é avaliado sob o aspecto da autonomia dos colegiados dos cursos, levando em consideração a relação da mantenedora com sua mantida, assim como o grau de participação dos diversos atores institucionais nesse processo. E também sob o ponto de vista dos resultados esperados, descritos no PDI e o que realmente se realizou.

7) **Infra-estrutura física e recursos de apoio:** o meio físico-operacional é o sustentáculo para o bom desempenho das estratégias propostas no PDI. Essa dimensão visa medir o nível de adequação entre as instalações institucionais e sua proposta pedagógica, assim como se existem previsões para atualização de equipamentos, instalações, bibliotecas.

8) **Planejamento e avaliação:** o desempenho da IES irá depender em muito da interligação e interdependência do PDI, PPC e seu processo de auto-avaliação. Nesse sentido, essa dimensão tem como objetivo avaliar a existência dessas relações.

9) **Políticas de atendimento aos estudantes:** prevêm as políticas de seleção e acompanhamento acadêmico dos alunos, assim como dos egressos, e inclui o apoio à participação em movimentos político-institucionais, comunitários e acadêmicos.

10) **Sustentabilidade financeira:** inclui proposta orçamentária que garanta recursos para operacionalizar as ações propostas no PDI, garantindo a qualidade exigida. A

dimensão inclui recursos para o desenvolvimento de pessoal, as garantias mínimas de salários e obrigações trabalhistas, atualização do meio físico-operacional. Requer, ainda, orçamento que demonstre os recursos orçados para as ações planejadas e o efetivamente realizado.

No entanto, não é apenas com base nas informações da avaliação das dimensões apresentadas que as IES são monitoradas. O SINAES promove a integração também dos diversos bancos de dados sobre a instituição avaliada e, sob o domínio do governo, conforme Figura 01.

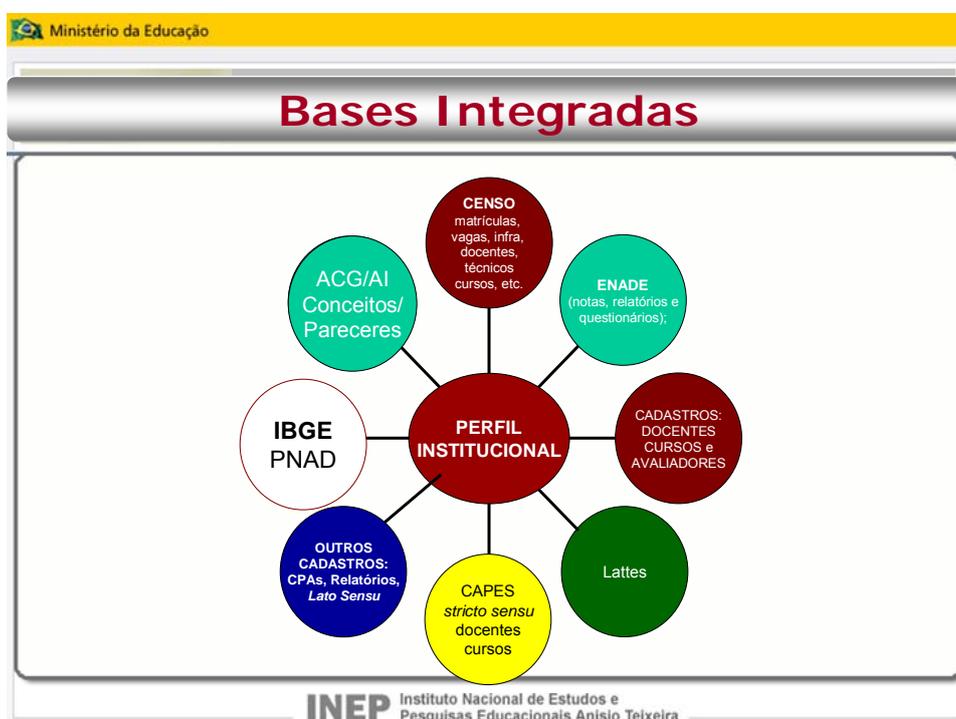


Figura 01 – Bases integradas de informações  
Fonte: MEC/INEP (2007).

Dessa forma, a integração proposta pelo SINAES abrange não só a comunicação fluente entre seus instrumentos de avaliação, mas inclui também informações das diversas bases de dados do governo, criando, assim, um banco de dados capaz de gerar informações de todos os níveis, estratégico, tático e operacional (MEC, 2004b).

### 2.1.2.4 Funções da avaliação por meio do SINAES

Constituída por uma concepção política, avaliadora e reguladora, e também ética, o SINAES desenvolveu princípios que visam garantir a análise orientada e aprofundada de suas dimensões, concorrendo para garantir um processo de avaliação criterioso e coerente. Esse referencial objetiva viabilizar o monitoramento do desempenho, de maneira uniforme, de seus objetos de avaliação, que estão dispostos geograficamente em 26 Estados e no Distrito Federal.

Atuando de forma permanente, visa criar uma cultura da avaliação no seio dessas instituições. Para isso, o SINAES possui caráter multifuncional, apresentando em seu contexto aspectos estratégicos, táticos e operacionais, conforme pode ser visto na Figura 02.



Figura 02 – Função da avaliação  
Fonte: MEC/INEP (2007).

#### 1) Função estratégica

Os aspectos estratégicos do modelo se mostram pela perspectiva **formativa** e **somativa**, expressando coerência com a proposta de avaliação que visa ao

fortalecimento da educação superior e conseqüentemente oferece condições para alavancar o desenvolvimento dos setores produtivos do país.

Seu caráter formativo diz respeito ao aluno e, conseqüentemente, está ligado à sua formação profissional, à produção do conhecimento, à sua divulgação e à disponibilização à comunidade desse conhecimento, através de ações de responsabilidade social.

A dimensão da formação incorpora o próprio crescimento e aprendizado institucional, sendo de fundamental importância o comprometimento dos docentes para melhorar conteúdos e posturas, a interação dos alunos com os professores no desenvolvimento de pesquisas, discussão de assuntos teórico-práticos de sua formação, assim como também do seu papel social e da adequação das experiências e especialidades dos funcionários administrativos para o devido apoio às necessidades acadêmicas, etc.

A adoção dessas atitudes renova a cultura organizacional e a prepara para adequar-se aos parâmetros da avaliação, pois, na medida em que essa transformação acontece, os atores institucionais vão ampliando seus conhecimentos sobre a importância de suas funções, sobre como agir para melhorá-las e como criar sinergias nesse ambiente dinâmico, fazendo com que o sistema nacional de educação superior evolua como um todo.

A visão somativa refere-se à apropriação do desenvolvimento dessa cultura institucional alinhada à avaliação, na consecução de objetivos e metas do SINAES. Ao envolver toda a comunidade acadêmica formada por professores, alunos, gestores, corpo técnico-administrativo, na busca da eficiência dos processos desenvolvidos e na eficácia organizacional, o Estado concretiza sua visão de futuro, pois passa a contar com um sistema educacional forte e capaz de oferecer o ensino superior de qualidade.

Nesse nível do processo avaliativo, o objetivo é exigir que as IES se preparem em bases sólidas para construir seus objetivos de longo prazo, desenvolvendo seu papel social, econômico e cultural e fortalecendo o sistema nacional de ensino superior.

## 2) Função tática

As funções de **prestação de contas, tomada de decisões, definição de políticas e estabelecimento de prioridades** se apresentam como o escopo tático do modelo e está associado ao sistema de gerenciamento do SINAES, viabilizando a implantação da estratégia, que é o de alavancar o sistema nacional de ensino superior.

O elemento **prestação de contas** se caracteriza como um instrumento de comunicação que tem por objetivo dar uma “satisfação” à sociedade dos atos praticados pelas IES. Isso se dá pela divulgação do resultado do desempenho dessas instituições em todo o território nacional através da avaliação dos alunos, dos cursos de graduação e da avaliação institucional. Mas, além desse caráter qualitativo, é avaliada a eficiência e legalidade dos gastos na educação superior, processo denominado de *accountability*, que visa alinhar a liberação de um determinado recurso e sua efetiva aplicação orçamentária de forma a maximizar os resultados sociais.

No caso das IES públicas, esse processo se justifica pela utilização direta dos recursos públicos advindos das receitas com tributos, por exemplo. Porém, no caso das IES particulares, essa prestação se dá pela própria possibilidade da exploração da atividade do ensino como mercado, da responsabilidade social subjacente prevista na Lei de Diretrizes e Bases - LDB - através das atividades de extensão, assim como também pela utilização de recursos e financiamentos públicos, a exemplo do Programa Universidade Para Todos - PROUNI - e do Programa de Financiamento Estudantil - FIES - entre outros programas.

Esse processo de *accountability* influencia diretamente os gestores em suas **tomadas de decisões, definição de políticas e estabelecimento de prioridades**. Abrange a adoção de novas políticas de avaliação, normas inovadoras para os processos de Credenciamento, Reconhecimento e Autorização, assim como expansão ou retração de programas de financiamento estudantil ou de liberação de verbas para pesquisa, etc.

Dessa forma, a avaliação é um instrumento de gestão que faz parte de um sistema de informações que possibilita a aferição pelo governo do quanto as ações definidas como estratégicas estão surtindo os efeitos desejados.

Seu caráter permanente possibilita a retroalimentação do sistema, definindo e redefinindo a base analítica que serve para traçar mapas estratégicos que descrevam a situação em que se encontram as instituições em todo território nacional, possibilitando a identificação dos fatores críticos para fazer da educação superior um instrumento de transformação efetiva, sendo tais ações direcionadas de acordo com a realidade local, regional ou nacional.

### 3) Função operacional

Permeando a abordagem estratégica e tática da avaliação, estão duas dimensões importantes para atingimento dos objetivos do SINAES. A primeira é a **administração da estratégia** do modelo de avaliação, que contempla todo o processo de seleção de avaliadores, treinamento, envio dos avaliadores para as IES a serem avaliadas, análise dos relatórios de avaliação, etc. E a segunda é o entendimento de que a operacionalização de uma estratégia enfrenta resistências em sua concretização, devendo se levar em consideração as **dinâmicas psicológicas e sócio-políticas** existentes nas IES, fruto da própria cultura corporativa desenvolvida ao longo do tempo, extremamente influenciada pelos valores institucionais.

Do exposto, tem-se que o SINAES está estruturado sob uma concepção estratégica, com o fim de operacionalizar um processo de avaliação fundamentado nas seguintes características (MEC, 2004c):

- a) ultrapassa a simples preocupação com desempenhos ou rendimentos estudantis, buscando os significados mais amplos da formação profissional;
- b) explicita a responsabilidade social da educação superior, especialmente quanto ao avanço da ciência, à formação da cidadania e ao aprofundamento dos valores democráticos;
- c) supera meras verificações e mensurações, destacando os significados das atividades institucionais, não apenas do ponto de vista acadêmico, mas também quanto aos impactos sociais, econômicos, culturais e políticos;

- d) aprofunda a idéia de responsabilidade social no desenvolvimento da IES, operando como um processo de construção, com participação acadêmica e social, e não como instrumento de checagem e cobrança individual; e
- e) valoriza a solidariedade e a cooperação e não a competição e o sucesso individual

#### 2.1.2.5 Objetos da avaliação

O objetivo do SINAES é avaliar o desempenho das instituições de ensino superior, os cursos de graduação e os alunos. Esse tripé, sob a visão do MEC, abrange as variáveis necessárias para que a avaliação se dê de forma consistente (veja a Figura 03).

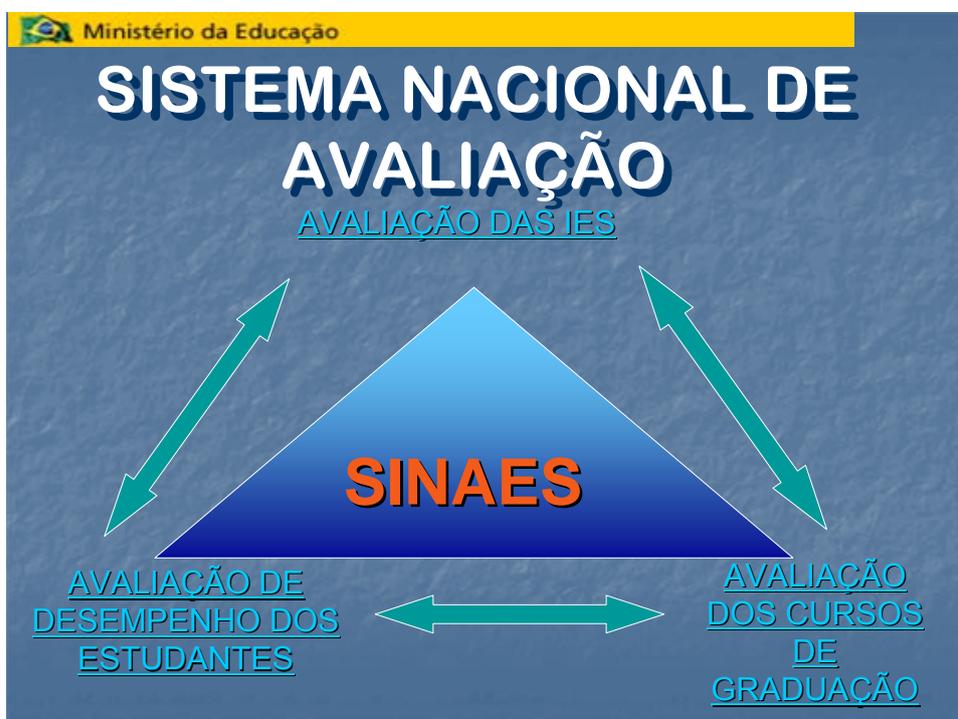


Figura 03 – Sistema Nacional de Avaliação  
Fonte: MEC/INEP (2007).

O entendimento de cada um dos objetos de avaliação do SINAES é fundamental para compreender a importância, o inter-relacionamento e a

interdependência de seus instrumentos de avaliação, que, por meio de suas concepções, princípios e dimensões, buscam contribuir com a construção da qualidade de ensino das IES.

Inicialmente essa caracterização será iniciada pelo objeto Cursos de Graduação, em seguida Alunos e por fim será abordado o objeto integrador desse modelo de avaliação, que é a Avaliação das IES.

### 1) Cursos de Graduação

O curso de graduação, concebido por seu projeto, é o meio pelo qual o aluno acumula os conhecimentos necessários para sua formação. É composto de um encadeamento de atividades que requer uma fina harmonia de seus idealizadores e gestores, pois é através dele que as ações necessárias para o desenvolvimento da proposta pedagógica institucional saem do papel e ganham materialidade. O SINAES, para medir a qualidade de um projeto de curso, segregou-o em três partes: a) organização didático-pedagógica; b) corpo docente, corpo discente e corpo técnico-administrativo; c) instalações físicas.

#### a) Organização didático-pedagógica

A dimensão da organização didático-pedagógica no momento da fase de autorização e credenciamento abrange o objetivo do curso, a quantidade de vagas que a IES pretende oferecer: o perfil do seu egresso; seus conteúdos; sua metodologia; e atenção aos discentes. É a concepção do principal produto da IES, constando as políticas institucionais e sua filosofia, afirmando seus valores, sua missão e sua visão de futuro, que, no primeiro momento, estavam no PPI de forma geral e que no PPC torna-se específico.

Todavia, quando o curso passa de projeto para realidade, as idéias passam a ser ações que visam ao atingimento dos objetivos inicialmente previstos. Nesse momento, ganha vez a avaliação da gestão organizacional, através das atividades do coordenador e do colegiado do curso, tendo como base a averiguação do planejado e do realizado referentes à concepção do curso através dos currículos utilizados e das atividades acadêmicas desenvolvidas voltadas para a articulação

dos conteúdos vistos em sala de aula e as práticas em campos de estágios, combinação essa fundamental para a formação profissional.

Quanto à atenção ao corpo discente, a comissão avalia, além da disponibilização dos conteúdos necessários em salas de aulas e campos de prática, o apoio à participação em eventos, seja como organizadores ou em projetos de iniciação científica, bolsas, monitorias e apoio a sua organização.

#### b) Corpo docente, corpo discente e corpo técnico-administrativo

Tendo em vista as bases do PPC, que demandam um conjunto de atividades de ensino, pesquisa e extensão, é preciso contar com políticas institucionalizadas de recursos humanos, o que inclui processos de recrutamento, capacitação e motivação de docentes e do corpo técnico-administrativo, pois colocar em prática um projeto complexo, como é o de servir à comunidade por meio da formação de profissionais nas mais diversas áreas do conhecimento requer qualificação e experiência profissional.

No que se refere aos docentes, a IES deve demonstrar que esses possuem qualificação/titulação, experiência e disponibilidade-horária adequada às disciplinas que irão ministrar ou aos projetos que irão orientar, seja um Trabalho de Conclusão de Curso - TCC, um projeto de pesquisa ou de extensão. No caso do coordenador do curso, a IES deve comprovar, além da formação técnico-científica na área específica do curso, experiência acadêmica e dedicação adequada, formação na área administrativa, o que lhe confere a prerrogativa de dirigir o curso, ouvido o respectivo colegiado.

As relações aluno/docente e disciplina/docente também são avaliadas, tendo como fim a garantia de melhores condições de aprendizado para os alunos, proporcionando também condições favoráveis para que os professores transmitam e discutam com os discentes os conteúdos curriculares.

Quando do reconhecimento do curso, a comissão de avaliação, para essa dimensão, tem como prioridade a certificação da participação efetiva dos docentes, da coordenação e do colegiado de curso, e do corpo técnico-administrativo na construção da devida articulação entre o PPI e PPC, o que é fundamental para concretizar a missão institucional.

### c) Instalações físicas

No entanto, para que as pessoas exerçam suas funções, é necessário o meio físico-operacional. Ele é composto pelos investimentos em prédios e instalações, equipamentos de informática, laboratórios, móveis e utensílios, bibliotecas, entre outros elementos importantes para a entrega dos produtos e serviços que se pretende disponibilizar à sociedade. Nesse processo de concepção da infraestrutura de uma instituição, contribuem os consumidores internos, os concorrentes e os órgãos de regulação do setor.

Esse conjunto de “intervenções” no ambiente em que as pessoas desempenham suas funções por meio dos processos desenvolvidos pela organização se apresenta como determinante para responder às demandas do mercado de forma eficiente. Essa modernização possibilitada pelos avanços tecnológicos viabiliza a melhoria contínua dos processos a serem desenvolvidos pelas organizações, fazendo com que as atividades sejam executadas racionalizando a utilização dos recursos, possibilitando maior eficiência e aumentando a qualidade dos produtos.

Dessa forma, os atributos qualitativos de um produto, previstos no projeto institucional, são incorporados ao longo da execução das tarefas de cada departamento da organização, utilizando-se para tanto do meio físico-operacional, que deve estar atualizado, não apenas sob a perspectiva isolada da tecnologia, mas principalmente adequado às necessidades expressas no projeto que idealizou o produto.

O resultado buscado pela organização se dá pela execução do conjunto de atividades desenvolvidas por ela, assim a eficácia acontece no meio operacional da empresa. Na busca pelo resultado desejado, a organização observa seu ambiente interno e externo, apreende quais processos precisam ser desenvolvidos no atingimento de sua missão e os executa. Esses Fatores Críticos de Sucesso - FCS, previamente identificados, norteiam a organização para executar com excelência as tarefas que são estratégicas para seu sucesso, determinando assim sua estrutura de investimentos.

No caso das IES, pode-se identificar uma gama de atividades por elas desenvolvidas no alcance de sua missão. As atividades que são mais comuns e dizem respeito a sua produtividade são ensino, pesquisa e extensão. Esta última

atualmente muito valorizada, haja vista a cobrança pela sociedade de ações voltadas para a responsabilidade social.

## 2) Alunos

O aluno, para uma instituição de ensino superior, se apresenta como produto principal, estando a qualidade da sua formação dependente da produção do conhecimento ao longo da sua vida acadêmica. Isso inclui conteúdos curriculares, absorção de valores éticos e morais, interação com a comunidade acadêmica, atuação na sociedade e condições estruturais oferecidas pela IES. Nesse sentido, os instrumentos de avaliação do SINAES focam os aspectos considerados fundamentais para uma adequada formação superior.

O Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes – ENADE – MEC (2007b) se detém ao acompanhamento do processo de aprendizado do aluno, através da comparação entre os conteúdos previstos nas Diretrizes Curriculares Nacionais - DCN e o que efetivamente os cursos estão ensinando. Sua operacionalização se dá mediante exame (prova) anual, cujos participantes são os ingressantes, considerados os alunos que cumpriram de 7% a 22% do curso, e os concluintes, considerados os alunos que já cumpriram 80% do curso.

Enquanto o ENADE visa aferir o resultado final da formação dos alunos, os demais instrumentos de avaliação demonstram a preocupação com a própria concepção e operacionalização do curso. Assim, o SINAES estruturou seu processo a fim de garantir antecipadamente, por meio do Instrumento de Autorização e Credenciamento - IAC, a qualidade e o inter-relacionamento dos projetos institucionais, através de dimensões que contemplam: a organização didático-pedagógica; corpo docente, corpo discente, corpo técnico-administrativo; e instalações físicas. Essas dimensões serão novamente avaliadas, quando do reconhecimento do curso, através do Instrumento de Avaliação dos Cursos de Graduação - IACG, porém, com o fim de aferir se o que a IES previa oferecer aos seus alunos efetivamente se realizou. Tanto o IAC, quanto o IACG evidenciam em seus instrumentos, além da qualidade dos conteúdos a serem ministrados, a preocupação com a atenção dispensada aos discentes, através do incentivo à promoção e à participação em eventos científicos e culturais; programas de nivelamento; disponibilidade de meios para consultas acadêmicas, administrativas e

financeiras, apoio à organização estudantil, atenção aos egressos, através de programas de educação continuada, e instalações físicas adequadas.

Além do enfoque interno, que visa ao planejamento do curso, quanto à formação específica do aluno, sua operacionalização e sua avaliação, o SINAES também avalia a relação da IES, através de seus diversos atores, com o mundo exterior, aferindo o nível de responsabilidade social da IES enquanto instituição e de seus alunos, quanto a sua formação, isso se dá através do Instrumento de Avaliação Externa das Instituições de Ensino Superior - IAE.

Tais exigências conferem ao produto das IES atributos qualitativos que são objeto de avaliação mediante medição de indicadores de qualidade que por sua vez obedecem a critérios a fim de certificar a qualidade da formação do aluno.

É importante perceber que a avaliação, em última análise, visa melhorar a qualidade dos profissionais formados pelas IES, permitindo ao Estado suprir a necessidade da sociedade. Assim, através dos resultados da avaliação, o Estado e as universidades planejam ações voltadas para a melhoria da qualidade do sistema de educação como um todo, envolvendo a participação de docentes, discentes, técnicos administrativos e gestores institucionais.

### 3) Instituições de Ensino Superior - IES

As IES são formadas pelo conjunto dos atores institucionais. Assim, uma organização de ensino não é vista do ponto de vista exclusivamente jurídico ou de seus processos burocráticos, mas como um organismo vivo que, por meio de alunos, docentes, comunidade, governos, desempenha uma função essencial para o país.

A IES como objeto de avaliação do SINAES serve de agente totalizador do processo, pois, contendo todas as dimensões do modelo atual de avaliação, sugere o nível de qualidade global dessa organização, seja de seus cursos, de suas ações de responsabilidade social, da sua capacidade em continuar atuando, etc. É preciso entender, porém, que, tendo em vista as funções que essas organizações precisam desempenhar para suprir as necessidades individuais e coletivas, em contextos locais, regionais e nacionais, sua atuação ocorre de maneira diversificada e complexa, estando associada diretamente com sua missão e vocação.

A missão de uma IES representa seu motivo de existir, se caracteriza ou se compõe pelos valores e crenças de seus idealizadores na busca de realizar um

projeto, no entanto, assim como as pessoas, as instituições têm objetivos diferentes e, por isso, atuam de formas diversificadas.

Nesse sentido, recorre-se ao princípio do respeito à diversidade do sistema, ou seja, o SINAES, como instrumento avaliador, contempla essas diferenças em seu modelo, permitindo que as escolhas de atuação institucional sejam livres, possibilitando que esse estado de multiplicidade concorra para atender as demandas do mercado de trabalho por profissões. As IES, então, de acordo com sua missão e vocação, decidem atuar no mercado do ensino superior, escolhendo estrategicamente pela: a) forma de organização acadêmica; e b) os cursos que irão oferecer.

#### a) Formas de organização acadêmica

A forma de organização acadêmica não é uma escolha desproposita. Ela traz consigo uma intenção mercadológica, principalmente depois da edição da atual LDB, pois, de acordo com essa escolha, a instituição estará credenciada ou não a atuar com mais ou menos liberdade no que tange à abertura e ao fechamento de cursos, entre outras implicações.

Segundo o Decreto 3.860, de 09 de julho de 2001, as IES são de natureza pública, quando criadas e mantidas pelo Estado; de natureza privada, quando criadas e mantidas por organizações particulares. Quanto à organização acadêmica, elas podem ser classificadas como:

- **Universidades:**

A universidade é uma estrutura global que considera indissociável o ensino, a pesquisa e a extensão. Surge, no Brasil, como resultado do debate, na década de vinte, para criação de instituições completas em detrimento das instituições isoladas (faculdades isoladas). Segundo Sampaio (2000, p. 42), esse movimento tem como bandeira a construção do “[...] saber desinteressado [...]”, cujo objetivo é “[...] abrigar a ciência, os cientistas e as humanidades em geral e promover a pesquisa [...]” (SAMPAIO, 2000, p. 41).

Sua definição legal é originalmente tratada pelo artigo 207 da Constituição Federal, que afirma: “As universidades gozam de autonomia didático-científica,

administrativa e de gestão financeira e patrimonial, e obedecerão ao princípio de indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão” (CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 1998). Mais recentemente o artigo 8 do Decreto 3.860 também veio afirmar que “As universidades caracterizam-se pela oferta regular de atividade de ensino, pesquisa e extensão, atendendo ao que dispõe os artigos 52, 53 e 54 da Lei 9.394, de 1996”.

Os referidos artigos da LDB, Lei 9.394 de 1996, cuidam respectivamente da universalidade dos serviços prestados por essa instituição, cujo corpo docente deve ser formado pelo menos por um terço de mestres e doutores, tendo obrigatoriamente um terço do corpo docente em regime de tempo integral; da autonomia universitária; e dos benefícios dispensados às instituições públicas (LEI DE DIRETRIZES E BASES – LDB, 1996).

Com a LDB, Lei 9.394, de 1996, esse tipo de organização passou a ser desejada especialmente por grupos particulares que querem desenvolver grandes projetos institucionais, haja vista a autonomia a ela conferida de ajustar-se ao mercado.

- Centros universitários:

Aos centros universitários, assim como para as universidades, é concedido, conforme §1 do Decreto 3.860, “criar, organizar e extinguir, em sua sede, cursos e programas de educação superior, assim como remanejar ou ampliar vagas nos cursos existentes”.

O Decreto prevê também (§2, §3, §4 e §5) outros benefícios aos centros universitários, no entanto esses devem constar no PDI, aprovado pela comissão que referendou a condição de centro, oferecendo, assim, restrições.

Segundo Sampaio (2000, p.143), a criação da figura do centro universitário tem como fim “deslocar a pressão dos estabelecimentos do setor privado para se transformarem em universidades oferecendo outra alternativa de organização institucional”. Esse tipo de organização é buscado por faculdades que se expandiram e necessitam de certa liberdade para ajustar-se ao mercado.

- Faculdades integradas, faculdades, institutos ou escolas superiores

Por último, o texto do Decreto 3.860, em seus artigos 12º, 13º e 14º, define as faculdades integradas, faculdades, institutos superiores e escolas superiores.

As faculdades integradas têm propostas curriculares em mais de uma área de conhecimento, estando apta para atuar com regimento comum e comando unificado; as faculdades, institutos superiores e escolas superiores possuem currículos em uma única área do conhecimento, tendo propostas e fins distintos, mas com o objetivo de conferir diploma de terceiro grau. Não possuindo, esses tipos de organização acadêmica, autonomia como as universidades e de certa forma como os centros universitários.

Como menciona Sampaio (2000), as faculdades isoladas nascem no Brasil em 1808, caracterizando-se como a organização acadêmica mais antiga do país, sendo também a mais simples.

#### b) Opções de Cursos Superiores

A LDB (1996), em seu artigo 44, apresenta os tipos de cursos e formação que podem ser oferecidos pelas IES:

- Seqüenciais

São cursos de nível superior, mas não têm o caráter de graduação, seu objetivo é formar em um específico “campo do saber”. Essa formação específica se diferencia do curso de graduação, pois cuida de uma “área de conhecimento e suas habilitações”. Assim, possuem prazos relativamente mais curtos do que os cursos de graduação.

- Graduação

São cursos de nível superior, com formação em uma “área de conhecimentos e suas habilitações”, que preparam para carreias acadêmicas e profissionais, conferindo diploma de bacharel, licenciado ou tecnólogo.

- Pós-graduação

Curso que vem após a conclusão de um curso de graduação, pode ser classificado em nível de especialização, mestrado e doutorado. O perfil dos dois

últimos geralmente se define por ser de perfil acadêmico, enquanto o primeiro, profissional.

- Extensão

São cursos oferecidos por IES a pessoas que necessariamente não precisam cursar um curso superior, pelo contrário, na maioria das vezes, são destinados a livre prestação de serviço comunitário e representam prioritariamente ações de responsabilidade social.

A escolha pela organização acadêmica e os tipos de cursos a oferecer, todavia, fazem parte de projetos institucionais amplos, que surgem de idéias, filosofias e concepções políticas e têm como objetivo central oferecer formação superior, desenvolver pesquisas e atender a comunidade através de serviços de responsabilidade social. As funções básicas das IES estão descritas na LDB (1996) e contemplam:

- I. formar diplomados nas mais diversas áreas do conhecimento;
- II. suscitar o aperfeiçoamento contínuo;
- III. incentivar a pesquisa e a investigação científica;
- IV. promover e divulgar a produção do conhecimento;
- V. estimular a cultura e o pensamento reflexivo;
- VI. estimular a aplicação dos conhecimentos produzidos, divulgados e ensinados à realidade local, regional e nacional;
- VII. promover atividades de extensão, por meio de todos os recursos institucionais, com vistas a suprir as necessidades da comunidade.

Para desempenhar essas funções, as instituições constroem prédios, contratam pessoas, desenvolvem sistemas, processos, adquirem tecnologia, desenvolvem parcerias através de convênios, tudo para proporcionar a viabilização do projeto institucional. Assim, esse objeto de avaliação sofre uma avaliação que contempla todas as dimensões do SINAES, tendo a função totalizadora.

Essa idéia de consolidação visa ao melhor desempenho das atividades a serem desenvolvidas quando da escolha de um curso e à compreensão da

importância dessas atividades para a qualidade total dos processos institucionais, que basicamente são ensino, pesquisa e extensão, caracterizados a seguir.

### c) Atividades desenvolvidas pelas IES

- Ensino

A atividade de ensino, segundo a LDB (1996), é um elemento da educação, que tem seu processo envolvido pela convivência na família, no trabalho, através das relações interpessoais, e, de maneira formal, na escola. Essa educação escolar deve ser pautada em princípios de liberdade com foco no ser humano. Este deve, através da educação formal, receber conteúdos válidos para sua formação e sua condição de cidadão.

No caso do ensino nas IES, seja em instituições públicas ou privadas, o conhecimento transmitido através da atividade do ensino é o principal atributo do produto aluno. Esse conjunto de conteúdos, técnicas, valores e idéias partilhadas no ambiente institucional por meio das pessoas e do meio físico-operacional é que propicia, através da interatividade, um aluno de qualidade, fazendo com que a IES, por meio da eficiência operacional, atinja a eficácia.

- Pesquisa

Enquanto o ensino tem a função de transmitir o conhecimento, a pesquisa tem a finalidade de produzir tal conhecimento. A LDB (1996) coloca que o entendimento do homem e do meio em que ele vive só é possível pelo trabalho científico que impulsiona a ciência e a tecnologia, criando e divulgando a diversidade cultural.

Segundo Marconi e Lakatos (2004), a pesquisa é um exame crítico, minucioso, que procura fatos e princípios para averiguar e entender algo ou alguma coisa. Sob a perspectiva da legislação brasileira, todos os tipos de organização de ensino superior, independente do seu tipo de organização administrativa e acadêmica, podem desenvolver projetos de pesquisa, no entanto a obrigatoriedade recai sobre as universidades, que possuem como indissociáveis o ensino, a pesquisa e a extensão.

- Extensão

A atividade de extensão é preconizada na LDB como um meio de acesso da população não contemplada diretamente pelas IES. Tais serviços incluem atendimentos comunitários em áreas de saúde, artes, ciências dentre outras. As universidades públicas, segundo Macedo (2005), foram as primeiras a desenvolver a extensão universitária aproximadamente em 1968 com a edição da Lei 5.540, de 28 de novembro de 1968, que inclui como função universitária o atendimento à população, através de serviços especiais fruto do seu estoque de competências, do produto de suas pesquisas e facilitada pela ação de seus discentes.

De acordo com Calderon (2006), o tema responsabilidade social, que circunda a atividade de extensão, embora já desenvolvido pelas instituições federais, ganha força com a expansão do ensino sob a perspectiva privada. Essas instituições, ou por conta própria ou através de entidades do terceiro setor, desenvolvem programas de ações comunitárias como forma de se expandir, cumprindo, assim, uma exigência legal e também aproveitando para ganhar mercado. O fato é que, através dessas ações, o Estado, por meio das IES, tenta melhorar a qualidade de vida da população, devendo estar as instituições preparadas para desenvolver seus projetos, evidenciando o como contribuirão para essa participação.

Outras atividades não são diretamente ligadas à transmissão e à produção do conhecimento, mas são consideradas estruturais, a exemplo dos serviços de secretaria e biblioteca, avaliação institucional, gestão de recursos humanos, comunicação e serviços financeiros. Atividades de apoio também devem ser desenvolvidas pelas IES como, por exemplo, a compra e estocagem de materiais, serviços de segurança e vigilância, conservação e manutenção, entre outras.

#### Documentos Básicos da Avaliação

Após conhecer os objetos de avaliação do SINAES, passa-se a apresentar os documentos oficiais exigidos pelo MEC em seu modelo de avaliação, os quais são PPI, PDI, PPC e Currículo.

## 2.1.2.6 Documentos institucionais

### 2.1.2.6.1 Plano de Desenvolvimento Institucional - PDI

O PDI é um instrumento de gestão que dá vida à proposta pedagógica a partir de um plano de ação que prevê o como, o quando, o onde e o quanto custa colocar em prática o projeto institucional, tratando-se, assim, da etapa mais objetiva do planejamento estratégico institucional.

Segundo o Roteiro de Auto-Avaliação Institucional – RAI, o PDI deve ser desenvolvido levando em consideração as bases do PPI, assim, em seu “Núcleo básico e comum”, devem constar a “Finalidade, objetivos e compromissos da IES, explicitados em documentos oficiais” (MEC, 2004d, p.18). Esse entrelaçamento entre o PPI e o PDI é fundamental para que o inicialmente idealizado pela comunidade acadêmica seja efetivamente colocado em prática pela administração da IES.

O como prevê as ações acadêmicas e administrativas necessárias para desenvolver as atividades vitais da organização. O quando se caracteriza pelo estabelecimento de prazos para início e término das diversas ações que a IES terá que implantar. O terceiro passo é onde, ou seja, a localização geográfica em que serão desenvolvidas as atividades, que pode ser na própria escola, em seus campos de estágios, etc. E, por fim, o quanto esse conjunto de atividades, que inclui pessoas, instalações, tempo, consumirá de recursos financeiros.

Assim, o PDI, como instrumento de gestão flexível, busca mensurar as atividades essenciais da IES, avaliando seu desempenho através dos indicadores de tempo, custo e qualidade, tendo como norte as carências, as dificuldades, as possibilidades e as potencialidades inicialmente percebidas pelos planejadores institucionais e os objetivos traçados para supri-las, devendo ser alimentado pelas avaliações externas do SINAES.

Para atingir sua finalidade, o PDI deve guiar-se também pelo que o RAI, MEC (2004, p.18,) denomina “Núcleo de temas optativos”, que se preocupa com o entendimento por parte dos atores institucionais dos documentos oficiais da escola, assim como a existência de coerência entre o planejado e o praticado pela IES, pois

é a partir desse alinhamento que será formado o egresso com as qualidades desejadas.

#### 2.1.2.6.2 Plano Pedagógico Institucional – PPI

Segundo o Instrumento de Avaliação Externa das Instituições de Ensino Superior do Ministério da Educação e Cultura - MEC (2006, p.35), o PPI se apresenta como um documento formal cuja função é de servir de “instrumento político, filosófico e teórico-metodológico que norteará as práticas acadêmicas da IES”.

Tais práticas educativas, assim como a sua coordenação, fundamentam-se na história da IES e na sua função sócio-regional e são concretizadas por meio de seus valores, da sua missão e de sua visão de futuro. Assim, o PPI é um documento oficial e se caracteriza como a parte mais subjetiva do planejamento estratégico da IES.

Para Moura (2000), o projeto pedagógico em uma instituição define a condição humana, pois, após a ação da atividade educativa, a comunidade acadêmica se transforma. Pode-se afirmar, portanto, que O PPI é o documento apropriado para nortear a construção de um ambiente de formação profissional de qualidade, que abrange o engajamento do aluno no processo de ensino-aprendizagem, levando em consideração os valores institucionais, os conteúdos técnico-científicos e éticos e a forma de transmiti-los.

Todavia, os planejadores devem conhecer a realidade institucional a fim de reconhecer seus problemas e suas necessidades para que, através do planejamento, contribuam na resolução dessas dificuldades. Nesse sentido, os objetivos do planejamento devem ser o de suprir as necessidades institucionais reconhecidas pela comunidade acadêmica.

### 2.1.2.6.3 Projeto Pedagógico de Curso - PPC e Currículo

O PPI e o PDI são planos globais e visam à totalidade dos cursos oferecidos pelas instituições. Assim, a IES possui Projetos Pedagógicos de Cursos individualizados, para viabilizar o oferecimento dos cursos com qualidade, gerenciando-os separadamente, porém com base nos valores centrais da instituição.

Segundo o Instrumento de Avaliação Externa das Instituições de Ensino Superior do Ministério da Educação e Cultura (2006, p.36), “As políticas acadêmicas institucionais contidas no PPI ganham materialidade no Projeto Pedagógico de Curso.”, pois é nesse estágio de detalhamento do projeto institucional que os saberes específicos são discutidos e validados pelos alunos e docentes, o que é decisivo para a formação profissional.

No PPC é que são pormenorizados todos os processos críticos para a condução de um ensino de qualidade, inclusive a relação do professor e do aluno, assim como a utilização feita por eles dos serviços institucionais como biblioteca, serviços de secretaria, uso de laboratórios, demanda por serviços de apoio administrativo, etc.

Já o Currículo é o documento que viabiliza o aprendizado baseado na dialética histórico-material do conhecimento atualizado, podendo-se afirmar que é um conceito mais particular voltado ao conhecimento e que é impactado fortemente pelo avanço científico-tecnológico. Caracteriza-se, ainda, como a base qualitativa do conhecimento. Para formulação do Currículo, que por sua vez impacta o PDI e também o PPI, as IES devem observar as DCN.

### 2.1.2.7 Instrumentos de avaliação do SINAES

O SINAES é operacionalizado por meio de instrumentos de avaliação, os quais, no entanto, possuem metodologia que leva em consideração a atribuição de conceitos aos objetos avaliados, como pode ser visto na Figura 04.

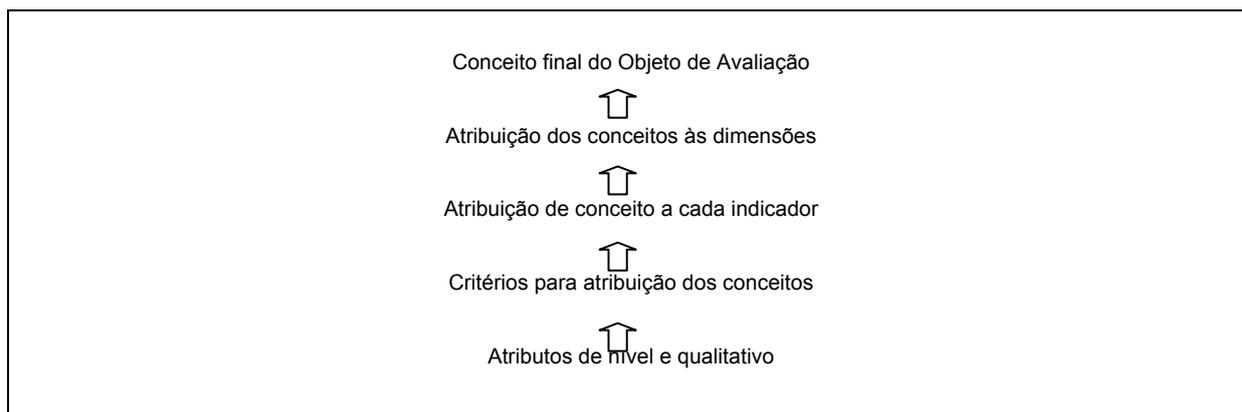


Figura 04 – Atribuição de conceito ao objeto de avaliação  
 Fonte: Adaptado do MEC (2004).

Essa sistemática considera a *visita in loco* dos avaliadores que, de posse dos projetos institucionais, avaliam, através de observações e constatações, os atributos qualitativos das instalações ou da titulação dos docentes. Em seguida, associa essa observação aos critérios de qualidade exigidos pelo MEC, atribuindo um conceito a cada indicador representativo de grupo de indicadores/categorias de uma determinada dimensão. Totalizados os conceitos dos indicadores, os avaliadores, por meio da Matriz de Associação de Conceitos, que pode ser vista na Figura 05, promovem a aproximação da média computada eletronicamente e finalizam a avaliação, atribuindo um determinado nível de qualidade ao objeto avaliado. A seguir, são definidos cada passo do processo de atribuição de conceito:

1) **Conceito final:** é o ápice do processo de avaliação, acontece quando todos os passos anteriores da sistemática da avaliação foram dados e representa o nível de qualidade do objeto avaliado. Sua operacionalização se dá pela adequação, por parte dos avaliadores, da média das dimensões avaliadas através da Matriz de Associação de Conceitos.

2) **Atribuição de conceitos às dimensões:** é o processo de atribuição de conceito a um determinado “agrupamento de grandes traços ou características” (MEC, 2006, p.34). Isso ocorre por meio do cálculo da média de todos os indicadores dessa dimensão.

3) **Atribuição de conceito a cada indicador:** ocorre por meio da utilização da escala de critérios que possui intervalo de 1 a 5, e serve para a padronização de

atribuição do conceito. Assim, cada indicador poderá receber apenas uma “nota” que pode ser 1, quando obtiver desempenho máximo, ou 5, quando obtiver o menor dos desempenhos.

4) **Critérios para atribuição dos conceitos:** esses critérios são dispostos de acordo com a percepção dos avaliadores sobre o total atendimento por parte da IES daqueles atributos considerados excelentes para a boa formação do aluno e atingimento dos demais objetivos buscados por uma instituição.

5) **Atributos de nível e qualitativo:** para que os critérios sejam tidos como excelentes, é necessário que haja um total alinhamento entre os planos institucionais, o meio físico-operacional, a qualificação docente, adequação da experiência e titulação da equipe administrativa, etc.

Média dos indicadores da categoria (MAI)	Conceito da categoria
$1,0 \leq \text{MAI} < 1,4$	1
$1,4 \leq \text{MAI} \leq 1,7$	1 ou 2, a critério dos avaliadores
$1,7 < \text{MAI} < 2,4$	2
$2,4 \leq \text{MAI} \leq 2,7$	2 ou 3, a critério dos avaliadores
$2,7 < \text{MAI} < 3,4$	3
$3,4 \leq \text{MAI} \leq 3,7$	3 ou 4, a critério dos avaliadores
$3,7 < \text{MAI} < 4,4$	4
$4,4 \leq \text{MAI} \leq 4,7$	4 ou 5, a critério dos avaliadores
$4,7 < \text{MAI} < 5,0$	5

Figura 05 – Matriz de associação para atribuição de conceitos às categorias  
Fonte: MEC, (2004c, p.21).

#### 2.1.2.7.1 Instrumento de Autorização e Credenciamento de Cursos - IAC

A fase de autorização e credenciamento da avaliação fundamenta-se nas declarações feitas pela instituição em seus projetos. Dessa forma, concentra-se nos seguintes documentos: PDI; PPI, Regimento Interno – RI; PPC; Projetos

Arquitetônicos – PA. Considerada também, o currículo dos docentes, dos coordenadores e a legislação da educação superior.

Apresenta-se dividida em quatro tipos: a) Autorização e Credenciamento para cursos presenciais; b) Autorização e Credenciamento para cursos à distância; c) Autorização e Credenciamento para curso superior de tecnologia; d) Autorização e Credenciamento para faculdades tecnológicas. Esses procedimentos objetivam garantir que, desde o início, a instituição se adeqüe às exigências mínimas do Estado, para tanto avalia três dimensões: 1) organização didático-pedagógica; 2) corpo docente; 3) instalações físicas.

Tais dimensões são subdivididas em Categoria de Análise, que contém Indicadores, estando os critérios, para avaliação desses indicadores, explícitos nos roteiros de avaliação. No caso do instrumento de “Autorização e Credenciamento”, os referidos critérios atribuem aos indicadores classificações de: 1) Atende; 2) Não Atende, não utilizando a matriz da figura 05.

#### 2.1.2.7.2 Instrumento de Avaliação dos Cursos de Graduação – IACG

Esse instrumento, assim como o anterior, está estruturado nas dimensões: 1) Organização Didático-Pedagógica; 2) Corpo Docente; 3) Instalações Físicas. No entanto, nessa etapa, é estabelecido um confronto para avaliar a coerência entre os projetos da unidade de ensino (Nível Declaratório, observado na avaliação de autorização e credenciamento) e o que efetivamente é praticado na gestão institucional.

Para testar os Níveis Normativos (declarado *versus* praticado), Nível de Organização e Nível dos Resultados é utilizada a matriz apresentada na Figura 05.

As Categorias a serem analisadas possuem os seguintes pesos: 1) Organização Didático-Pedagógica - 40; 2) Corpo Docente - 35; 3) Instalações Físicas - 25.

O conceito final é obtido pela média ponderada do somatório das 03 (três) Categorias e, ao fim da aplicação da matriz de avaliação, são descritas as forças e potencialidades, fragilidades, pontos que requerem melhorias e recomendações,

finalizando com um parecer analítico da comissão externa de avaliação sobre a unidade avaliada.

#### 2.1.2.7.3 Instrumento de Avaliação dos Estudantes – ENADE

O Enade é um instrumento de avaliação que segue a escala de avaliação de 1 a 5, como os demais instrumentos, e se caracteriza como um exame, uma prova, que se apresenta como o indicador mais latente do sucesso institucional, por isso é componente curricular obrigatório.

#### 2.1.2.7.4 Instrumento de Avaliação Externa das Instituições de Ensino Superior – IAE

O SINAES, para avaliar as instituições de ensino superior, possui em sua estrutura a Auto-avaliação e a Avaliação externa. Esses dois instrumentos se completam, sendo o primeiro um estágio preparatório para o segundo.

A Auto-avaliação pode ser entendida como um processo gerencial (permanente) que visa avaliar as principais atividades da instituição com vistas a sua missão e observância da legislação educacional. Nesse estágio, é constituída a Comissão Própria de Avaliação – CPA, cuja função é planejar e avaliar os processos de ensino-aprendizagem, examinando documentos institucionais para aferir, junto aos docentes e discentes, se tais documentos são de conhecimento de todos e se correspondem à realidade institucional. Muito embora as entidades monitorem permanentemente os processos educativos, as instituições são obrigadas a enviar, periodicamente, com intervalos de três anos, suas avaliações ao MEC.

A Avaliação externa é executada, assim, como os instrumentos 1 e 2, por examinadores externos, porém se utilizam de dez dimensões, com os respectivos pesos, conforme Figura 05.

As dimensões 02, 03, 05 e 07 possuem peso maior por estarem ligadas diretamente ao processo de ensino, e as dimensões 01, 04, 06, 08, 09 e 10 são consideradas atividades meio do processo de formação, recebendo pesos menores. O instrumento também utiliza a matriz de avaliação apresentada na Figura 05, para atribuição do conceito final do processo avaliativo.

## 2.2 BALANCED SCORECARD

O Balanced Scorecard foi concebido como um instrumento de apoio à gestão estratégica de empreendimentos. Assim, inicia-se a sua discussão a partir dos conceitos de Estratégia, Planejamento Estratégico e Administração Estratégica, Avaliação de desempenho e Contabilidade Estratégica.

### 2.2.1 Conceitos importantes

#### 2.2.1.1 Estratégia

A palavra estratégia é associada a características que remetem ao auto-conhecimento, à competição, ao posicionamento para com os concorrentes e às ações a serem desenvolvidas com o objetivo de “atacar” sem perder a capacidade de se “proteger”. Todas sob a perspectiva de buscar o fortalecimento interior capaz de enfrentar os desafios externos e atingir os objetivos pré-estabelecidos.

Porter (1989) trata de estratégia, observando dois pontos: a atratividade da indústria e a posição relativa de uma organização nessa indústria. O primeiro ponto aborda a rentabilidade oferecida por um determinado setor da economia, o que é fundamental para a criação de valor e conseqüentemente para a sobrevivência da empresa no longo prazo, devendo ser essa escolha realizada, segundo o autor, após a análise de cinco forças competitivas: compradores, fornecedores, potenciais entrantes, substitutos e concorrentes.

- 1) **Compradores:** os clientes, denominados aqui compradores, influenciam a estrutura de custos e investimentos da organização, pois, dependendo da força que possuem, “forçam” as empresas a incorporarem atributos a seus produtos e serviços, influenciando seus preços.
  
- 2) **Fornecedores:** o poder de negociação dos fornecedores atinge também os custos da organização, pois esses se apresentam como elemento relevante na cadeia de valor que age para produzir os produtos através de seus insumos.
  
- 3) **Entrantes potenciais:** representadas pelas empresas que não fazem parte da indústria, mas enxergam nela uma possibilidade de ganho e dessa forma planejam sua atuação.
  
- 4) **Substitutos:** representam os produtos que “brigam” no mercado para substituir determinados bens, sendo motivados por melhores preços, preferências dos compradores, etc.
  
- 5) **Concorrentes na indústria:** essa força diz respeito à rivalidade existente na indústria objeto de análise, sendo um termômetro da dificuldade para competir com as empresas já existentes.

No segundo momento, o investidor deve decidir sobre qual posicionamento adotará para resistir às forças de forma a atuar em prol de uma mudança que lhe beneficie. Assim, pode-se afirmar que a estratégia é uma função da estrutura da indústria e que se traduz em uma escolha que levará a uma vantagem competitiva. Para Porter (1989), as estratégias genéricas se apresentam de três formas:

- 1) **Liderança em Custos:** essa estratégia fundamenta-se em obter o custo total mais baixo de sua indústria, mantendo seu preço de venda próximo da média dos concorrentes. Todavia, os produtos devem ter a qualidade comparável a dos concorrentes, senão, os clientes podem considerá-lo de baixa qualidade, rejeitando-os.

2) **Diferenciação:** para diferenciar-se dos concorrentes pela qualidade dos produtos e serviços, a organização deve focar os atributos mais valorizados pelos clientes e investir nisso. Para tanto, cobrará um preço acima da média.

3) **Enfoque:** ao contrário das estratégias anteriores que tratam de uma indústria de forma global, a estratégia do enfoque caminha para um posicionamento relativo específico em um segmento ou segmentos de uma indústria, mas não em toda sua extensão. Assim, pode-se ter um enfoque de custo ou de diferenciação.

A escolha de uma das estratégias genéricas, por uma entidade, é fortemente influenciada pelos valores e crenças de seus idealizadores. Dessa forma, ela está alinhada à missão dessa organização e deve estar em harmonia com sua estrutura organizacional.

#### 2.2.1.2 Planejamento estratégico

O planejamento estratégico inicia com a escolha da estratégia que tem por finalidade obter uma vantagem competitiva no mercado de atuação. Representa a escolha da entidade para vencer obstáculos e concretizar seus objetivos estratégicos, por meio das ações, que são viabilizadas através da conjugação do consumo de recursos humanos e materiais.

Nesse contexto, Ansoff et al. (1976) afirmam que o ato de planejar designa pensar na resolução de um problema que no contexto estratégico é batizado de problema estratégico. Pode-se afirmar, então, que, sendo o ato de planejar anterior ao de agir, o planejamento estratégico é o desenvolvimento de uma idéia (de uma hipótese) que se julga ser a mais plausível para chegar a um objetivo, ou seja, para resolver um problema estratégico, definindo por conseqüência os demais níveis de planejamentos, tático e operacional.

Stoner (1985, p. 70) ensina que o “planejamento estratégico é o processo de planejamento formalizado e de longo alcance, empregado para se definir e atingir os objetivos organizacionais”.

Quanto ao lapso temporal, o referido plano é geralmente definido entre cinco e dez anos. Todavia, Campos (1996) alerta para o fato de que tal plano serve para

indicar uma direção e que tais previsões devem ser revistas, no mínimo, anualmente. As tarefas do curto prazo (do dia-a-dia) devem ser pensadas com antecedência, porém, no ato de sua execução, deve ser promovida uma revisão para atestar se continuam sendo a melhor prática e se devem manter-se inalteradas. O planejamento, muito embora seja um documento institucional, não deve ser uma “camisa de forças” e sim uma “lanterna” que amplia a visão de quem “anda no escuro”.

Num plano mais objetivo, planejar estrategicamente tem a ver com o estabelecimento de um contrato entre o cliente e a organização. Com base nesse relacionamento, todos os processos organizacionais são desenvolvidos. A idealização desse conjunto de atividades, que é específica de cada entidade, tem participação dos fornecedores, é executada pelos funcionários, “refletem as exigências da comunidade e do proprietário” e principalmente dos clientes por produtos e serviços de qualidade (ATKINSON et al. 2000, p.574).

Como pode ser percebido, esses pesquisadores utilizam a visão de Porter sobre estratégia para tratar de planejamento estratégico, principalmente no que tange à escolha do mercado (indústria) de atuação, identificando, assim, os clientes que desejam conquistar. Em seguida, indicam o estabelecimento de contratos institucionais com os funcionários, os fornecedores, os proprietários e com a comunidade, ressaltando que o plano de desenvolvimento de uma organização não pode negligenciar tais participações sob o risco de inviabilizá-lo.

Nesse sentido, importa observar que independente da estratégia adotada, seja de custos, diferenciação ou enfoque, a organização estará diante dos cinco stakeholders apresentados por Atkinson et. al (2000): os clientes, os fornecedores, os proprietários, a comunidade e os empregados, que estarão disputando o valor criado pela empresa, o que depende da força de cada um no respectivo projeto e da própria estrutura da indústria.

O planejamento estratégico, dessa forma, inicia com a escolha da estratégia e continua com a projeção dos processos institucionais críticos, com o desenvolvimento dos mecanismos de monitoramento do desempenho de cada contrato, com a determinação do modelo de avaliação institucional que indica quais correções de rumo devem ser feitas. Seu resultado é, pois, o projeto institucional, prevendo, além dos referidos processos, as ações para sua implantação.

O desempenho do projeto como um todo deve, segundo Atkinson et. al (2000), medir a performance das atividades sob o aspecto financeiro, representando os termos do contrato entre a organização e seus proprietários, e sob o aspecto não-financeiro, abrangendo os contratos com os demais stakeholders, cuja devida remuneração é observada, mas principalmente a qualidade dos processos por eles desenvolvidos. Assim, no planejamento estratégico, devem estar claro quais objetivos financeiros e não-financeiros deverão ser alcançados.

Todavia, Mintzberg et al. (2000) afirmam que a estratégia pretendida nem sempre é totalmente realizada, pois, durante o processo de implantação, outras idéias vão emergindo e substituindo algumas “certezas” anteriormente previstas. Mintzberg (1994) ainda apresenta três erros do planejamento estratégico, denominados falácias:

- 1) **predeterminação**: cuja incerteza é o fator limitador;
- 2) **não envolvimento**: cuja limitação é a dissociação entre o planejador e o executor;
- 3) **formalização**: que possui a limitação de não conseguir levar ao plano todos os fenômenos que acontecerão no dia-a-dia e de, por vezes, limitar a criatividade organizacional.

Sobre as limitações desse nível de planejamento Ansoff et al. (1976) dizem que uma de suas limitações é não abranger todas as dimensões do problema estratégico. Apontando as variáveis psicossociológicas e políticas como dimensões não contempladas no planejamento estratégico, assim como também a ausência da configuração interna do problema gerencial e da sua implantação.

### 2.2.1.3 Administração estratégica

A administração estratégica, segundo Gaj (1987, p.22), inicia-se na década de cinquenta, através de alguns trabalhos que denominavam a administração

estratégica de “formulação estratégica, estratégia corporativa e estratégia empresarial”.

O autor afirma que a administração estratégica é um processo necessário à implantação da estratégia. A interrelação entre o processo de implantar e gerenciar o idealizado acontece por meio da análise do ambiente, onde é apreendido o nível de capacitação exigido para agir estrategicamente. Isso viabiliza mudanças estratégicas, com base em novas hipóteses, criando na organização uma nova cultura, que une e realimenta dois sistemas, o de planejar e o de agir.

Essa visão, que tem na capacitação de pessoal a base da estratégia, encontra respaldo desde a análise das cinco forças presentes em uma indústria, as quais traduzem o nível competitivo do mercado, requerendo mais ou menos qualificação da mão-de-obra, até a abordagem que apresenta os cinco stakeholders.

A administração estratégica pode ser vista, então, como um instrumento que minimiza os problemas do planejamento estratégico apresentados por Mintzberg e Ansoff, pois adiciona ao entendimento de planejamento a sua implantação, o seu controle e sua avaliação.

Autores como Garrison e Noreen (2001) tratam o sistema de gestão de uma organização sob a ótica contábil-gerencial, que parte da observação do consumo pela empresa de seus recursos financeiros e não-financeiros até a consecução de seus objetivos. Eles tentam captar a filosofia do planejamento estratégico com o fim de construir modelos que analisem os custos necessários à sua implantação.

Nesse mesmo sentido, Atkinson et. al (2000) apresentam, como forma de gerenciar a estratégia, o modelo que inclui planejamento, execução, monitoramento, avaliação e correção. Os autores, por meio da contabilidade gerencial, apontam, como fator importante de uma gestão eficaz, o monitoramento do desempenho de cada contrato institucional com vistas à consecução dos objetivos financeiros e não-financeiros do negócio.

Pode-se afirmar, portanto, que o planejador idealiza e projeta as ações a serem desenvolvidas pelas organizações com o fim de atingir seus objetivos, e a administração estratégica celebra os contratos com os diversos stakeholders, monitorando-os e avaliando-os sob a ótica da estratégia quantitativa e qualitativa.

Assim, o produto da administração estratégica deve ser, sob a perspectiva não-financeira, (1) a qualidade dos produtos e serviços e, sob a perspectiva financeira, (2) a sustentabilidade financeira de longo prazo.

### 2.2.1.3.1 Qualidade dos produtos e serviços

Para Souza e Collaziol (2006), a busca da qualidade ganha força a partir do processo de globalização iniciado nas últimas décadas, o que fez com que as empresas tivessem que atribuir a seus produtos e serviços padrões de alta qualidade para disputar clientes.

O foco no cliente, para Deming (1990, p.125), leva em conta a constatação de que “a qualidade só pode ser definida em termos de quem avalia”, denotando que o esforço de uma organização em termos de excelência de seus processos deve ter como vetor principal seu público alvo, seus clientes e consumidores, pois, em última análise, são eles quem define se há qualidade no serviço ou no produto.

Benedicto (1997, p. 45) apresenta uma abordagem sobre qualidade que a iguala a “excelência inata”, ou seja, está entranhada no produto, haja vista seu processo de produção ter concorrido para tal. E citando Garvin (*apud* Robles Júnior, 1994) trata o termo, subdividindo-o em quatro dimensões: 1) produto; 2) usuário; 3) produção; 4) valor. O primeiro trata da precisão e mensuração da qualidade, que tem a ver com os padrões de comparabilidade pré-determinados. O segundo tem a ver com a visão do consumidor sobre o produto, pois ele é quem o avalia. O enfoque da produção está ligado ao estabelecimento dos padrões que servirão de parâmetros para atestar a conformidade do produto. E, por último, a relação custo-benefício, pois o consumidor estará disposto a pagar se suas necessidades forem atendidas e se o preço por esta satisfação for, por ele, considerado menor que os benefícios desse produto ou serviço.

Para Moller (1993, p.160), “a qualidade da empresa pode ser definida pelo grau até o qual o desempenho global de uma empresa ou organização satisfaz as exigências e expectativas técnicas e humanas”. Para ele, se as pessoas não tiverem suas expectativas atingidas, a organização não atenderá as especificações exigidas pelo ambiente externo, pois a qualidade está centrada no ser humano.

Lima, Cavalcanti e Ponte (2004, p.4) resumem a evolução do tratamento dado à qualidade ao longo dos tempos, afirmando que inicialmente o termo foi associado à conformidade e, depois, a satisfação do cliente ganhou espaço central, abrangendo não apenas o produto em si, mas também “fatores como prazo e pontualidade de entrega, condições de pagamento, atendimento pré e pós-venda,

flexibilidade, entre outros”. Os autores também afirmam que “Paralelamente a essa evolução do conceito de qualidade, surgiu a visão de que o mesmo era fundamental no posicionamento estratégico da empresa perante o mercado” e que tratar de qualidade apenas da perspectiva do atendimento das demandas dos clientes não era suficiente. Assim, passou-se a tratar de qualidade para todos os demais stakeholders da organização, clientes, fornecedores, empregados, acionistas. Esse novo tratamento recebeu a denominação de Gestão da Qualidade Total – GQT, justamente por incluir em sua abordagem todos os atores do projeto organizacional.

A abordagem estratégica de Atkinson et. al. (2000) vai ao encontro da GQT, no momento em que o foco passa a ser a gestão dos contratos de todos os *stakeholders*. Para eles, atingir objetivos de qualidade é um meio de garantir a continuidade da organização, mantendo suas ações baseadas em sua missão, seus valores, crenças. Assim, classifica os objetivos qualitativos ou também denominados não-financeiros de objetivos secundários, sendo os objetivos primários o alcance das metas financeiras ou quantitativas da organização.

#### 2.2.1.3.2 Sustentabilidade financeira de longo prazo

A idéia de sustentabilidade financeira, segundo Matias (2007, p.232) tem origem na temática de desenvolvimento sustentável, que “enfoca aspectos econômicos, sociais e ambientais”. Apresenta-se, todavia, como o vetor objetivo do tema, pois propõe desenvolver nas organizações um modelo que visa à sua perpetuidade de forma a preservar os empregos, a geração de receitas para o Estado, o bem-estar social, a manutenção de empresas fornecedoras, o respeito ao meio ambiente.

O autor revela que essa abordagem tem como fim o desenvolvimento econômico, pautado na preservação do meio ambiente e na responsabilidade social. Todavia, esse desenvolvimento depende da criação de valor pelas empresas e sua devida distribuição aos diversos atores do projeto empresarial, seus stakeholders.

O processo de criação de valor se inicia pela oferta no mercado dos bens e serviços produzidos que vão ao encontro das necessidades do cliente, passando pela cobertura dos custos de produção que remuneram os fornecedores de insumos,

funcionários da produção, fornecedores de serviços; despesas operacionais, que representam os funcionários administrativos e outros fornecedores de bens e serviços; tributos recolhidos ao governo que retornarão à comunidade; despesas financeiras para remunerar os financiadores de capital; reinvestimentos e distribuição de lucros aos investidores, que farão com que a empresa mantenha seu nível de operação ou amplie e retenha os aportadores de capital.

Muitos são os beneficiados da atuação econômica de uma organização, sendo cada um deles remunerado de acordo com seu contrato. No tópico anterior, ficou claro que a excelência do produto ou serviço é fundamental para o sucesso da estratégia, porém a qualidade, muito embora ocupe lugar de destaque no processo organizacional, não pode ser vista de forma separada, pois atende a exigência direta de apenas um tipo de stakeholders, que é o cliente.

Como analisado através de Porter (1989) e Atkinson et al. (2000), muitos são os que disputam o valor criado pela empresa. Portanto, a gestão desse recurso deve ser voltada para todos. Os clientes deverão ter suas necessidades atendidas pela construção qualitativa de bens e serviços; os empregados ficarão satisfeitos se a empresa dispuser de um plano de carreira e remuneração que vá ao encontro de suas expectativas; os fornecedores se satisfarão se os prazos para pagamento de seus insumos forem cumpridos; a sociedade cobrará da organização uma postura centrada na responsabilidade social e os acionistas gostarão de ver seus investimentos maximizados.

No entanto, essa equação, que visa ao contentamento de todos, está longe de ser de fácil resolução, pois trata de interesses conflituosos. Assim, a existência desse tipo de “tensão” em escala relevante pode levar a organização ao insucesso. Matias (2007) apresenta diversos motivos capazes de levar uma companhia à descontinuidade e baseado neles foi elaborado o Quadro 02.

1. Gestor	2. Negócio	3. Ambiente Externo
Gestão inadequada	Necessidade de capital de giro	Falta de habilidade política, Tecnologia inadequada.
Falta de profissionalização na relação com os sócios	Crédito para investimentos	Forte regulação no setor
Planejamento estratégico inadequado	Inadimplência	Concorrência desleal, Competidores fortes.
Retirada excessiva de capital	Baixa qualidade dos produtos e serviços	Problemas ambientais e culturais
Confusão entre entradas de caixa e lucro líquido	Baixa estima funcional	Mercado em expansão/abertura

Quadro 02 – Motivos de descontinuidade em organizações  
 Fonte: Adaptado de Matias, (2007).

A baixa qualidade designa a pouca criação de valor para o cliente, assim esse estará disposto a mudar e consumir outro produto; a baixa estima funcional pode estar atrelada à remuneração inadequada, à ausência de condições mínimas de trabalho, à falta de programas de capacitação, o que revela a distribuição inexpressiva de valor para os trabalhadores; a retirada excessiva de capital pode reduzir a capacidade da empresa para fazer novos investimentos e competir. Todos esses motivos expressam a distribuição desigual dos recursos gerados pela empresa e pode levá-la à descontinuidade. Brealey e Myers; Geus; Brasil et al. (1996, 1998, 2006, *apud* Matias, 2007), concordam com esse pensamento e aconselham que o valor criado pela empresa através da concretização de sua estratégia deve ser gerido de forma sustentável.

Muito embora os aspectos qualitativos sejam importantes para a sobrevivência no longo prazo, eles precisam ser acompanhados de perto pela temática da sustentabilidade financeira. Na análise de Catelli e Guerreiro (1992), o lucro é a medida mais apropriada para medir a eficácia de uma empresa. Concordam também com essa afirmação Kaplan e Atkinson (1989) quando afirmam que o lucro é a medida mais extensa ou completa para avaliar o desempenho de uma organização.

O modelo mais difundido para calcular o lucro de uma organização é a Demonstração do Resultado do Exercício - DRE, Figura 06.

RECEITAS BRUTAS.....
(-) Deduções.....
RECEITAS LÍQUIDAS.....
(-) Custos dos Produtos Vendidos.....
RESULTADO BRUTO.....
(-) Despesas de Vendas.....
(-) Despesas Administrativas.....
RESULTADO DA ATIVIDADE.....
(-) Outras Receitas/Despesas Operacionais.....
RESULTADO ANTES DOS JUROS E IMPOSTOS.....
(+) Receitas Financeiras.....
(-) Receitas Financeiras.....
(+/-) Resultado da Equivalência Patrimonial.....
RESULTADO OPERACIONAL.....
(+) Receita Não Operacional.....
(-) Despesa Não Operacional.....
RESULTADO ANTES DO IR.....
(+) IR/CSSL.....
(+) IR Diferido.....
(-) Participações no Resultado.....
RESULTADO LÍQUIDO.....
MARGEM LÍQUIDA.....

Figura 06 – Demonstração do Resultado do Exercício - DRE  
Fonte: Matias, (2007).

Esse relatório contábil possui alguns problemas de representatividade, pois, entre outros, não considera o custo do capital próprio, sendo indicado para identificar os valores distribuídos aos stakeholders e servir de base para medir o lucro fiscal.

Uma outra medida utilizada para avaliar o desempenho de uma organização no propósito de averiguar o quão bom é sua criação de valor é o ROI – Retorno Operacional sobre o Investimento. Baseia-se também em dados contábeis e sofre algumas críticas como, por exemplo, não incluir em seu modelo as despesas financeiras, o custo do capital próprio e ser passível de não ter em seus numeradores e/ou denominadores ativos não operacionais ou até mesmo ter variado de critério de avaliação de um ano para outro.

$\frac{\text{Resultado}}{\text{Ativo Total}}$	=	$\frac{\text{Resultado}}{\text{Receita Operacional}}$	X	$\frac{\text{Receita Operacional}}{\text{Ativo Total}}$
ROI	=	Margem Líquida	X	Giro do Ativo

Figura 07 – Demonstração do Retorno Operacional sobre o Investimento -DROI  
Fonte: Matias, (2007).

Todavia, um modelo que é utilizado para indicar a performance financeira de companhias e que leva em conta o custo do capital próprio e de terceiros é o Valor Econômico Agregado - EVA. Kaplan e Norton (1997) utilizam, em sua abordagem sobre o balanced scorecard, essa medida como indicador primário.

Esse indicador, segundo Araújo e Assaf Neto (2003), retrata o lucro sob o enfoque econômico. Segundo Copeland, Koller e Murrin (2000 *apud* ARAÚJO; ASSAF NETO, 2003, p.21), “o lucro econômico é o resultado entre o valor do capital investido, multiplicado pelo retorno do capital investido, menos o custo de oportunidade do capital.” Para instrumentalizar esse cálculo, é utilizado o conceito de custo médio ponderado do capital, conforme Figura 08.

$$\text{CMPC} = W1 \times K1 + W2 \times ke$$

CPMC	Custo médio ponderado de capital das várias fontes de financiamento utilizadas pela empresa.
W1, W2	Respectivamente, proporção de fundos de terceiros e próprios na estrutura de capital.
K1	Custo de capital de terceiros
Ke	Custo do capital próprio

Figura 08 – Custo médio ponderado do capital -CMPC

Fonte: Adaptado de Assaf Neto, A. Estrutura e Análise de Balanços. 5 ed., SP: Atlas, 2000

A partir do conhecimento do CMPC, é calculado o Valor Econômico Agregado – EVA. Sua vantagem, segundo Araújo e Assaf Neto (2000), é que o EVA garante maior segurança ao sistema de gestão utilizado por uma empresa, pois baseia-se no valor econômico. Sua fórmula está na Figura 09.

$$\text{EVA} = \text{LOP} - (\text{CMPC} - \text{INVT})$$

EVA	Valor econômico agregado
LOP	Lucro operacional líquido depois da tributação
CMPC	Custo percentual do capital
INVT	Investimento total

Figura 09 – Valor econômico agregado - EVA

Fonte: Adaptado de Araújo e Assaf Neto (2003, p. 25).

Como pode ser visto, esse indicador leva em consideração o custo do capital, o que não acontece na DRE, por exemplo. Araújo e Assaf Neto (2003, p.26) afirmam que “[...] o EVA mostra o lucro residual, ou seja, o excesso. Quando trazido a valor presente, o EVA representa a riqueza gerada, dentro de um período determinado”.

### 2.2.1.4 Avaliação de desempenho

Qualidade e sustentabilidade financeira, no entanto, são obtidas avaliando o desempenho dos processos e das pessoas na organização. Partindo da análise dos objetivos organizacionais e respectivamente das ações previstas no planejamento estratégico, é elaborado o orçamento anual. Ao contrário dos objetivos e do plano estratégico, que são muito abrangentes, o orçamento traz maiores detalhes sobre as operações e os recursos necessários a sua execução. O orçamento é na verdade “o plano tático do lucro de curto prazo” e deve ser construído de forma harmônica com o plano global da organização, levando em consideração as pessoas (MAHER, 2001, p.559). A Figura 10 demonstra a interligação entre o plano, as pessoas e o orçamento.

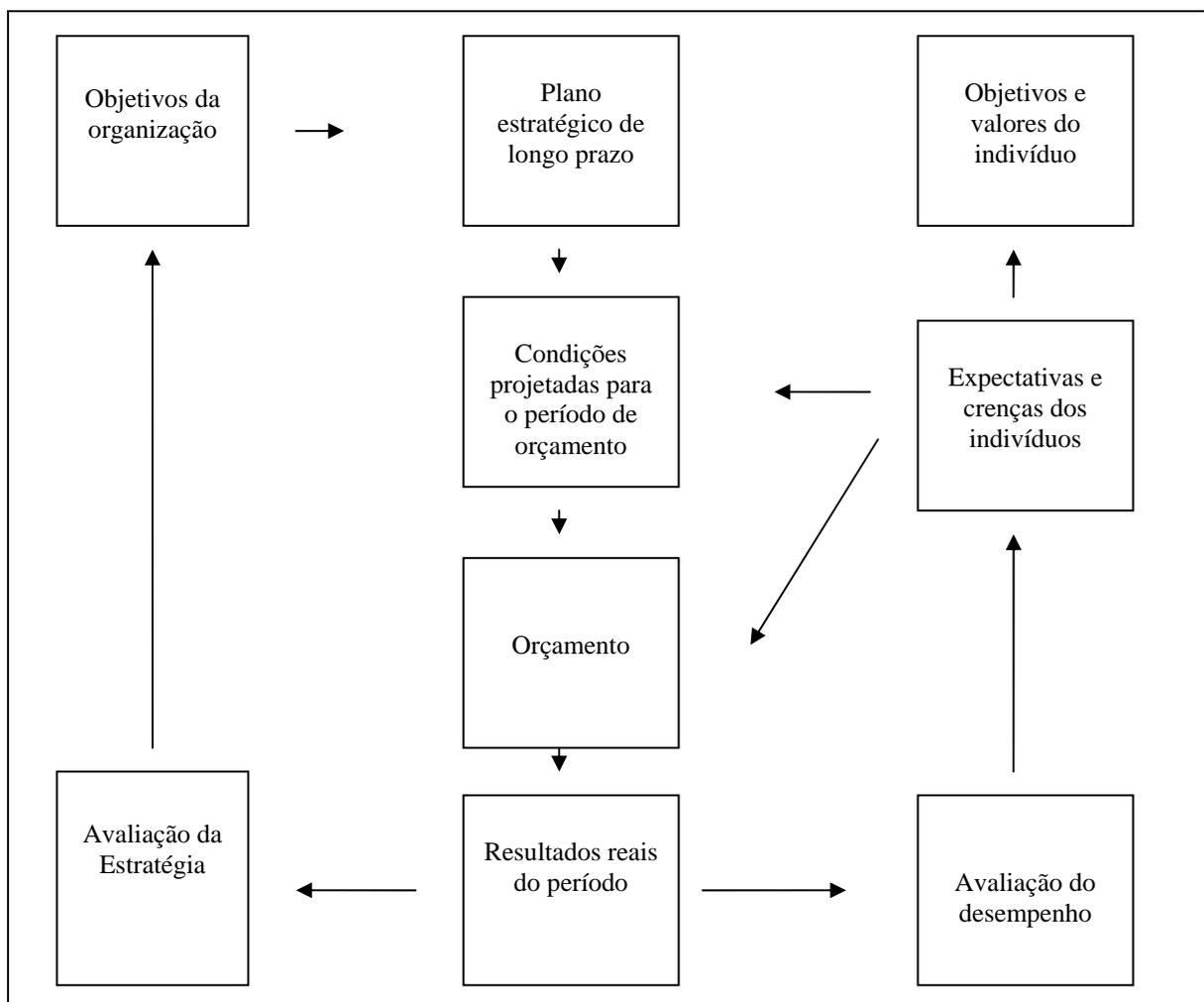


Figura 10 – Interrelação entre a organização e o indivíduo, no desenvolvimento do orçamento.  
Fonte: Maher (2001, p.560)

Ao tratar do plano global de uma organização, Maher (2001) observa que as atividades são executadas e geridas por pessoas, logo elas são fundamentais no processo de orçamentação. Observa ainda que, em última análise, é a avaliação do desempenho delas que é monitorada, sendo o resultado das ações dessas pessoas, grupos, departamentos, gerentes, que fará com que a estratégia seja bem avaliada ou não. Logo, se existe congruência entre os objetivos e atitudes pessoais, os objetivos da organização, as ações planejadas e executadas e os recursos destinados à execução da estratégia, e, mesmo assim, a organização não tem sucesso há de se rever sua própria estratégia. Instrumentalizando o processo para verificar a eficiência e eficácia organizacional, o orçamento parte da estimativa com base nas “condições projetadas para o período de orçamentação”. O autor lembra que tais condições orçamentárias incluem: análise das vendas, da produção, dos custos de produção, dos custos com marketing e administrativos.

1. **Orçamento de vendas:** inclui o número de contratos a ser firmado por uma prestadora de serviço, por exemplo. Tal análise abrange experiência no mercado, o histórico de vendas, as previsões para o mercado, fundamentadas em números macroeconômicos, assim como também efeitos regulatórios.

2. **Orçamento de produção:** tal previsão também tem como base o número de contratos a ser firmado. Para o caso de uma universidade, por exemplo, tal estimativa levaria à contratação de mais docentes ou à redução do número existente.

3. **Orçamento de custos:** no caso de indústrias, esse levantamento estaria ligado à quantidade vendida de produtos em detrimento do total produzido, mais o estoque inicial e menos o estoque final desejado, levando em consideração os custos diretos e indiretos. Para prestadoras de serviços, geralmente, o orçamento de custo é igual ao orçamento de produção, haja vista a inexistência de estoques.

4. **Orçamento dos custos de marketing e administrativos:** nesse tópico de custos são inclusos os valores orçados para captarem e manterem o cliente e administrarem os processos organizacionais.

Unindo os orçamentos de vendas, produção, custos de produção, custos de marketing e administrativos, chega-se a uma única peça orçamentária que inclui as receitas, os custos e as despesas que estarão na Demonstração do Resultado do Exercício, mas que também poderão ser observados no Fluxo de Caixa e serão retratados nas Demonstrações Financeiras da organização. Assim, o termo “orçamento” designa projetar esses relatórios contábeis de forma antecipada para depois compará-los com o executado, o real.

Para contemplar a dimensão estratégica, o orçamento deve considerar o conceito de Custo-padrão, Target costing e Kaisen costing (MAHER, 2001).

1. **Custo-padrão:** obtido através do levantamento dos materiais diretos, mão-de-obra direta, custos indiretos de fabricação variáveis e fixos, que são revisados pelo departamento de contabilidade de custos e pela direção da organização. Essa abordagem parte do quanto custará o bem, e, em seguida, é determinado o preço de mercado, considerando a margem de lucro pretendida pelos investidores.

2. **Target costing:** Ao invés de partir, inicialmente, da análise interna dos custos do produto ou serviço, a abordagem do Target costing tem seu início na observação do mercado, ou seja, os gestores se questionam quanto os seus clientes estarão dispostos a pagar em um bem que supre uma necessidade específica. Depois é determinado o custo desejado para que os investidores tenham o lucro idealizado quando decidirem pelo projeto. Para empresas que aderiram por outra abordagem de orçamentação em seus primeiros produtos, esse método se apresenta como uma forma de redirecionar sua estratégia para os novos produtos, caso seja necessário.

3. **Kaisen costing:** o termo deriva da cultura japonesa e quer dizer aperfeiçoamento contínuo. Ao contrário do Target costing, que foca a redução desde a fase de pesquisa do produto, essa espécie de custo tem sua atenção na redução contínua de custos no processo de produção. Na medida em que os funcionários vão aprendendo a fazer o bem, eles vão se aperfeiçoando e desenvolvendo novas formas de fazer, o que a longo prazo pode reduzir significativamente o custo de produção. O Kaisen costing também se diferencia do Custo-padrão porque este último tem como objetivo que as operações atinjam um padrão de custos. Já o primeiro almeja sempre reduzir o custo atual em comparação com o custo passado.

Ao utilizar uma das abordagens para construir o orçamento, o gestor estará escolhendo a forma pela qual a organização concretizará sua estratégia, pois é nele que os recursos que viabilizarão as ações estratégicas estão previstos. Dessa forma, uma orçamentação errada pode trazer prejuízos. Por isso, na medida em que as atividades vão consumindo os recursos, a administração deve medir as variações entre previsão e execução. Isso irá inicialmente medindo a eficiência dos processos e por fim a eficácia organizacional.

Maher (2001) apresenta uma visão estratégica, mas fortemente financeira. Já Atkinson et. al. (2000) tratam do planejamento por meio de uma visão mais qualitativa, cujo foco são os stakeholders, seus objetivos, os processos a serem desenvolvidos pela organização para concretizar a estratégia. Os autores delimitam o trabalho da contabilidade gerencial, nesse projeto, como um instrumento capaz de controlar processos que buscam a satisfação dos clientes e os efeitos dessa condição nos demais membros do projeto organizacional, conforme Figura 11.

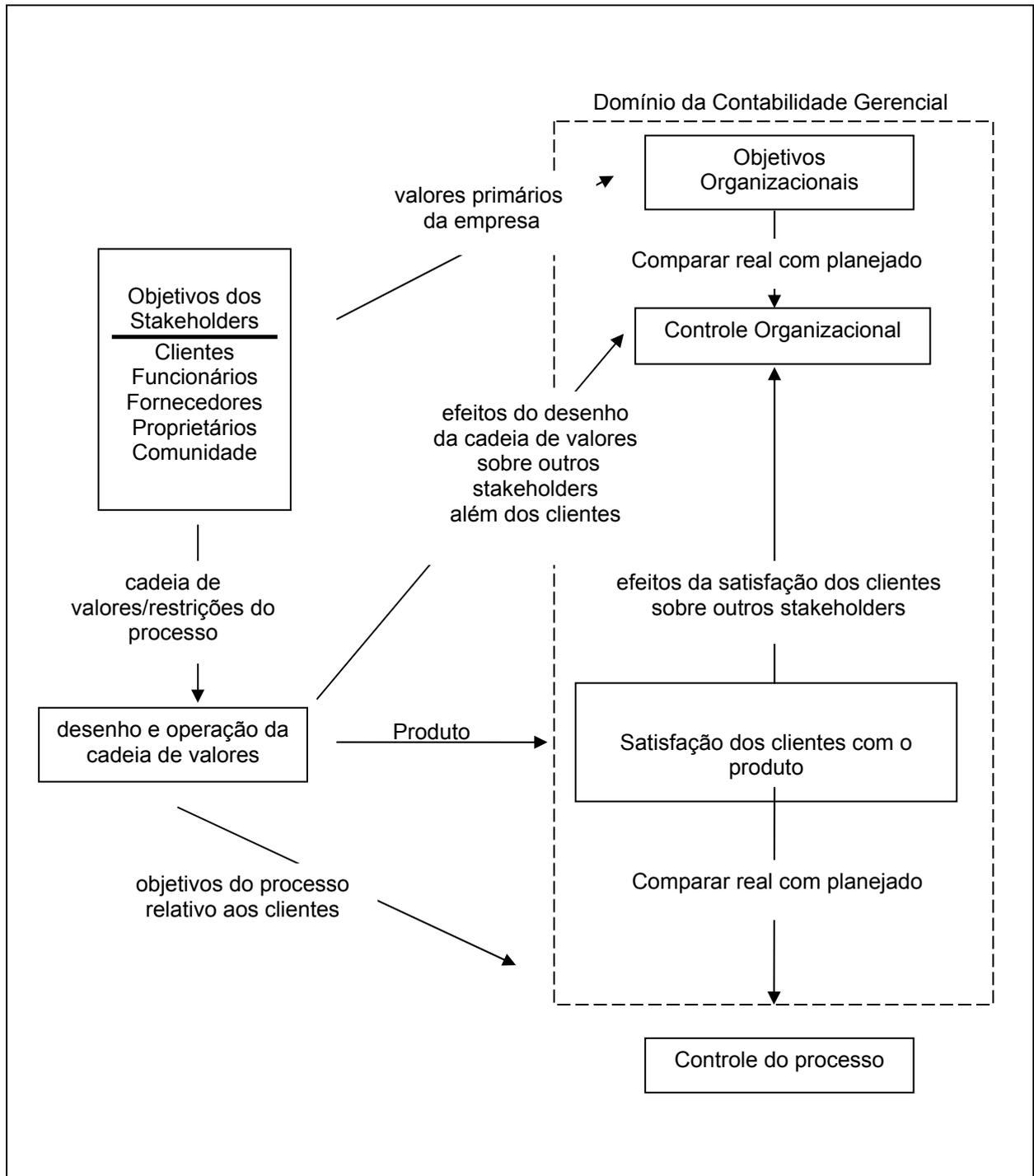


Figura 11 - Stakeholders, cadeia de valores e objetivos organizacionais.  
 Fonte: Atkinson (2000, p. 82)

Os autores afirmam que o controle organizacional se caracteriza por avaliar a performance da cadeia de valores. Já o controle dos processos se desenvolve através da análise do conjunto de atividades da cadeia de valor na busca da satisfação do cliente. Segundo Atkinson (2000, p.81), “os contadores gerenciais

precisam entender a origem e o escopo dos objetivos de uma empresa porque eles avaliam seu desempenho por meio desses objetivos”.

Nessa abordagem, além do aspecto orçamentário-financeiro, é possível abstrair os elementos não-financeiros, pois, no decorrer das atividades na cadeia de valor, é preciso atingir a satisfação dos clientes, que é medida por meio de indicadores estratégicos que podem ser colhidos por meio de inquéritos (pesquisas). Os efeitos dessa satisfação atingirão os funcionários, assim como os proprietários e a comunidade que demanda cada vez mais por ações solidárias, dentre outras.

O orçamento, como um elo entre o planejamento estratégico de longo alcance, deve contemplar a previsão de resultados financeiros e não-financeiros. Isso é possível desde que ele seja elaborado por meio de uma abordagem de atividades a serem desempenhadas. Assim, cada departamento ou divisão da organização e seus respectivos funcionários terão seu padrão de desempenho planejado. Tal estrutura, para medir desempenhos financeiros e não-financeiros, pode ser vista e entendida a partir da análise da Figura 12.

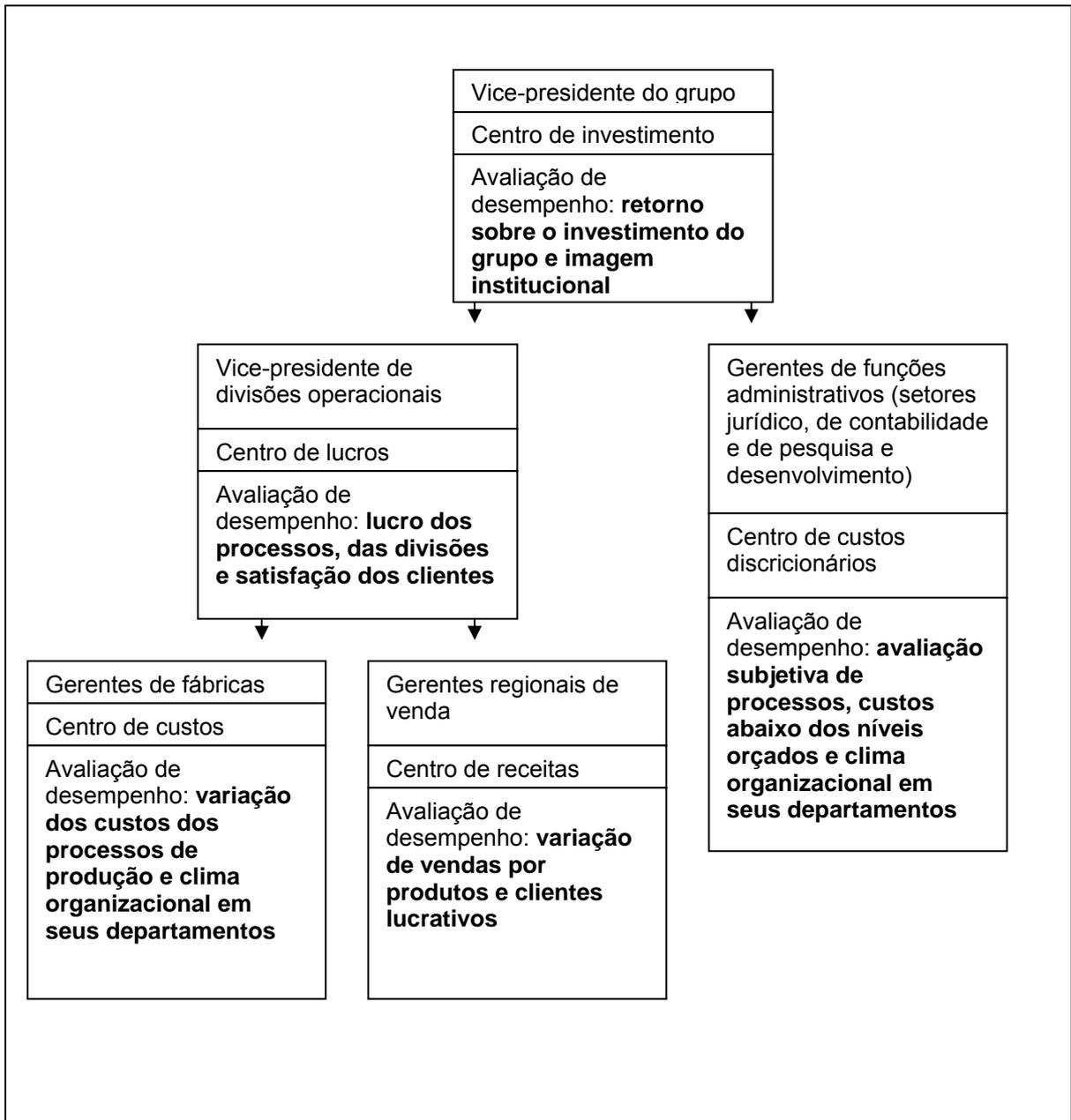


Figura 12 – Estrutura organizacional e centros de responsabilidade

Fonte: Adaptada de Maher (2001, p.698)

As pessoas identificadas por cargos gerenciam determinadas atividades e divisões. Dessa forma, precisam ser avaliadas por medidas quantitativas e qualitativas as quais possam influenciar. A avaliação dos objetivos primários deve ser feita por meio das métricas contábeis como o ROI e a Lucratividade. E as medidas de qualidade devem ser construídas a partir das métricas específicas da unidade de negócio e baseadas na análise estratégica de custos.

#### 2.2.1.4.1 Indicadores de desempenho

Como visto anteriormente, as dimensões fundamentais da administração estratégica é a qualidade e a sustentabilidade financeira. Para alcançar os objetivos dessas dimensões, as organizações avaliam o desempenho dos processos e das pessoas. A qualidade é construída através dos processos operacionais desenvolvidos pelos funcionários com a participação dos fornecedores e projetados para satisfazer os clientes e viabilizar toda a organização; a sustentabilidade financeira se apresenta como o objetivo primário da empresa, é o que motiva os investidores a manterem seu capital aplicado, devendo, ambas, ser monitoradas a fim de que a organização consiga seu objetivo de forma completa.

Para Kaplan e Norton (1997), a utilização de indicadores no processo de gestão de uma organização traz a possibilidade de averiguar a implantação e o gerenciamento da estratégia, contribuindo para melhorar a performance de uma unidade de negócio ou de toda a corporação, construindo, assim, instituições sustentáveis.

Bancalero (2006, p.42), de forma mais técnica, diz que “um indicador é um número que conta uma história. Mais concretamente, é um número que, inserido num contexto, reforça uma frase ou um argumento”. Segundo o autor “na prática são os indicadores que dão vida às estatísticas”, e, quando as estatísticas viram indicadores, são classificados em:

- 1) **Proporções:** a representação de uma informação por meio de uma proporção tem como objetivo comparar amostras ou populações com totais diferentes, sendo seu resultado refletido por valores relativos, ditos proporcionais.
- 2) **Porcentagens:** essa representação deriva da proporção e objetiva modelar a amostra em cem por cento. Dessa forma, independente do valor total da amostra ou população, ela será sempre entendida como 100.
- 3) **Rácio:** representa a divisão de um número de mesma natureza por outro, sendo o numerador o número mais atual e o denominador o mais antigo. Pode-se exemplificar, analisando o desempenho de um aluno, através de seu CRE do ano X1 e X2.

4) **Taxas:** a taxa é obtida, dividindo-se um valor real por um valor potencial. A taxa de absentismo é calculada, por exemplo, dividindo-se o total de horas de faltas no mês pelo total de horas que os trabalhadores podem trabalhar no mês.

5) **Índices:** são obtidos, dividindo-se os valores de uma mesma variável, em momentos temporais diferentes e representados em percentagem.

Ainda sobre indicadores, Bancalero (2006) afirma que podem ser extremamente simples, a exemplo de informar sobre as horas de formação por vendedor, mas também pode revelar um número complexo quando tem por objetivo traduzir não só a formação do vendedor, mas a satisfação dos seus clientes, sua eficácia em vendas, etc. O autor ainda revela, citando Myers Briggs, que o uso de indicadores tem a ver com a “audiência” requerida, ou seja, com a necessidade de quem demanda por tais números ou conceitos e principalmente com o perfil de quem requer. Dessa forma, Bancalero (2006, p.45) diz “Se o objetivo principal for influenciar alguém, então em primeiro lugar procure conhecer quem quer convencer”.

Esses números construídos a partir de relações também podem ser tipificados de outras formas. Bancalero (2006) apresenta seis tipos diferentes de classificações para os indicadores:

1) **Indicadores tradicionais versus indicadores estratégicos:** os indicadores tradicionais retratam aspectos operacionais e táticos, sendo representados por métricas de diagnóstico, e são geralmente numerosos. Já os estratégicos contam a história da estratégia, devendo se apresentar em menor número.

2) **Indicadores hard versus indicadores soft:** a designação hard indica, por exemplo, aspectos quantitativos como a quantidade de horas-aula de uma grade curricular que servirá de base para cálculo da folha de pagamento dos professores de uma IES. Já o termo soft indica a motivação desses docentes, caracterizando-se por ser intangível e, assim, mais difícil de medir.

3) **Indicadores quanto ao conteúdo:** o primeiro tipo tem por objetivo indicar uma quantidade, como o número de egressos contratados pela própria IES onde se formaram. O segundo tipo trata da qualidade e pode retratar a quantidade de CRE abaixo da média aceitável em uma escola. O tempo também se refere ao conteúdo a ser mensurado, pode-se citar, como exemplo, o tempo médio de formação de um profissional de saúde em uma universidade. Os indicadores de *custo ou benefício* retratam dados financeiros, como custo por aluno, ou podem traduzir o retorno sobre um investimento. E, por último, têm-se os indicadores de satisfação, que podem ser utilizados para medir a satisfação do aluno com seus professores ou dos professores para com as instituições onde trabalham.

4) **Indicadores nominais, ordinais, intervalos e rácio:** os indicadores nominais retratam categorias ou diferenças entre grupos, a exemplo do número de empregados mulheres em uma empresa ou o número de empregados que fizeram um determinado treinamento. Os ordinais têm como objetivo ordenar o desempenho, são utilizados em concursos para premiar o melhor vendedor do ano, por exemplo. Indicadores de intervalo objetivam classificar um objeto de avaliação. Para tanto, é utilizada geralmente uma escala com cinco intervalos cuja medida vai de concordo totalmente a discordo totalmente. Os indicadores de rácio são utilizados para informar sobre tempo, dinheiro ou distância e se apresentam como medidas de fácil compreensão, pois sua semântica facilita o entendimento de uma determinada relação.

5) **Indicadores de retorno versus indicadores de orientação:** Os indicadores de retorno traduzem resultados de ações passadas e os indicadores de orientação apresentam informações de tendência. Como exemplo do primeiro, tem-se a maioria das medidas financeiras, tais como: lucratividade, ROI, payback. E os exemplos de medidas de orientação são: satisfação do cliente e do funcionário.

Independente de qual tipo de indicador um gestor utilize, é importante que uma boa medição passe por uma adequada relação entre a estratégia a ser medida e o indicador que representará os resultados obtidos pelas pessoas que concretizam essa estratégia. Assim, Bancalero (2006) indica que o processo de medição deve:

- observar as especificidades de cada organização;
- construir um processo de

medição estruturado e contínuo; c) se reportar apenas aos dados recolhidos do ambiente a ser avaliado; d) ser periódico; e) escolher adequadamente o tipo de indicador a ser medido; f) planejar a apresentação desses indicadores (benchmarking e relatórios mensais).

#### 2.2.1.5 Contabilidade estratégica

Com todas as transformações ocorridas no ambiente empresarial, as organizações enfrentaram dificuldades de todas as formas, incluindo o gerenciamento de suas estratégias. A contabilidade, que até então era uma forte aliada no processo de gestão das companhias, também encontrou dificuldades em exercer esse papel, haja vista a defasagem de seu modelo de representação.

Nesse contexto, Silva, Santos e Ferreira (2007) afirmam que a busca da contabilidade para suprir a lacuna existente entre a necessidade dos gestores por informações que os ajudassem a atingir seus objetivos estratégicos e os procedimentos apresentados pela ciência e pelos profissionais fez com que emergisse na ciência contábil um campo denominado de contabilidade estratégica. Segundo esses autores, a discussão sobre uma “versão” estratégica da contabilidade é discutida, desde a década de noventa, por autores como Ferreira, (1992); Goldemberg, (1994); Dixon, (1998).

Ludícibus (1994) reconhece a importância dessa abordagem estratégica, no entanto revela preocupação com sua operacionalização, lembrando que a metodologia contábil está fundamentada em modelos que são delineados para atender aos níveis operacionais e táticos e não aos estratégicos.

Na tentativa de minimizar esse “abismo”, Guilding; Cravens; Tayles (2000 *apud* SILVA; SANTOS; FERREIRA, 2007, p.47) apresentam três parâmetros para “discernir as práticas de Contabilidade Estratégica”: orientação para o mercado ou ambiente externo; enfoque sobre competidores; orientação para o futuro de longo prazo.

Esses autores, a partir desses três pontos, propuseram doze práticas, que, uma vez operacionalizadas, podem gerar informações estratégicas e, dessa forma, contribuir para a administração da organização.

1) **Custeio dos atributos:** os atributos ou características de um produto ou serviço, que são exigidos pelos clientes, devem ser mensurados para que a organização quantifique os recursos consumidos no decorrer das atividades para concebê-los e construí-los. Exemplos de atributos, segundo os autores, são desempenho operacional, contratos de garantia, serviços pós-venda.

2) **Avaliação e monitoramento da marca:** essa prática está alinhada com a posição estratégica escolhida pela empresa para construir uma vantagem competitiva e relaciona a força da marca e a lucratividade da organização. A primeira variável tem a ver com o desempenho resultante da estratégia escolhida e a construção dos atributos do produto e serviço percebidos pelos clientes, e a segunda diz respeito a quão lucrativos são esses compradores. Essa relação deve ser medida individualmente e de maneira comparativa com os demais concorrentes no mercado.

3) **Orçamento do valor da marca:** ao analisar o lucro a partir do ativo “marca”, os autores vislumbram a possibilidade de identificar o quanto a organização deve investir em marketing, por exemplo, para sustentar, fortalecer ou aumentar sua participação no mercado.

4) **Avaliação dos custos dos competidores:** esse elemento busca comparar o custo em que a organização incorre em sua atividade com o custo de seus competidores. Os autores encontram como solução para operacionalizar essa atividade a construção de relações com funcionários, ex-funcionários, fornecedores comuns, dentre outros que possam informar sobre a atividade do concorrente.

5) **Monitoramento da posição competitiva:** mais abrangente do que o item anterior, essa prática busca não só “vigiar” o custo, mas tenta identificar a estratégia escolhida pelo concorrente, através de medidas como: participação nas vendas totais do mercado, custo por unidade e volume de produção, retorno sobre as vendas, gastos com marketing e demais gastos.

6) **Avaliação das demonstrações financeiras dos competidores:** a análise desses relatórios pode ajudar a identificar: a) o contexto de atuação do concorrente; b) o desempenho financeiro em períodos anteriores; c) os indicadores financeiros

utilizados para comunicar sua estratégia; d) a interpretação utilizada para entendimento desses indicadores.

7) **Custeio do ciclo de vida:** ao contrário das abordagens de custeio em bases anuais, ou em outros períodos, esse método atribui os custos ao produto ou serviço de acordo com o seu estágio de vida. Assim, inicia-se com o custeio do projeto de concepção, passando pelos demais estágios, desenvolvimento, crescimento, maturidade, declínio e descarte final.

8) **Custeio da qualidade:** tem a ver com os custos relativos a prevenção e a falhas. Para Feigebaum (1994), os custos da qualidade podem ser classificados em Custos do controle, que incluem custos de prevenção e de avaliação e Custos de falhas, que abrangem os custos de falhas internas e externas.

9) **Custeio estratégico:** parte da observação, por exemplo, dos processos essenciais que uma organização deve desenvolver para conquistar clientes. Assim, o custeio estratégico está focado no ambiente externo, que define a forma de atuar da organização. Shank e Govindarajan (1997) reconhecem que, para contribuir com o processo de gestão das empresas, se faz necessário adotar um escopo mais abrangente em termos de contabilidade e dessa forma gerar informações que sugiram como uma empresa pode tornar-se mais sustentável.

10) **Precificação estratégica:** segundo os autores, ao precificar o produto, devem ser considerados, além da estrutura de custos da organização, elementos fundamentais para o cliente: a) custo-benefício; b) características comportamentais do comprador; c) estágio do ciclo de vida do produto.

11) **O custeio meta:** tem como objetivo estabelecer um custo padrão a ser perseguido e se baseia no valor que os compradores estão dispostos a pagar pelo produto no mercado. Assim, o lucro é definido antecipadamente, pois o custo está definido e o preço também.

12) **Custeio da cadeia de valor:** esse conceito, advindo de Porter (1986) e trabalhado por Shank e Govindarajan (1997), do ponto de vista do custo é fundamental para o estabelecimento final do custo total a ser incorrido pela empresa,

pois entende a organização como um elo da cadeia produtiva que se inicia com os produtos (ou fornecedor do fornecedor da empresa) e se estende até o consumidor final (às vezes o cliente do cliente da empresa).

Essa ampliação do modelo contábil-gerencial não exclui as abordagens operacionais e táticas, que são necessárias e fundamentais para o processo de gestão de uma organização. Pelo contrário, a contabilidade estratégica busca o alinhamento entre a estratégia e a concretização da mesma. Ela deve servir para ajudar na escolha e na administração da estratégia.

É importante observar que os doze itens levantados apresentam elementos não-financeiros, como os atributos qualitativos dos produtos, mas não perdem o foco no custeio desses atributos. Assim, a contabilidade estratégica deve atuar nos planos estratégicos institucionais, buscando entender os objetivos estratégicos, custeando as atividades críticas na busca da vantagem competitiva.

### **2.2.2 Surgimento e evolução do *Balanced Scorecard***

A perda de relevância da contabilidade no contexto da globalização tem seu epicentro na dialética trazida pelo desenvolvimento das relações sócio-econômicas, processo denominado por Santos e Silveira (2000) “época das hibridações”, cuja fase industrial cede lugar à fase informacional. Assim, habilidades novas e duradouras combinadas com a eficiência operacional se transformavam em forças motrizes para as empresas que desejavam continuar no mercado.

Schwartz (2006) alerta que esta visão de longo prazo só pode ser viabilizada promovendo a troca das relações dominantes e verdades determinísticas por modelos estrategicamente flexíveis, capazes de dar respostas aos desafios trazidos pela diversificação e aprimoramento dos processos de comunicação que afetaram todos os setores da economia global nas últimas décadas.

Percebendo este cenário, Kaplan e Norton (1997) criaram, na década de 90, o BSC. Os referidos pesquisadores foram motivados a desenvolver uma metodologia para avaliar o desempenho das empresas baseados na dialética contemporânea, capaz de alinhar medidas de ocorrência, baseada no caráter histórico-financeiro, e

medidas de tendência, que contemplam os propósitos de continuidade de longo prazo, fundamentadas em métricas não-financeiras.

#### 2.2.2.1 Primeira geração do BSC

Esse estágio se inicia com as primeiras pesquisas sobre o BSC, as quais se desenvolveram em 1992 e criaram um sistema de mensuração gerencial com indicadores de desempenho financeiros e não-financeiros, com vistas a quatro perspectivas: financeira, clientes, processo interno/ inovação e aprendizado e crescimento. Este trabalho foi resumido no artigo intitulado *The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance*, e concatenou os primeiros resultados da aplicação do BSC, cujos fundamentos do modelo podem ser vistos na figura 1.

Essa etapa é conhecida como a *primeira fase do BSC* e pode ser caracterizada pelos primeiros esforços em suplantar as dificuldades para mensurar o desempenho das organizações com vistas ao seu caráter multidimensional.

A combinação de medidas de resultado e de tendências teve início com os estudos realizados pela Nolan Norton, divisão de pesquisa da KPMG que desenvolveu trabalhos com diversas empresas, a exemplo de *Measuring Performance in the Organization of the Future*, com o objetivo desenvolver o BSC, que atualmente é conhecido. David Norton, principal executivo da Nolan Norton, foi o chefe da pesquisa, tendo como consultor científico o professor Robert Kaplan. Eles, juntamente com o grupo de doze empresas participantes da pesquisa, adicionaram ao *scorecard* da Analog Divices, empresa que já utilizava em seu gerenciamento medidas não-financeiras focadas no cliente e no processo produtivo de qualidade, outros indicadores que valorizavam a criação de valor para o acionista e plano de compensação para os funcionários. Essa nova combinação de focos ganhou o nome de Balanced Scorecard (KAPLAN; NORTON, 1997).

Os trabalhos avançaram e, em 1993, o artigo *Putting the Balanced Scorecard to Work* foi publicado e trazia uma novidade: o BSC deixa de ser um sistema de mensuração *per se* e passa a ser um instrumento que comunica a estratégia à organização, sendo capaz de alinhar as ações estratégicas aos objetivos estratégicos.

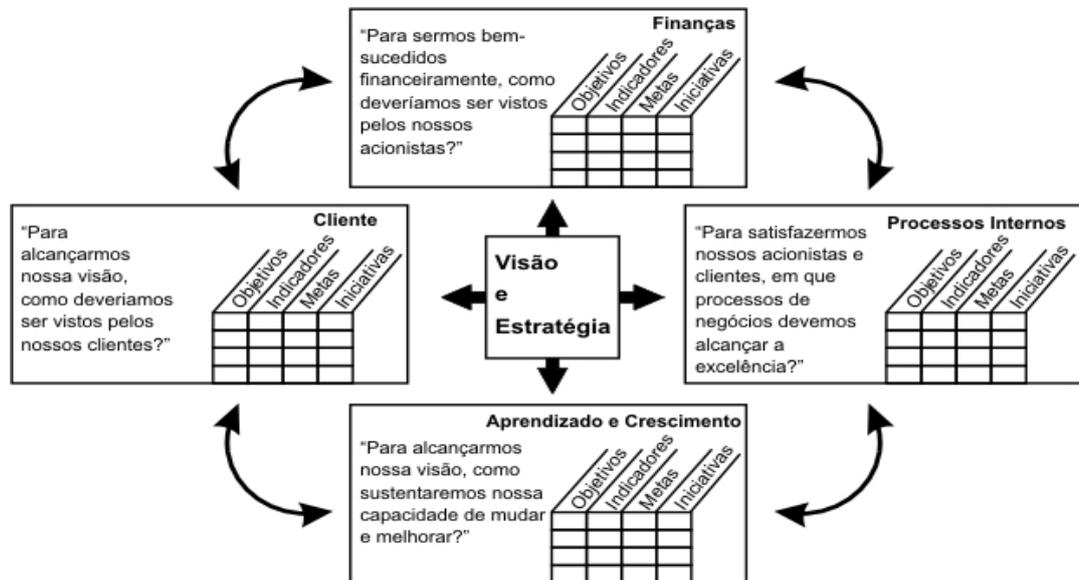


Figura 13. As Perspectivas do Balanced Scorecard.  
Fonte: Kaplan e Norton, (1996, p.10).

Nesse momento, dois executivos foram importantes para aperfeiçoar o instrumento: Normam Chambers e Larry Brady. Eles acreditavam que era necessário fortalecer o vínculo de causa e efeito do método, e propuseram a ampliação do modelo para comunicar a estratégia à organização. Dessa forma, a utilização do BSC não se restringe mais a reduzir custos, melhorar processos e reduzir o tempo de respostas aos clientes, mas a comunicar e implementar uma estratégia através de vinte a vinte e cinco indicadores para as quatro perspectivas que mantivessem estreita relação com os objetivos estratégicos.

Para Ittner e Larcker e Randal (2003), o BSC, na forma original, é um tipo de sistema gerencial baseado na diversidade de medição que busca uma performance superior em comparação a organizações que administram a estratégia exclusivamente com medidas financeiras.

#### 2.2.2.2 Segunda geração do BSC

Em 1996, os autores evoluíram para uma abordagem sistêmica do BSC, a fim de torná-lo um sistema integrado de gestão organizacional, partindo das referidas perspectivas. Então, deixa de ser apenas um modelo de mensuração. Esta

evolução foi descrita no artigo *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*.

Agora, além de apresentar, como recursos metodológicos, indicadores alinhados a quatro perspectivas que mantêm com a estratégia forte relação de atratividade, o BSC passa a gerenciar esse plano que inclui: estabelecimento de metas individuais, de equipe, remuneração, alocação de recursos, planejamento, orçamento, feedback e aprendizado estratégicos.

Essas duas publicações são vistas ainda por Attadia (2004) como parte da primeira geração do BSC, no entanto Cobbold e Lawrie (2004) acreditam que os estudos fazem parte da fase introdutória da segunda geração do instrumento.

Nesse momento de transição da primeira para a *segunda geração do BSC*, observa-se a preocupação com o fortalecimento do vínculo de causa e efeito das perspectivas do instrumento e da crença dos autores de terem evoluído a um sistema completo (mais aberto) que ajuda a comunicar uma estratégia, monitora os processo críticos para seu sucesso e realinha a organização caso necessário. Essa idéia é fortalecida pelo lançamento, em 1996 do livro *A Estratégia em Ação* que apresenta o BSC como “sistema de gestão estratégica para administrar a estratégia de longo prazo” (KAPLAN; NORTON, 1997, p.12).

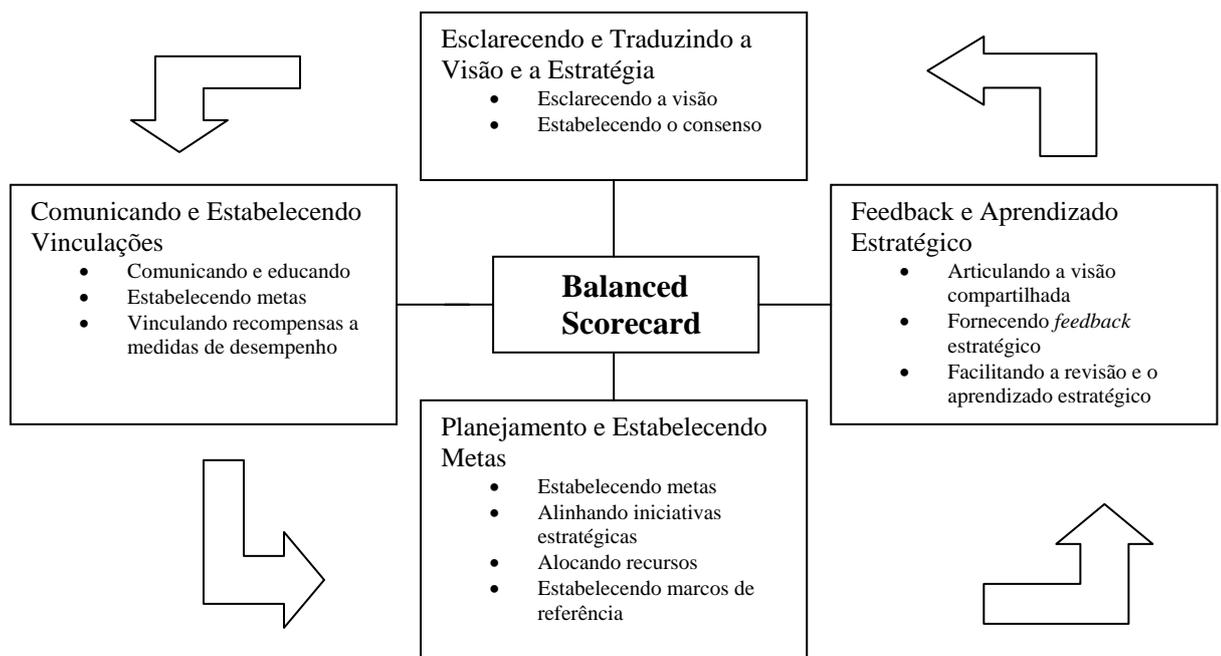


Figura 14 - *Balanced Scorecard* como estrutura para ação estratégica.  
Fonte: Kaplan e Norton (1996, p.12)

### 2.2.2.3 Terceira geração do BSC

No ano de 2000, Kaplan e Norton, através do artigo *Having Trouble with your Strategy? Then map it*, desenvolveram cinco princípios gerenciais na abordagem do BSC que: 1) mobilizam as mudanças através da liderança executiva; 2) traduzem a estratégia em termos operacionais; 3) alinham a organização à estratégia; 4) motivam para transformar a estratégia em tarefas de todos; 5) convertem a estratégia em processos contínuos.

Ainda em 2000, os autores publicam o segundo livro intitulado *A Organização Orientada Para a Estratégia*. Nesse momento, Kaplan e Norton percebem que os executivos das organizações estavam utilizando o BSC para alinhar as unidades de negócio, as unidades de serviços compartilhados, as equipes e os indivíduos em torno de metas gerais. Fortalecia-se a idéia de que tanto o planejamento, a alocação de recursos, o orçamento, os relatórios periódicos e as reuniões com os gerentes deveriam ter como núcleo a estratégia.

Em 2004, com a publicação do livro *Mapas Estratégicos*, o BSC desenvolve uma tecnologia para transformar a estratégia em objetivos e indicadores tangíveis e sugere a equação da Figura 15:

*Resultados Notáveis = Descrição da Estratégia + Mensuração da Estratégia + Gestão da Estratégia.*

Figura 15 – Resultados notáveis a partir do *Balanced Scorecard*  
Fonte: Adaptado de Silva, (2006).

Cobbold e Lawrie (2004, p.616) afirmam que “o modelo da terceira geração do balanced scorecard é baseado no refinamento do desenho da segunda geração com novos aspectos a fim de dar melhor funcionalidade e mais relevância estratégica”.

Nessa *terceira geração* do BSC, o núcleo se apresenta com o estabelecimento de princípios gerenciais que se aliam aos recursos já existentes, refinando a utilização do instrumento de gerenciamento, oferecendo caminhos mais definidos para sua utilização. O mapa estratégico também é um símbolo desse estágio, tendo por objetivo fazer uma leitura dos fatores críticos de sucesso da UNE, facilitando o entendimento da estratégia pelos empregados e contribuindo

diretamente no processo de conversão dos recursos intangíveis (objetivos estratégicos) em resultados tangíveis (ações) que levam ao sucesso da estratégia.

Em 2006, os autores publicaram o livro *Alinhamento*, que tem por fim introduzir o Mapa Estratégico e o Balanced Scorecard corporativo. Essa evolução do BSC é justificada pelos autores a partir das experiências práticas de que Unidades de Negócios – UNE – fazem parte de uma organização maior cujos negócios precisam ser gerenciados de forma global.

O núcleo dessa nova fase é a administração central que precisa alinhar todas as UNE (e seus BSC individuais) ao BSC corporativo que prevê a visão de futuro geral. Nesse momento, os autores do BSC incluem, na cadeia de valor, os fornecedores e outros parceiros da organização o que até o terceiro livro não acontecia de forma explícita.

Com o *Mapa Estratégico*, Kaplan e Norton aprofundaram e mostraram como desenvolver o segundo princípio gerencial, que é tornar tangível a estratégia.

Com o livro *Alinhamento*, os autores desenvolvem (ampliam) o princípio gerencial 3, que tem por objetivo alinhar a organização à estratégia, e os princípios 4 e 5, que cuidam da motivação das pessoas, dos processos e sistemas gerenciais e sua relação com a estratégia.

Nesse estágio, para Ittner, Larcker e Randal (2003), o BSC deixa de ter uma abordagem de sistema de gestão diversificada e passa a ser um sistema de gestão contingencial. Pois a diversidade deixa de ser o centro, que agora é fortalecida pelo alinhamento na medição, ou seja, mais importante que um conjunto diverso e numeroso de indicadores é um conjunto menor, porém capaz de traduzir a performance estratégica.

Kaplan e Norton (1997) diferenciam sistemas de diagnóstico, cujo conjunto de indicadores é mais numeroso, do sistema de gerenciamento estratégico que foca sua atenção em medidas exclusivamente estratégicas, mas que sinalizam quando algo operacional não vai bem.

Ainda em 2006, Kaplan recebeu o *Management Accounting Section Achievement Award – AAA*, prêmio da área de contabilidade gerencial oferecido a autores por trabalhos relevantes. Neste momento, o autor comparou o BSC a uma “energia” implantada na organização capaz de reduzir a “entropia”, ou seja, a tendência natural de desorganização, tão comum em empreendimentos grandes ou em crescimento.

Os trabalhos desenvolvidos em torno do BSC motivaram diversos estudos nas mais variadas áreas, desde a indústria até os negócios relacionados ao ensino, em especial ao ensino superior (LAWRENCE; SHARMA, 2002). Outro reflexo do esforço de Kaplan e Norton em desenvolver o BSC foi a criação, em diversos países, de consultorias filiadas a BSCOL. Exemplos podem ser citados na Suécia com a *Cepro Management Consultants*, na Alemanha com a *Horváth & Partners*, na Austrália com a *Balanced Scorecard Collaborative Australia* e no Brasil com a *Symnetics Ltda.* (KALLÁS, 2003, p. 24-25).

### **2.2.3 Perspectivas de negócio do BSC**

A avaliação estratégica operacionalizada por um BSC se inicia com entendimento da missão, visão de futuro, estratégia escolhida e análise do plano de ação. A partir disto, a administração da organização deve medir basicamente a qualidade dos produtos e serviços, o custo das atividades, a satisfação dos stakeholders, principalmente dos clientes, e o resultado financeiro da organização. A medição da performance focada no resultado financeiro, busca na contabilidade estratégica meios de viabilizar a sustentabilidade financeira do negócio. Para viabilizar esta complexa avaliação, o BSC se vale de quatro perspectivas: financeira, do cliente, dos processos internos, do aprendizado e crescimento.

#### **2.2.3.1 Perspectiva financeira**

A perspectiva Financeira era basicamente a única ferramenta de comunicação utilizada pela contabilidade para explicar aos investidores o quão bem se desenvolviam seus negócios. Porém, com o BSC, ela foi associada às dimensões representativas dos processos desenvolvidos nas dimensões dos clientes, dos processos internos e do aprendizado e crescimento.

Dessa forma, os indicadores financeiros passam a ser explicados ou compreendidos por seus direcionadores, os vetores de desempenho financeiros.

Portanto, quando incrementos em receitas são observados, por exemplo, busca-se alguma relação do fato com o atendimento ao cliente, com a qualidade dos produtos oferecidos ou com a satisfação dos funcionários em fazer bem suas atividades.

Assim, a melhoria dos resultados financeiros é suportada por uma gama de atividades não-financeiras que são desenvolvidas com vistas a levar a organização ao seu objetivo. Atkinson et. al. (2000) revelam que, para o alcance de tais metas, é necessário entender todas as etapas que envolvem idealizar, fabricar, vender e disponibilizar serviços de pós-venda para um determinado produto, o que ele denomina de ciclo de vida do produto - CVP. Para Kaplan e Norton (1997), as organizações possuem seu próprio ciclo de vida – CV. Este se caracteriza pela junção de todos os ciclos de vida de todos os produtos, classificando-o em três estágios básicos: crescimento, sustentação e maturação.

No primeiro estágio, denominado de crescimento, os objetivos são principalmente de longo prazo e visam aproveitar o potencial de desenvolvimento de produtos e serviços, assim como firmar posição no mercado. Nesse momento, são contabilizadas baixas taxas de Retorno sobre o Investimento – ROI – e Fluxos de Caixa – FC negativos, devendo a administração focar sua avaliação no incremento das receitas, mantendo níveis de gastos operacionais adequados, e equilibrar despesas com sistemas e capacitação de funcionários.

Ao atingir o segundo estágio, o de sustentação, a necessidade de investimentos passa do caráter geral para o específico, cuja preocupação é evitar estrangulamentos em determinados estágios produtivos ou em determinada linha de produtos. Assim, a unidade de negócio deve direcionar suas atenções para a melhoria contínua o que viabilizará a lucratividade desejada. Segundo os autores, nesse momento, medidas contábeis já são recomendadas, haja vista a maior parte dos recursos fluírem das vendas por intermédio dos custos das atividades operacionais. Assim, medidas como Lucratividade, ROI, EVA, Fluxos de Caixa Descontados e Orçamentos de Capital são medidas que avaliam adequadamente o negócio.

A última fase do CV é a de Colheita, nesse estágio a organização tem como objetivo principalmente maximizar o FC como forma de garantir o retorno dos investimentos feitos no passado.

As etapas do CV apresentam três critérios distintos para a aplicação adequada de métricas financeiras como indicadores de avaliação. Essa ponderação associada às demais perspectivas do BSC pode trazer benefícios à administração.

Nesse sentido, Kaplan e Norton (1997) indicam que essas fases podem ser ampliadas caso uma organização esteja decidida a sair do mercado, o que ele denomina de fase de *Saída*, ou quando, após chegar ao último estágio básico, há a necessidade de crescimento, motivada por mudanças tecnológicas e regulamentações públicas. Aconselham os autores que a administração de uma entidade deva estar atenta a mudanças internas e externas para realinhar a estratégia sempre com foco primário no retorno financeiro, devendo, para isso, construir excelência em seus produtos e serviços, constantemente focados no cliente.

O foco na rentabilidade, apresentada pelo BSC, sugere também medidas para monitorar e/ou minimizar o Risco Financeiro do Negócio. Dessa forma, métricas para acompanhar as fontes de receitas, provenientes de um mix de produtos diversificados, contribuem para o alcance das metas financeiras, haja vista a ampla atuação no mercado.

Kaplan e Norton (1997) lembram que, além da diversificação, otimizar a utilização de ativos em novos produtos e/ou negócios, reduzir a necessidade de capital de giro e aumentar a eficiência operacional, através da redução de custos, despesas, também contribuem para o resultado positivo do negócio. Porém, quando essas alternativas não resolvem, por si só, o problema de incremento de receitas, a solução pode estar no aumento estratégico dos preços dos produtos e serviços. Os autores indicam o descarte de clientes não-lucrativos, como exemplo.

### 2.2.3.2 Perspectiva do cliente

Quando uma organização decide atuar no mercado, escolhe uma indústria e delimita seu público alvo, estabelecendo sua visão de futuro e sua missão. Essa escolha tem como objetivo conseguir o maior retorno financeiro para o capital investido, para tanto credita aos clientes-alvo os benefícios futuros capazes de viabilizar tal remuneração. Essa preocupação remete à perspectiva do cliente, que

se apresenta, de acordo com Kaplan e Norton (1997), como a dimensão que cuida de métricas fundamentais para:

1) **garantir a participação no mercado**: esse item demonstra, por meio do número de clientes ou participação nas vendas, o quanto a empresa influencia sua indústria. Tal medida pode servir de termômetro para indicar a força da política de relacionamento com o cliente, por exemplo;

2) **reter clientes**: monitorar a quantidade de clientes que repetem a experiência de comprar um produto é importante, pois pode revelar a continuidade da unidade de negócio ou da própria corporação;

3) **captar novos clientes**: muitas vezes reter clientes não é o suficiente para concretizar a estratégia, é preciso conquistar novos clientes para os serviços já existentes ou para os novos. Isso impulsiona crescimento da organização no mercado.

4) **satisfazer os clientes**: a satisfação do cliente é uma medida muito utilizada para avaliar o desempenho de uma organização. Esse fato se dá porque o comprador e/ou o consumidor é um stakeholders fundamental para o atingimento dos objetivos financeiros da organização. Geralmente são utilizadas pesquisas de opinião para medir o contentamento do cliente com o produto/empresa;

5) **identificar clientes lucrativos**: essa medida de desempenho pode ser operacionalizada, descontando os custos e despesas consumidas no processo de produção, relacionamento, pós-venda. Assim, o valor residual, descontado já o custo de oportunidade é uma medida que sugere ou não continuar servindo a um determinado segmento no mercado.

O alcance de conceitos adequados nas medidas genéricas acima apresentadas passa obrigatoriamente pela proposta de valor oferecida pela unidade de negócio. Os criadores do BSC indicam que os atributos dos produtos e serviços, o relacionamento com os clientes e a imagem e a reputação do negócio são fundamentais no processo de crescimento no mercado (KAPLAN; NORTON, 1997).

1) **atributos dos produtos e serviços:** são as características que fazem com que determinados clientes escolham um produto a outro. Esses traços incluem sua funcionalidade, estando alinhada à resolução de um problema do cliente, o que remete a questões de qualidade, tempo entre o pedido e sua entrega, custo, preço.

2) **relacionamento com os clientes:** geralmente a captação, a retenção, a satisfação e a lucratividade têm a ver com a proximidade com o cliente. Dessa forma, conhecer os anseios, as necessidades de tempo de resposta para questionamentos, reclamações e sugestões, é fundamental. Assim como, também, ter espaços adequados para oferecer os produtos/serviços e ter pessoal qualificado para atendê-lo.

3) **Imagem e reputação:** a imagem e a reputação da organização, resumidamente embutidos em sua marca, são fundamentais para que a organização se comunique com seus atuais e futuros clientes e com a comunidade. Esse canal tem o condão de mostrar aos clientes a parcela intangível da proposta de valor, tais como, responsabilidade social, valorização funcional e a importância do cliente.

O modelo que representa como o valor é criado para o cliente resulta da soma dos atributos do produto/serviço mais a imagem do negócio/produto e do relacionamento construído com o cliente, que pode ser visto na Figura 16 abaixo.

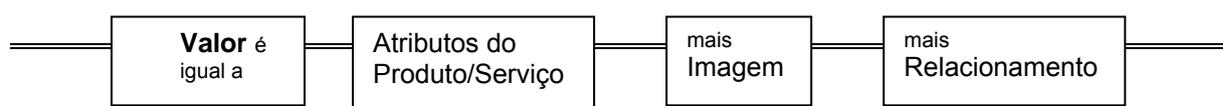


Figura 16 - A Proposta de valor.

Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton, (1997, p.79).

As medidas genéricas e os traços do produto precisam ser compreendidos para que a organização consiga competir no mercado. Dessa forma, é importante ressaltar os vetores de desempenho da perspectiva do cliente. Esses podem, conforme a abordagem da GQT e a adoção pelo BSC, ser identificados no elemento atributo do produto/serviço, são eles:

1) **tempo**: o prazo de entrega de um produto e o tempo necessário para prestar um serviço são vistos pelos clientes como um atributo potencial para renovar o consumo desse bem no futuro. Clientes podem ser mais propensos a dar mais valor à rapidez, outros esperarão um prazo maior, contanto que o limite de tempo para entrega do bem seja respeitado. O fato é que o tempo é valorizado pelo mercado/cliente;

2) **qualidade**: no entanto, de nada adiantará ter prazo, mas não ter qualidade. Assim, o BSC incorpora em sua abordagem da GQT que atualmente é uma necessidade competitiva. Ela é reportada sempre que as necessidades do cliente são atendidas;

3) **preço**: por último, completando os vetores de desempenho na perspectiva dos clientes, é importante lembrar que prazo e qualidade devem ser harmonizados com preços estrategicamente estabelecidos. Esse elemento contribuirá para a sustentabilidade dos prazos, da qualidade, do próprio negócio.

### 2.2.3.3 Perspectiva dos processos internos

A dimensão dos processos internos representa a terceira perspectiva do BSC e tem por objetivo reunir indicadores que monitorem o desempenho dos processos vitais na conquista e retenção dos clientes. Kaplan e Norton (1997) afirmam que a organização deve conhecer tais processos críticos para o sucesso de sua estratégia e construir serviços e produtos de excelência.

Na metodologia BSC, tais conjuntos de atividades devem ser criados e avaliados com foco no cliente atual e futuro, reconhecendo que, para manter-se no longo prazo, a unidade de negócio deve satisfazer o cliente no hoje, mas com vistas em quais serão suas necessidades no amanhã.

Para isso, o BSC divide a abordagem dessa perspectiva em três momentos. O primeiro trata da inovação dos processos a serem desenvolvidos a partir da criação de novos bens a oferecer ao cliente, por exemplo. A segunda trata da eficiência e eficácia dos processos já existentes. E a terceira cuida dos serviços de pós-venda, como pode ser visto na Figura 17.

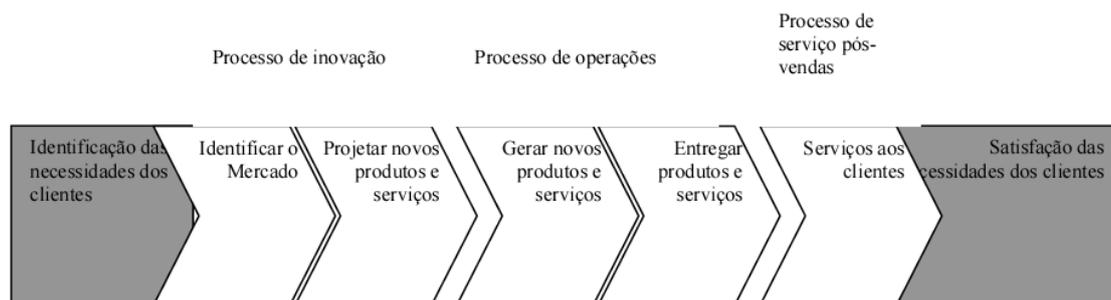


Figura 17. O modelo da cadeia de valores genéricas.  
Fonte: Kaplan e Norton (1997, p.102).

O processo de inovação pode apresentar como medidas de avaliação de desempenho o percentual de vendas com os novos serviços a serem prestados, número de produtos efetivamente lançados e o planejamento anterior, tempo para desenvolver novos produtos. Kaplan e Norton (1997, p.103) propuseram uma cadeia de valor focada na “onda longa da criação de valor”. Esse é o objetivo do processo de inovação: analisar o mercado para abstrair as novas necessidades dos clientes, criar produtos para eles e assim captar novos clientes.

Mas, Kaplan e Norton (1997, p.103) orientam os gestores a não perderem o foco na “onda curta da criação de valor”. Isso inclui a segunda parte da cadeia de valor, que trata dos processos já existentes, ou seja, os produtos e serviços já disponibilizados aos clientes atuais. Esse processo inclui monitorar o custo das atividades para que haja sustentabilidade financeira. Assim, para a satisfação dos clientes, devem ser considerados os vetores de desempenho já vistos, que são basicamente tempo, preço e qualidade. Dessa forma, a unidade de negócio deve gerenciar suas atividades em dupla direção: a) identificando os clientes lucrativos; b) verificando até quando suportará customizar produtos e serviços, sem perder o retorno planejado. O tema *custos*, deve ser tratado sob a ótica do Sistema de Custeio ABC (*ABC costing*), pois está alinhado à idéia de identificar atividades operacionais (internas) críticas para o sucesso da estratégia da unidade de negócio, levando em consideração no mínimo dois estágios de alocação de custos. O primeiro identifica os recursos consumidos pelas atividades desenvolvidas e o segundo, quais atividades são consumidas pelos produtos. Como o BSC está interessado na satisfação presente e futura do cliente, o monitoramento dos processos internos através de seus custos em separado (por atividade e por produto e serviços) ajuda no processo de inovação, pois pode dar informações individuais de

custos sobre as atividades necessárias para modificar um serviço ou reinventá-lo. Tais informações devem ser buscadas na contabilidade estratégica, cujo foco é gerar informações com o fim de ajudar na gestão do negócio.

O serviço de pós-venda contribui para a satisfação dos clientes. Desta forma, as empresas criam processos para sanar defeitos, tirar dúvidas. O custeio das atividades também atua sobre esse processo, o que, via de regra, reduz a qualidade, pois demonstra falhas, aumenta custos e atua no tempo do produto dentro da empresa.

Assim, a preocupação com os custos está alinhada à teoria da sustentabilidade financeira, com foco na criação de valor para os diversos participantes do projeto organizacional, colocado por Matias (2007) e Atkinson et. al. (2000). Geralmente, quando existe uma demanda significativa por serviços de pós-venda, é o investidor que acaba arcando com tais custos, pois esse poderia fazer parte de uma sobra de recursos para reinvestimento ou distribuição de lucros.

#### 2.2.3.4 Perspectiva do aprendizado e crescimento

Ao explicar a função das primeiras três perspectivas do BSC, ficou explícito a preocupação com a sustentabilidade financeira e a qualidade dos serviços e produtos que a organização se propõe a desenvolver. Todavia, a satisfação dos clientes e dos capitalistas requer, segundo Kaplan e Norton (1997, p. 132), investimentos nos seguintes vetores da perspectiva direcionada ao funcionário: capacidades dos funcionários; capacidades dos sistemas de informações; motivação, empowerment e alinhamento.

##### 1) Capacidades dos funcionários

Sustentar uma estratégia requer competências e habilidades por parte das pessoas que executam as atividades em cada divisão organizacional. Dessa forma, capacitar os funcionários de acordo com a estratégia da organização é fundamental.

Nesse contexto, Kaplan e Norton afirmam que:

Hoje, quase todo o trabalho de rotina foi automatizado: operações de produção controladas por computador substituíram os trabalhadores por processamento mecânico e operações de montagem padronizadas; e as empresas de serviço estão cada vez mais permitindo o acesso direto dos clientes ao processamento de transações através de avançados sistemas de informação e comunicação (KAPLAN; NORTON, 1997, p.133).

Dessa afirmação pode-se concluir que, de forma genérica, uma parte da força de trabalho terá que se especializar em operar computadores que movimentam as máquinas que cuidam da produção. Outra se especializará em atender bem o cliente, captando suas necessidades para oferecer-lhe produtos adequados. Pode-se abstrair também que haverão de se reciclar os ocupantes de funções estratégicas da unidade de negócio para que continuem percebendo as transformações de mercado, mantendo atualizados os modelos de reciclagem.

A capacitação dessa força de trabalho deverá ser observada em duas dimensões, segundo os autores do BSC. A primeira diz respeito ao nível de reciclagem exigido e a segunda, ao percentual da força de trabalho que necessita de reciclagem.

## 2) Capacidades dos Sistemas de Informações

A disponibilização de sistemas de informações aos funcionários viabiliza uma maior produtividade, estejam eles em atividades de produção, administração ou de vendas e marketing. Imaginem que um vendedor precisa fechar um negócio e não dispõe do histórico de compras do cliente. Isso fará com que elementos importantes fiquem de fora da negociação, levando até ao não fechamento do negócio. Assim, a plataforma de informática, através de bancos de dados atualizados e disponíveis sob a forma de relatórios, hierarquizados por divisão organizacional, é fundamental para as operações da unidade de negócio.

No âmbito da administração, o sistema de informações assume uma função gerencial, que é a de integrar todos os dados referentes às operações da organização e gerar relatórios. Estes devem dotar os gestores de indicadores de desempenho que lhes posicionem a respeito da estratégia criada e operacionalizada.

Assim como no vetor Capacitação dos Funcionários em que é previsto o nível de reciclagem necessário, na Capacitação dos Sistemas Informações é necessário também averiguar a disponibilidade de informações estratégicas. Segundo Kaplan e Norton:

Medidas viáveis da disponibilidade de informações estratégicas poderiam ser o percentual de processos que oferecem *feedback* em tempo real sobre qualidade, tempo e custo, e o percentual de funcionários que lidam diretamente com cliente e têm acesso on-line às informações referentes a ele (KAPLAN; NORTON, 1997, p.141).

Segundo Oliveira e Lemos (2006), os sistemas de Tecnologia da Informação – TI – desenvolveram ao longo do tempo possibilidades para ajudar no processo de gestão das organizações, mas é notada uma subutilização por parte dos gestores de tais ferramentas, o que inviabiliza o adequado processo de tomada de decisões.

Para a adequada utilização do BSC, faz-se necessário um sistema de informações apto a oferecer essa cobertura estratégica desde o funcionário mais simples até os executivos chefes.

### 3) Motivação, empowerment e alinhamento.

Os dois primeiros direcionadores da perspectiva do Aprendizado e Crescimento, que tem como foco o funcionário, são baseadas nas habilidades e competências da força de trabalho e nos sistemas de informações a eles disponibilizados para que realizem com eficiência suas atividades.

O terceiro e último direcionador representa a motivação, a liberdade para participar ativamente do processo em que estão inseridos e a coerência entre o que ele (funcionário) e sua divisão praticam em detrimento da estratégia da unidade de negócio em que estão inseridos.

Esse direcionador inclui as sugestões apresentadas e implementadas advindas dos funcionários, seguidas da divulgação dos benefícios que as referidas idéias trouxeram para a organização, assim como a política de recompensa.

Geralmente as sugestões que interessam à administração das organizações incluem medidas de melhoria de processos, como custo, qualidade e tempo. Uma medida citada pelos autores do BSC é a Medida de Meia-Vida, que se baseia na redução de defeitos, por exemplo, em uma linha de produção, cuja equipe de

melhoria contínua tem como objetivo reduzir as desconformidades em 50% a cada período.

O alinhamento, que supõe o perfeito entendimento da estratégia e a melhor prática das ações definidas pela empresa como críticas para a concretização da estratégia, terá sucesso, segundo os autores do BSC, se houver a participação adequada de executivos e funcionários no processo de implementação e operacionalização da estratégia pela metodologia BSC, e se o sistema de recompensas for dirigido pelas metas estabelecidas dentro do BSC. Assim, todos os esforços para capacitar, motivar e alinhar a organização deverão ser feitos com vistas a satisfazer clientes, mantendo e criando novos produtos o que por fim concretizará o retorno financeiro do investimento.

Portanto, os investimentos feitos na perspectiva do aprendizado e crescimento devem ser acompanhados através de indicadores que possam justificá-los. Essa quantificação serve para mostrar que os programas de reciclagem não devem ser um fim em si mesmo, mas o início de um ciclo que objetiva o aprendizado e crescimento da organização. Se as medidas não representam uma melhoria nos processos internos e para o cliente, o programa de reciclagem deve ser modificado.

#### **2.2.4 Mapa estratégico**

Porter afirma que, para atingir o sucesso através de uma estratégia, a empresa precisa entender sua Cadeia de Valor:

a vantagem competitiva não pode ser compreendida observando-se a empresa como um todo. Ela tem sua origem nas inúmeras atividades distintas que uma empresa executa no projeto, na produção, no marketing, na entrega e no suporte de seu produto. Cada uma destas atividades pode contribuir para a posição dos custos relativos de uma empresa, além de criar uma base para a diferenciação (PORTER, 1989, p. 31).

Esse entendimento é salutar e concorre para harmonizar as atividades de uma unidade de negócio. Para Kaplan e Norton (2004), com a criação do Mapa Estratégico é possível compreender e atuar para redesenhar os processos, reinventá-los totalmente, melhorar a eficiência, minimizar custos. Essa leitura é

fundamental para desenvolver e implantar o BSC, através das ações necessárias para concretizar a estratégia, como pode ser visto na Figura 18.

Mapa estratégico		Balanced Scorecard		Plano de ação	
Processo: Gestão operacional Tema: Reabastecimento no solo	Objetivos	Perspectiva Financeira	Indicadores	Iniciativa	Investimentos
Perspectiva financeira 	- Rentabilidade	- Valor de mercado	- 30% crescimento anual		
	- Aumento da receita	- Receita por assento	- 20% crescimento anual		
Perspectiva do cliente 	- Menos aviões	- Custo do leasing do avião	- 5% redução anual		
	- Atrair e reter mais clientes	- Nº de clientes habituais	- 70%	- Implementar sistema de CRM	- \$XXX
Perspectiva interna 	- Pontualidade dos vôos	- Nº de clientes	- Aumentar 12% ao ano	- Gestão da qualidade	- \$XXX
	- Preços mais baixos	- Posição no ranking de pontualidade da Agência Federal de Aviação - EUA	- Nº 1	- Programa de fidelização de clientes	- \$XXX
Perspectiva de Aprendizado e crescimento 	- Reabastecimento rápido no solo	- Avaliação dos clientes	- Nº 1		
	- Desenvolver as habilidades necessárias	- Tempo de permanência no solo	- 30 minutos	- Otimização do ciclo em solo	- \$XXX
	- Desenvolver sistema de apoio	- Partidas pontuais	- 90%		
	- Tripulação de solo alinhada com a estratégia	- Prontidão dos cargos estratégicos	- Ano 1: 70% - Ano 3: 90% - Ano 4: 100%	- Treinamento da tripulação em solo	- \$XXX
		- Disponibilidade de sistema de informação	- 100%	- Lançamento do sistema de programação de tripulação	- \$XXX
		- Conscientização estratégica	- 100%	- Programa de comunicação	- \$XXX
		- % Tripulantes de solo que são acionistas	- 100%	- Plano de aquisição de ações pelos empregados	- \$XXX
				- Plano	- \$XXX
				Invest. Total	- \$XXX

Figura 18 - Metodologia Para Implantação do Balanced Scorecard.  
Fonte: Silva, (2006, p.139).

Desta forma, o BSC parte do mapeando estratégico das operações da UNE, identificando os pontos críticos para o sucesso da organização. Esses fatores devem ser associados às perspectivas do BSC e dessa forma deve-se monitorar o desempenho das atividades.

### 2.2.5 Alinhamento e sinergias

Conhecendo a própria empresa, os executivos *seniores*, assim como o presidente da organização, podem rever suas políticas estratégicas e alinhá-las com as perspectivas do BSC e, por último, traçar um plano de ação para transformar o

conhecimento dos executivos em processos operacionais, concretizando a estratégia.

Schwartz (2006) revela que, para entender e intervir em um negócio, se faz necessário um processo de comunicação eficiente, o que ele chama de conversação estratégica. Esse processo promove um ambiente harmônico, de conjugação entre ações, departamentos, conhecimento técnico e diferentes perspectivas, renovando de forma dinâmica a cultura organizacional. Collis e Montgomery afirmam que:

a estratégia corporativa notável não é um conjunto aleatório de diferentes componentes, mas um sistema de partes interdependentes, cuidadosamente concatenadas... Em uma estratégia corporativa ótima, todos os elementos [recursos, negócios e organizações] estão alinhados um com os outros. Esse alinhamento é impulsionado pela natureza dos recursos da empresa – seus ativos especiais, suas habilidades e suas capacidades (COLLIS; MONTGOMERY, 1998 *apud* KAPLAN; NORTON, 2006, p.45).

Kaplan e Norton (2006) defendem o alinhamento não como prática isolada, mas como um processo da organização a ser gerenciado e direcionado para captar as sinergias existentes no ambiente em que a empresa está inserida, seja interno ou externo. Os autores indicam que executivos seniores sejam responsabilizados pelo alinhamento requerido pela empresa. Assim, no planejamento estratégico anual, o *alinhamento* deve ser incluído como forma de garantir a construção de valor para empresa, independente de seu estágio de maturação e, dessa maneira, fazer com que a soma de suas partes (unidades de negócios, departamentos, subsistemas) seja menor que o seu todo, fruto da sinergia corporativa.

A utilização do BSC por inúmeras organizações se dá pela necessidade de medir seu desempenho de forma global (e alinhada), através de todas as suas dimensões. Nesse sentido, empresas estão adotando sistemas SPM, que têm como objetivo mensurar a qualidade de suas ações estratégicas. Nesse contexto Ittner; Larker e Randall dizem que:

muitas empresas estão adotando sistemas de medição estratégica de desempenho (SPM) que (1) fornecem informação que permite à empresa identificar as estratégias que oferecem o maior potencial para o cumprimento de seus objetivos, e (2) alinhar processos gerenciais, tais como determinação do alvo, tomada de decisões e avaliação de desempenho, com o cumprimento dos objetivos estratégicos escolhidos (ITTNER; LARKER; RANDALL, 2003, P. 715).

A conversão das quatro perspectivas em indicadores que evidenciem a performance da organização a curto e longo prazo é possível pela conjugação de métricas de ocorrência e de tendência, permitindo a UNE analisar o passado, mas principalmente perceber as tendências futuras sinalizadas por sua indústria e pelo mercado de maneira geral, cujas ações de curto prazo são direcionadas pela visão de longo prazo. O BSC, como uma das formas de SPM - Strategic Performance Measurement, busca incrementar, através das sinergias entre suas perspectivas, o valor corporativo das organizações, partindo de unidades de negócios, como pode ser visto na Figura 19.

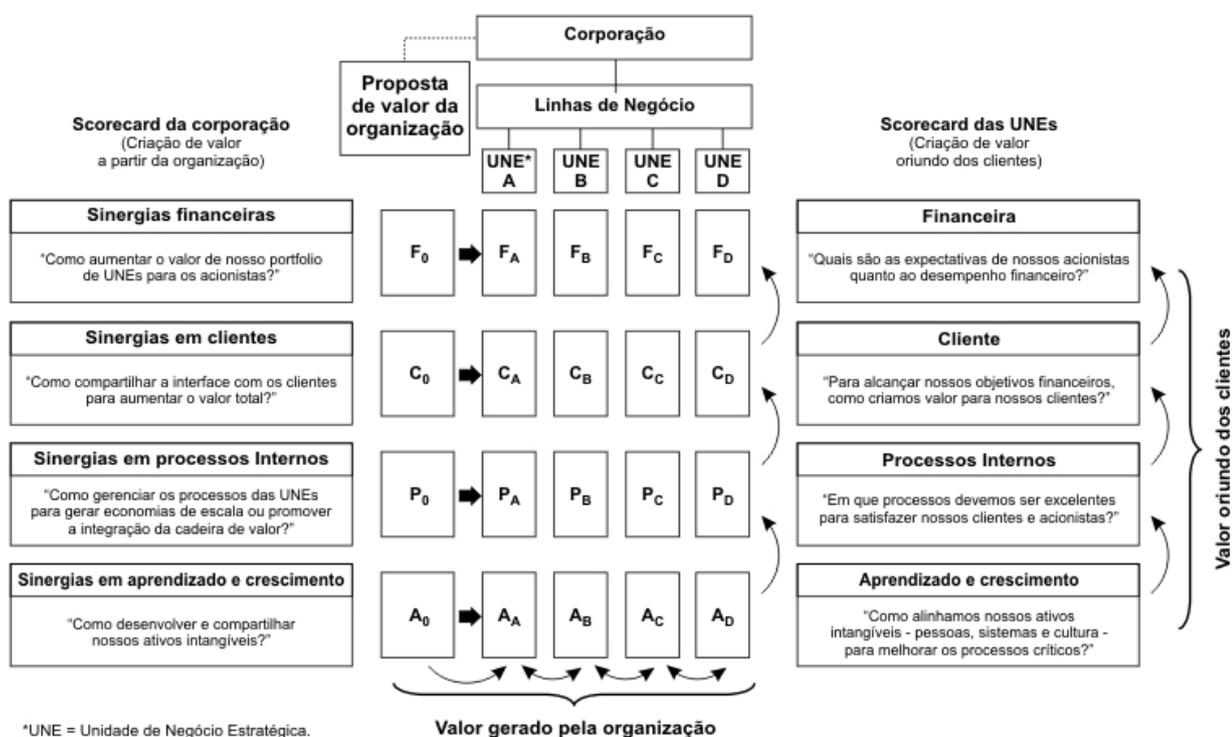


Figura 19 - Construindo o Scorecard corporativo.  
Fonte: Kaplan e Norton, (2006 p.9).

## 2.2.6 Princípios do BSC

O BSC se vale de princípios que norteiam sua utilização de forma integrada. O primeiro deles é a relação de causa e efeito. Sobre isso, Kaplan e Norton (1997) afirmam que a lealdade dos clientes é um fator que causa efeito no ROCE (retorno do capital empregado), assim como também a melhoria dos processos internos (pela

pontualidade na entrega) pode influenciar na escolha dos clientes, porém, para haver melhorias nos processos, é necessário treinamento de pessoal, que por sua vez contribui para o crescimento e fortalecimento da cultura organizacional.

O segundo princípio se refere aos vetores de desempenho, os quais são denominados de medidas de tendências (*leading indicators*) e dizem respeito às estratégias específicas da organização. Kaplan e Norton (1997) citam, como exemplo de tais medidas, tempo de ciclo para entrega de um pedido e taxas de defeitos de peça por milhão de unidades produzidas, no entanto isso dependerá do porte e segmento de mercado da organização. Logo, os vetores de desempenho são singulares e não genéricos. Uma universidade, por exemplo, teria como um forte vetor prospectivo a aprovação de seus egressos em exames como o da Ordem dos Advogados do Brasil, para advogados, ou Residência Médica, para alunos de medicina. A qualidade dos processos na prestação de um serviço como colocado, pode ser determinante para manter clientes, o que é fundamental para a concretização dos objetivos de longo prazo.

O terceiro e último princípio básico do BSC é a relação de todas as dimensões da organização com a perspectiva financeira, pois a melhoria contínua de processos e inovações, aprendizado dos funcionários e satisfação de clientes de nada adiantará se não implicar melhoria dos resultados financeiros. Assim, programas de qualidade, tais como TQC - Total Quality Control, devem sempre manter relações com melhorias financeiras de longo prazo.

Kaplan e Norton (2000) apresentam, além desses três princípios básicos, cinco princípios gerenciais para implantar e gerenciar a estratégia:

1) **mobilizam as mudanças através da liderança executiva**: a atitude dos autos executivos é fundamental para a concretização da estratégia por meio da metodologia BSC, pois são muitos os passos a serem dados até esse instrumento surtir efeito. Caso não haja esse entendimento, dificilmente o BSC será utilizado. Kaplan e Norton (1997, p.201) apresentam quatro barreiras para implantação do BSC: “Visão e Estratégia Não Traduzíveis em Ação; Estratégia Não Vinculada às Metas de Departamentos, de Equipes e Indivíduos; Estratégia Não Vinculada à Alocação de Recursos; e *Feedback* Tático, Não Estratégico”. Dessa forma, apenas por meio de uma liderança executiva, é possível desenvolver um BSC, a partir do mapeamento estratégico e vencer essas barreiras.

2) **traduzem a estratégia em termos operacionais:** para vencer essas barreiras, o BSC apresenta como ferramenta a intenção estratégica da visão compartilhada, que visa à tradução da estratégia.

3) **alinham a organização à estratégia:** através do processo da conversação estratégica, também reportada por Schwartz (2006), o BSC valoriza a comunicação clara e objetiva, contribuindo para o alinhamento da unidade de negócios.

4) **motivam para transformar a estratégia em tarefas de todos:** todos os recursos humanos devem estar motivados para concretizar a estratégia. As metas de superação devem ser estabelecidas e o sistema de recompensa deve estar vinculado a tais resultados.

5) **convertem a estratégia em processos contínuos:** a retroalimentação do sistema, por meio das avaliações, devem fortalecer ou redefinir continuamente a cultura organizacional. Isso fará com que as organizações estejam preparadas para atuarem no mercado.

Ao utilizar o BSC no processo de gestão de empreendimentos, o orçamento deve conter não apenas elementos financeiros, mas também qualitativos. Assim, será possível comparar não apenas os recursos consumidos sob a dimensão financeira, mas, sobretudo, não-financeira, o que estará em acordo com a abordagem do BSC. Portanto, de nada adiantará criar e implantar um BSC e utilizar o processo orçamentário tradicional, esse, ao contrário, deve estar alinhado com a metodologia BSC.

### 2.2.7 Criação e modelagem do BSC

Kaplan e Norton (1997, p.314) afirmam que “Toda organização tem características próprias e pode desejar seguir seu próprio caminho para a construção do Balanced Scorecard.”. Todavia, apresentam dez tarefas genéricas para esse fim.

1) **selecionar a unidade de negócio:** inicialmente o responsável pela coordenação que levará à construção do BSC, também denominado de arquiteto, deve consultar a alta administração sobre qual unidade de negócio será objeto da referida implantação. Pois, geralmente, existem mais de uma unidade de negócio que, de forma conjunta, formam uma corporação.

2) **identificar as relações da unidade de negócio e a corporação:** esse conhecimento é importante, pois pode revelar estratégias comuns entre as unidades, assim como também diferenças entre os objetivos a serem alcançados. Nesse momento, o arquiteto e sua equipe conversa com os principais executivos da unidade de negócio, a fim de captar tais informações.

3) **realizar a primeira série de entrevistas:** a partir das primeiras conversas com os diretores e demais executivos, iniciam as fases de entrevistas. São distribuídos apêndices (material base) com o objetivo de esclarecer sobre o BSC, identificando a visão e a missão da unidade de negócio. Assim, o arquiteto terá condições de entender melhor o ambiente competitivo da organização. Em seguida, é entrevistado, separadamente, cada executivo da entidade para que sejam esboçados os objetivos dentro do modelo BSC, ou seja, em suas quatro perspectivas. Esse momento cumpre a função de entender a essência da unidade de negócio e dessa forma pensar no “como” traduzir e disseminar a estratégia em toda a organização.

4) **sessão de síntese:** após as três primeiras tarefas, é realizada uma sessão para resumir, dentro das quatro perspectivas, os objetivos sugeridos pelos executivos com suas respectivas justificativas. Ou seja, o porquê eles acreditam que monitorando tais objetivos a empresa estaria gerindo bem sua estratégia.

5) **workshop executivo – primeira etapa:** é realizada uma votação para escolher, dentre todos os objetivos citados, no máximo quatro objetivos estratégicos por perspectiva. Esses deverão ser os mais importantes e devem ser designados por uma frase ou tema explicativo. Em ato contínuo, são separados os membros da equipe executiva por perspectivas, ou seja, em quatro grupos. Eles devem sugerir indicadores de desempenho para cada objetivo em cada dimensão (perspectiva). Ao

fim desse primeiro workshop, o arquiteto e sua equipe devem ter em mãos o BSC já com seus objetivos definidos e os potenciais indicadores.

6) **reuniões dos subgrupos para escolha de indicadores:** o arquiteto, nesse estágio, explica a relação de causa e efeito que deve prevalecer entre os indicadores, os objetivos estratégicos e as perspectivas, e media a discussão dos membros do grupo (diretores e executivos). Dessa forma, são escolhidas, entre os diversos indicadores sugeridos na tarefa anterior, as medidas que melhor comunicam aos funcionários, gerentes, diretores, os resultados conseguidos e se esses estão de acordo à estratégia escolhida.

7) **workshop executivo – segunda etapa:** na segunda fase, outros membros da empresa começam a participar das reuniões. São líderes intermédios, coordenadores de departamentos. Eles discutirão sobre os indicadores sugeridos e ajudarão na formulação de metas de superação para cada medida proposta. Assim como, também, já propõem o plano para implantar a estratégia pelo BSC.

8) **desenvolver o plano de implementação:** para isso, uma equipe formada pelos líderes dos subgrupos definirá as metas de superação sugeridas na tarefa anterior e desenvolverá o plano para concretizar a estratégia. Para que seja obtido êxito nesse processo, Kaplan e Norton (1997) indicam a construção de um sistema de informação interligado ao banco de dados da empresa, a qual consiga vincular as medidas estratégicas às de diagnóstico, pois só assim será possível alinhar as ações operacionais à intenção estratégica.

9) **workshop executivo – terceira etapa:** pela terceira vez o grupo executivo do BSC se reúne. Nesse momento, o objetivo é validar as metas de superação e verificar sua relação com os indicadores, objetivos e a visão da unidade de negócio. Ao fim desse workshop, terá sido discutido como o plano de ação comunicará a estratégia aos funcionários, como o BSC se tornará a filosofia gerencial da unidade de negócio, assim como, também, será demonstrado o sistema de informações que sustentará o BSC. Todos esses passos, sustentados pelo mapeamento estratégico dos fatores críticos de sucesso da unidade de negócio.

10) **finalizar o plano de implementação**: o BSC precisará de tempo para funcionar como o sistema de gerenciamento do empreendimento. Seus criadores afirmam que, após esses dez passos, em seis meses o sistema pode estar funcionando e que, na ausência de condições ideais, os gestores devem utilizar as melhores informações disponíveis.

Kaplan e Norton (1997), sobre a quantidade de indicadores necessários para que um BSC gerencie bem uma estratégia, dizem que tal número deve variar de quinze a vinte e cinco métricas.

Eles apresentam três formas para criação do BSC. A primeira é dita “de cima para baixo”, sendo recomendada para as organizações que possuem unidades homogêneas de negócio. Nesse caso, é construído o mapa estratégico, o BSC corporativo e, em seguida, o scorecard é implantado nas divisões e unidades de negócio. A segunda modalidade, batizada como “de baixo para cima”, surge das próprias unidades de negócio. Tal fato se dá quando o corporativo deseja desenvolver um BSC piloto antes de iniciar o projeto completo. Todavia, os criadores do BSC afirmam que, geralmente, ele é concebido de forma “híbrida”, ou seja, entre a primeira e segunda forma de criação (KAPLAN; NORTON, 2006, p. 190 - 194).

### **2.2.8 O *Balanced Scorecard* em IES**

Universidades públicas e privadas têm utilizado o *Balanced Scorecard* no gerenciamento de suas atividades. Um exemplo desse uso é o trabalho de Chen, Yang e Shiau (2006). Eles pesquisaram, em Taiwan, a utilização do *Balanced Scorecard* - BSC em planejamentos estratégicos, a fim de melhorar o desempenho dessas instituições. Através de estudo de caso, levando em consideração os recursos existentes e alvos pretendidos, os pesquisadores construíram cinco temas estratégicos principais para o sucesso de instituições de ensino superior: 1) estrutura financeira adequada (proporcionada pelos investidores); 2) acordos com expectativas do cliente (alunos); 3) ambiente de aprendizagem excelente; 4) aprendizagem organizacional/gerência; 5) equipe de funcionários de alta qualidade. Esses temas focam os processos a serem desenvolvidos pelas instituições para

atingir suas metas financeiras e não-financeiras, incrementando sua avaliação de desempenho para, assim concretizar missão e visão de futuro.

Expressões, como “avaliação de desempenho” e “análises de viabilidade financeira”, já estão incorporados por empresas, porém universidades públicas têm sido levadas a adequar-se a essa nova linguagem. Lawrence e Sharma (2002) afirmam que, desde os anos oitenta, o Estado iniciou a introdução de instrumentos como BSC em suas universidades, em virtude de seu descontentamento com o desempenho financeiro dessas instituições. O estudo cita o BSC e a Gestão da Qualidade Total – GQT, como sistemas de apoio, que têm sua utilização justificada pelas dificuldades vividas por essas instituições com a redução dos investimentos estatais por aluno, fruto de políticas internacionais de redução dos gastos públicos.

Exemplo de medida de desempenho é mostrado no trabalho de Papenhausen e Einstein (2006), as quais, a partir das perspectivas do BSC, criaram temas, objetivos e indicadores para capturar a performance de uma universidade, como pode ser visto no Quadro 03, que apresenta algumas métricas publicadas na pesquisa.

Na Finlândia, Kettunen (2006) desenvolveu um estudo focado em uma estratégia regional para fortalecer as instituições de ensino superior, objetivando aumentar o impacto (qualidade) regional dessas instituições.

<b>Perspectivas</b>	<b>Temas Estratégicos</b>	<b>Objetivos Estratégicos</b>	<b>Indicadores</b>
Financeira	Receita das operações	Aumento de produtividade do ensino	Quociente de aluno/ corpo docente
Cliente	Aluno	Satisfação do aluno	Pesquisa de desistência de graduados
Processos Internos e Inovação	Excelência de ensino/ aprendizagem	Excelência em currículo e inovação	Número de novos cursos desenvolvidos
Aprendizagem e Crescimento	Excelência em ensino/ aprendizagem e inovação	Desenvolvimento de docentes	Satisfação de alunos e docentes

Quadro 03: Medidas para gerenciamento de desempenho em universidades

Fonte: Adaptado de Lawrence e Sharma (2002, p.05- 07).

Os temas, como podem ser vistos na Figura 20, visam promover esse desenvolvimento a partir do multiculturalismo, o que envolve empreendedorismo, passando pela adequação da estrutura existente, pela gestão financeira e pela responsabilidade social, promovendo, assim, o desenvolvimento regional.

Nesse contexto, a contabilidade gerencial possui papel importante no monitoramento dos processos construídos pelas instituições de ensino superior na busca de seus objetivos, concorrendo para o êxito da estratégia criada, avaliando as metas contratuais pré-estabelecidas e os resultados alcançados.

Os recursos metodológicos incorporados pela contabilidade gerencial através do BSC inovam seu modelo de representação da realidade. Martin (2002) afirma que uma ciência deve ter um modelo de representação que se aproxime da realidade investigada e que, quanto mais complexa essa realidade, mais sofisticado deverá ser o modelo. Kaplan e Norton (1996), já na década de noventa, alertavam para essa realidade. Assim, uniram medidas de ocorrência (passado) a medidas de tendência (futuro) e construíram o BSC.

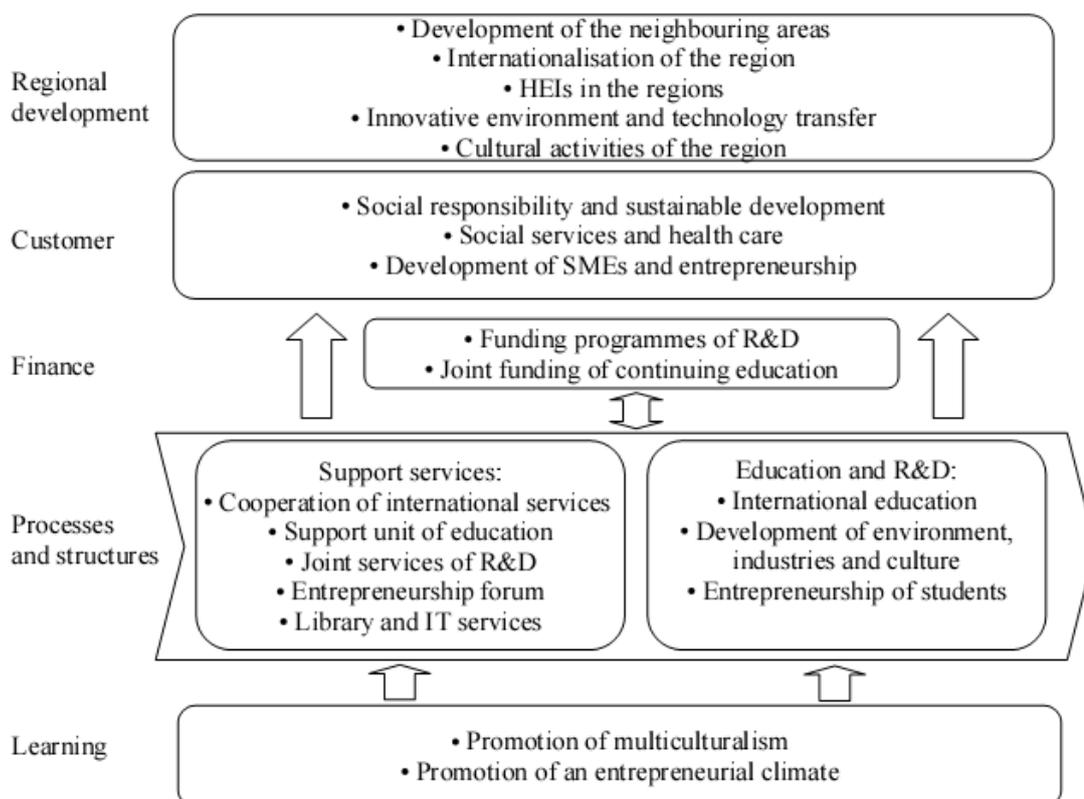


Figura 20: Estrutura para melhorar a qualidade do ensino superior na Finlândia.  
Fonte: Kettunen (2006)

Suas quatro perspectivas aliadas a conceitos importantes, como: *princípios norteadores (causa e efeito, vetores de desempenho e relação de todas as perspectivas com a dimensão financeira); princípios gerenciais (traduzem a estratégia em termos operacionais, alinham a organização à estratégia, transformam a estratégia em tarefas de todos, convertem a estratégia em processos contínuos e mobilização por liderança executiva); Sinergias e Mapas Estratégicos*, buscam equilibrar a performance dos *objetivos primários e secundários*.

Os resultados das pesquisas apresentadas suportam as teorias dos autores do BSC (KAPLAN e NORTON 1992, 1993, 1996, 1997, 2000, 2004a, 2004b, 2006a, 2006b). Eles afirmam que, esse sistema pode ser utilizado em diversos tipos de organizações, públicas ou não, e que gerentes experientes (*seniores*) devem ser os responsáveis pela implantação do sistema. Nas universidades, assim como nas demais organizações, os funcionários, os fornecedores e a comunidade devem conhecer os *objetivos secundários* da organização, possibilitando o atingimento das metas, sempre focadas na missão e visão da organização. A implantação por gerentes *seniores* se justifica pela necessidade das ações serem concretizadas com foco nos objetivos estratégicos (*primários e secundários*). Assim, executivos mais experientes têm mais habilidade para alinhar e re-alinhar o plano de ações com vistas às metas provenientes dos contratos formalizados (implícita ou explicitamente) com integrantes do projeto organizacional.

O interesse da contabilidade gerencial pela temática “ensino superior” está ligada à avaliação da performance financeira dos processos necessários para a formação dos concluintes. No entanto, para monitorar esse desempenho (*objetivo primário*), é necessário compreender e monitorar seus direcionadores (*objetivos secundários*).

Segundo Perry *apud* Lawrence e Sharma (2002), o produto das instituições de ensino superior, que são os concluintes, é complexo. No caso do Brasil, é necessário entender também que o controle dessa atividade, historicamente, é exercido pelo Estado e que os processos para formação por ele são avaliados. Assim, planos de desenvolvimento institucional, que incluem propostas político-pedagógicas, precisam ser aprovados previamente e muitas vezes por parâmetros subjetivos.

Sampaio (2000) revela que, desde a Constituição da República do Brasil de 1891, o ensino superior é oferecido também pelos Estados (unidades da república) e

pela iniciativa privada. Portanto, ao tratar dos objetivos dessas instituições, é fundamental conhecer como esses grupos atuam. O estado, assim como as instituições filantrópicas, mantém o ensino de forma gratuita, e a iniciativa privada o oferece como uma alternativa de atuação no mercado para conquistar clientes, objetivando o lucro.

Tem-se implantado o BSC em universidades em nível global, por se tratar de um modelo que é flexível e que se aplica a realidades distintas. No Brasil, o ensino superior experimentou mudanças significativas nas últimas décadas. Como já foi dito, em 1891, houve a abertura desse nível de ensino, permitindo que nele atuem o Estado e a iniciativa privada. Em 1920 surge o debate nacional sobre universidade e o período de 1930 a 1960 é marcado pela adequação da moldura legal e conseqüente consolidação do ensino superior privado. Exemplos de tais normas foram o Decreto n.º 19.581/31 e a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional de 1961.

Calderon (2000) apresenta, como direcionadores de algumas mudanças trazidas pela consolidação da moldura legal, a redução dos gastos públicos, fruto de acordos internacionais de alcance de superávits para cumprir contratos com o Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional. Sampaio (2000) aponta como fruto dessas mudanças a transformação do ensino superior de elitista em ensino de massa além da diversificação dos cursos ofertados, fruto da necessidade de especialização do trabalho que nasce das novas atividades econômicas desenvolvidas.

Atualmente, O Ministério da Educação e Cultura, através do Anteprojeto da Educação Superior, reconhece os novos desafios que os cenários apontam, reforça o papel desse nível de educação no desenvolvimento do país e explicita a seguinte preocupação:

É um desafio gigantesco compatibilizar o demonstrado potencial de crescimento científico, ancorado na excelente e bem distribuída pós-graduação no país, com a geração de produtos capazes de competir nos mercados externo e interno e de incorporar média e alta tecnologia nos processos produtivos. Assim agindo, pode a Nação tornar-se mais competitiva, gerar mais empregos e melhorar a qualidade de vida de toda população, fechando o ciclo virtuoso do crescimento sustentável (MEC, 2004).

Os fenômenos passados e os desafios atuais da educação superior no Brasil tornam crescente a preocupação com a gestão das instituições de ensino superior, o que aponta ou sugere a utilização de modelos como o BSC. Tais instituições se fundamentam em modelos de gestão da qualidade total, através de suas dimensões de processos/ inovação, satisfação do cliente e aprendizado/crescimento, tendo o capital intelectual como foco, assim como na gestão financeira baseada no valor, em que o resultado financeiro parte do conceito de lucro econômico e do acompanhamento de custos através do sistema ABC (ROCHA; SELIG, 2006; ARAÚJO; ASSAF NETO, 2003; FUJI, 2004; MARTIN, 2002; ANTUNES, 2006; BRASIL, 2004).

O *BSC*, segundo Costa (2001), não parte de elementos teóricos novos em essência, mas de uma contribuição teórica em relação a como reagrupar e utilizar conceitos consagrados como estratégia, planejamento estratégico, gestão estratégica de custos, para suprir as necessidades de gestores em avaliar o desempenho de suas estratégias, já que o modelo contábil-gerencial tradicional está desatualizado.

### 3 METODOLOGIA

Para este trabalho, o tipo de pesquisa utilizado é o exploratório, haja vista analisar um modelo de avaliação de desempenho educacional inovador, que é o SINAES, e promover sua comparação com o Balanced Scorecard, ferramenta de gestão estratégica utilizada por organizações em todo o mundo.

A abordagem adotada é a qualitativa. Para Marconi e Lakatos (2004, p.267), há duas abordagens metodológicas: a quantitativa e a qualitativa. A primeira, é fortemente influenciada por análises estatísticas, e a segunda está mais preocupada em “analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano”.

Desenvolveu-se, inicialmente, uma pesquisa literária, traçando um comparativo entre o BSC e o SINAES para entender possíveis relações e, em seguida, desenvolver um estudo de caso simples.

Para Jóia (2004 *apud* VIEIRA; ZOUAIN, 2004, p.129), “Usam-se estudos de casos simples quando representam instâncias críticas ou revelatórias, ou instâncias de contestações a teorias consagradas”.

Para Martins (1994, p.04), o estudo de caso está contido no método crítico-dialético e se caracteriza como uma técnica de pesquisa. André (2005) afirma que o estudo de caso em pesquisa e avaliação educacional traz uma “[...] contribuição aos problemas da prática educacional. Focalizando uma instância particular e iluminando suas múltiplas dimensões [...]”.

Dessa forma, o estudo de caso foi desenvolvido no afã de validar o comparativo feito entre os modelos a partir da literatura especializada. Para isso, foi desenvolvido um BSC para um curso de uma IES e, a partir da experiência de seus gestores, promoveu-se o processo para tentar validar ou refutar a comparação inicial.

A cientificidade do estudo, composta de validade interna, credibilidade e autenticidade, é construída a partir da utilização:

- das Leis, Decretos que regem o processo de avaliação da educação superior nacional, a exemplo da Lei do SINAES, assim como também da LDB;
- da análise dos instrumentos de avaliação do SINAES;

- dos documentos oficiais da IES, a exemplo, do PDI, PPI, PPC, Regimento Interno e Relatório de Reconhecimento emitido pelo INEP;
- de entrevistas com diversos atores institucionais de forma a cruzar suas respostas, sempre utilizando formulários de entrevistas, Apêndices, etc.;
- análise da literatura especializada do BSC;
- de pesquisas anteriores para discussão dos resultados.

A escolha dessa conjunção de processos, cuja primeira parte surge de uma pesquisa exploratória do tipo documental e, em seguida, passa para um estudo de caso simples, visa conferir um maior grau de transferibilidade ou generalização dos resultados obtidos, haja vista essas características serem questionadas em pesquisas qualitativas (VIEIRA, 2004 *apud* VIEIRA; ZOUAIN, 2004).

No entanto, a escolha pelo estudo de caso em especial, além de buscar aprofundar o tema, se dá especialmente porque:

- conseguir informações sobre dados qualitativos de IES, informações administrativas e financeiras, entre outras, não é tarefa fácil, pois a maioria dessas instituições não as disponibilizam, principalmente as particulares. Somando-se a isso a quase inexistência desse tipo de instituição com negócios em bolsas de valores, ou seja, não apresenta dados públicos sobre suas operações. Portanto, esse estudo pode contribuir com o entendimento sobre o BSC à luz do SINAES.

Nesse sentido, Jóia (2004 *apud* VIEIRA; ZOUAIN, 2004) afirma que modelos heurísticos vêm sendo amplamente utilizados nas ciências sociais aplicadas, pois a indisponibilidade de informações completas ou mais adequadas faz com que gestores tenham que se valer das informações disponíveis. Por simetria, os pesquisadores, na ausência de condições ideais, se utilizam de tipos de pesquisas que possibilitem ao menos construir um entendimento individualizado, mas passível de aprofundamento e generalização. Tais tipos podem ser validados no futuro por

dados quantitativos, por meio da alimentação do modelo criado, através de seus indicadores.

Feitas tais considerações, passa-se ao procedimento de operacionalização da pesquisa:

Primeiro: para identificar possíveis convergências entre os recursos conceituais utilizados pelos modelos BSC e SINAES procedeu-se à:

- apresentação dos recursos conceituais de cada modelo, que inclui surgimento, concepções, princípios, elementos teóricos, perspectivas ou dimensões, modelagens dos instrumentos, criação e implementação e indicadores de desempenho.

Segundo: para investigar se as perspectivas do BSC são contempladas pelos quatro instrumentos do SINAES, foram analisados:

- os instrumentos de avaliação do SINAES à luz das perspectivas do BSC;

Terceiro: para investigar a relação entre os indicadores das perspectivas do BSC e dos instrumentos de avaliação do SINAES, foram elaborados:

- quadros comparativos entre o BSC e os instrumentos do SINAES, tendo como base os indicadores genéricos das perspectivas do BSC e a respectiva correspondência entre as dimensões e grupos de indicadores do SINAES, sendo utilizados, quando necessários, os indicadores específicos de cada dimensão;

Quarto: para desenvolver um BSC junto a um curso de uma instituição de ensino superior particular, foram realizadas as seguintes atividades:

- reunião com a direção da IES para explicar a ferramenta de gestão BSC, utilizando para isso o Apêndice A – O Balanced Scorecard como modelo de Gestão Estratégica e também o SINAES, através do

Apêndice G – O SINAES como Sistema de Avaliação da Educação Superior. Em seguida escolher a Unidade de Negócio para construção do BSC e identificar as relações da unidade escolhida com as demais unidades da IES. Nesse tópico foram analisados documentos oficiais da IES, inclusive através de visitas à sua página na internet;

- entrevistas com coordenadores de curso e demais coordenadores, utilizando o Apêndice A. Nesses momentos foi investigado sobre a visão de futuro, a missão e os objetivos estratégicos da IES, através do Apêndice B - Formulário para a Identificação da Visão, da Missão e dos Objetivos Estratégicos;
- sessão para consolidar a visão de futuro a missão e os objetivos nas perspectivas do BSC. Por meio da referida conclusão em termos de visão, missão e objetivos, também são definidos nesse mesmo encontro os Fatores Críticos de Sucesso, Mapa Estratégico e proposta de indicadores para os objetivos. Essas etapas se dão pelo Apêndice C - Declaração da Visão de Futuro, Missão e Objetivos Estratégicos; Apêndice D – Formulário para a identificação dos fatores críticos de sucesso; Apêndice E – Mapa Estratégico do Balanced Scorecard e Apêndice F – Formulários para a Criação de Indicadores;
- o pesquisador, nesse momento, assumiu o papel de coordenador de implantação do BSC, explicando que os indicadores devem ser construídos de acordo com a relação de causa e efeito entre eles e que estes precisam descrever a estratégia da IES. Em seguida, são escolhidos os indicadores para cada perspectiva do BSC.

Quinto: Para perquirir junto aos gestores da IES sobre uma possível contribuição do BSC sob a perspectiva da avaliação de desempenho desse curso, inclusive do ponto de vista do SINAES, foram realizadas as seguintes atividades:

- uma entrevista semi-estruturada com os diretores e coordenadores de curso para saber suas opiniões sobre os recursos metodológicos do BSC, a partir de suas perspectivas, indicadores e de seu relacionamento com os instrumentos de avaliação e grupo de indicadores do SINAES. Para orientar esse processo, foi utilizado o

Apêndice H - Formulário comparativo entre o BSC e o SINAES, conforme observações dos gestores da IES;

- uma reunião com a direção e os coordenadores dos cursos, tendo como objetivo analisar o relatório de avaliação dos cursos da unidade de negócio, emitido pelo MEC/INEP, após os respectivos reconhecimentos em 2006 e 2007. Esse procedimento tem por objetivo investigar se houve recomendações para melhoramento dos indicadores de qualidade do curso e, caso haja, se o BSC pode contribuir para este processo. É perquirido, também, sobre o custo inerente à implantação dessas melhorias e se isso comprometeu a sustentabilidade financeira da unidade de negócio. Esse procedimento teve orientação do Apêndice I – Formulário para discutir as impressões e as recomendações contidas no relatório emitido pelo INEP sobre a qualidade do curso e os respectivos impactos financeiros e de custo;

Sexto: Para relatar as principais diferenças entre os modelos BSC e SINAES, procedeu-se à:

- elaboração de quadro comparativo com as impressões trazidas da literatura e do estudo de caso;

Kaplan e Norton (1997) apresentam dez passos para criação e implementação de um BSC. Neste trabalho, foi respeitada a essência desse proceder, no entanto ajustado à realidade específica. Cabe ressaltar também que esta pesquisa não objetiva implantar um BSC, mas apenas criá-lo com o fim de compará-lo com os instrumentos do SINAES, portanto não abrange todas as dez tarefas propostas pelos criadores da referida metodologia de gestão. Para a criação do BSC foram adaptados alguns apêndices utilizados por Benedicto (1997).

## 4. RESULTADOS

Neste capítulo, são apresentados os resultados da pesquisa. Ele é composto da análise de convergência entre os recursos conceituais utilizados pelos modelos BSC e SINAES, da análise da relação entre as perspectivas do BSC e dos instrumentos do SINAES, da análise da relação entre os indicadores das perspectivas do BSC e dos instrumentos de avaliação do SINAES, da análise estratégica da IES Saúde Nordeste (BSC), do comparativo entre os modelos, partindo da percepção dos gestores dessa IES e do relato das principais diferenças entre os modelos aos quais se reportam a literatura especializada e da perspectiva dos gestores da IES.

### 4.1 ANÁLISE DE CONVERGÊNCIA ENTRE OS RECURSOS CONCEITUAIS UTILIZADOS PELOS MODELOS BSC E SINAES

Uma vez realizada a pesquisa, na literatura, sobre as bases conceituais de cada um desses modelos, elaborou-se um comparativo para identificar possíveis convergências entre os recursos conceituais utilizados por eles. Para isso, elencaram-se oito itens de comparação, na tentativa de descrever as aproximações e afastamentos entre o BSC e o SINAES.

BSC	SINAES
Nos EUA em 1996, criado por um acadêmico e um empresário, a partir das dificuldades encontradas pelas empresas em gerenciar a avaliação do desempenho de suas estratégias.	No Brasil em 2004, por meio da Lei 10.861, que atribuiu a uma comissão, formada por acadêmicos e executivos da área da educação, a CONAES, a função para estabelecer diretrizes, critérios e estratégias para a avaliação da educação superior no Brasil.

Quadro 04 – Surgimento dos modelos

O BSC foi criado porque, nos anos oitenta, ápice da globalização, contadores, executivos e empresários se perguntavam como resolver o problema de gerenciamento das estratégias organizacionais, haja vista a competição crescente no ambiente local e mundial. Inicialmente tal ferramenta foi implantada na década de noventa em empresas privadas norte-americanas e, depois, em todo o mundo. Esse mesmo fenômeno, que fez com que a sociedade mundial reavaliasse seus modelos de gestão para empresas e governos, influenciou políticas brasileiras na busca do desenvolvimento sócio-econômico. O SINAES é uma dessas políticas e fruto desse processo. Sua criação é motivada, principalmente, pela expansão do sistema nacional de ensino superior capitaneado pelo setor privado, o que aumentou a necessidade do Estado de melhor gerir o sistema por meio de um modelo de gestão estratégica. Sua criação por lei não afasta o entendimento de que acadêmicos e executivos da área da educação participaram ativamente de sua idealização e não apenas de sua aplicação ou alteração pós-publicação.

É possível afirmar, assim, que ambos os modelos, BSC e SINAES, surgem a partir da percepção de pessoas, para resolver um problema de avaliação estratégica de desempenho, que desponta por meio das novas necessidades econômicas e sociais por que passa a sociedade, seja na perspectiva das empresas ou das instituições públicas.

BSC	SINAES
Foi concebido para gerenciar a estratégia organizacional, tendo foco no resultado financeiro.	Foi concebido para ser um sistema integrado de avaliação de desempenho das IES, com foco na qualidade do ensino.

Quadro 05 – Concepção dos modelos

O BSC e o SINAES trazem consigo concepções próprias. O BSC apresenta recursos metodológicos que podem ser aplicados para avaliar o desempenho da estratégia de qualquer organização, seja pública ou particular, corporação, divisão ou unidade de negócio. Seu foco é o resultado financeiro, seja por meio do lucro ou do equilíbrio orçamentário. Para tanto, evoluiu em três estágios, passando de um sistema que avalia o desempenho até chegar a um sistema (refinado) de gestão. O SINAES, por sua vez, possui como objeto a avaliação do desempenho das IES. Seu

foco é a qualidade do ensino. Para isso, trouxe consigo a experiência dos modelos anteriores de avaliação, que inicialmente tinham o caráter mais operacional e evoluíram para uma abordagem mais estratégica. A qualidade do ensino, para o SINAES, viabiliza a criação de políticas educacionais, regulação da expansão ou retração do sistema superior de ensino e a integração de forma ética de todos os atores institucionais no processo de avaliação.

BSC	SINAES
<p>Básicos:</p> <p>a) Causa e efeito.</p> <p>b) Vetores de desempenho.</p> <p>c) Relação de todas as dimensões organizacionais com a perspectiva financeira.</p> <p>Gerenciais:</p> <p>1) mobilizam as mudanças através da liderança executiva;</p> <p>2) traduzem a estratégia em termos operacionais;</p> <p>3) alinham a organização à estratégia;</p> <p>4) motivam para transformar a estratégia em tarefas de todos;</p> <p>5) convertem a estratégia em processos contínuos</p>	<p>a) Responsabilidade social com a qualidade da educação superior.</p> <p>b) Reconhecimento da diversidade do sistema.</p> <p>c) Respeito à identidade, à missão e à história das instituições.</p> <p>d) A globalidade institucional pela utilização de um conjunto significativo de indicadores considerados em sua relação orgânica.</p> <p>e) A continuação do processo avaliativo como instrumento de política educacional para cada instituição e o sistema de educação superior em conjunto.</p>

Quadro 06 – Princípios dos modelos

Os objetivos dos modelos são direcionados por suas próprias concepções e precisam de princípios para nortear as diversas ações a serem realizadas em seus processos. Os princípios básicos do BSC têm como objetivo esclarecer que todas as atitudes na organização têm um efeito sobre o desempenho primário do negócio. Os princípios gerenciais cuidam dos processos operacionais, a fim de que eles sejam tratados como uma cadeia de operações interligadas que visa ao resultado financeiro. Quando comparados aos princípios do SINAES, fica claro o fim mais público do instrumento do Estado. Suas bases são o respeito às IES, quanto a sua visão e missão, mas prioriza a responsabilidade social. Ambos os modelos concorrem para a qualidade e para a construção de uma cultura organizacional formal. Tal cultura é fortemente influenciada pelos valores institucionais e seus

princípios, o que contribui efetivamente para a institucionalização de procedimentos padrões que devem guiar os diversos membros do projeto institucional. Esse conhecimento formal nas IES pode ser viabilizado por meio de sistemas gerenciais de alto desempenho que concorram para a socialização do conhecimento e aprendizado.

BSC	SINAES
Missão; Visão; Objetivos Estratégicos; Estratégia; Planejamento Estratégico; Tático e Operacional; Administração Estratégica; Contabilidade Estratégica; Gestão da Qualidade Total; Sustentabilidade Financeira; Contabilidade Estratégica; Direcionadores de Desempenho.	Missão; Visão; Objetivos Estratégicos; Estratégia; Planejamento Estratégico; Tático e Operacional; Administração Estratégica; Gestão da Qualidade Total; Sustentabilidade Financeira; Elementos Orçamentários Básicos;

Quadro 07 – Elementos teóricos dos modelos

Não há elementos novos na teorização do BSC, porém há uma nova maneira de reagrupar e utilizar conceitos consagrados para suprir as necessidades estratégicas de gestores em avaliar o desempenho de seus negócios. A contabilidade, por exemplo, atualizou seu modelo de representação da realidade e atualmente possui elementos teóricos capazes de dar suporte às decisões estratégicas nas organizações.

Quanto ao SINAES, importa observar que sua idealização, após 20 anos de experiência em avaliação, foi influenciada pela necessidade de incorporar elementos teóricos mais adequados ao acompanhamento estratégico da performance das IES, a exemplo da gestão da qualidade total, planejamento estratégico, avaliação de desempenho como processo continuado, sustentabilidade financeira. Todos implicitamente alinhados ao conceito de *accountability*, que designa ou aponta para um processo de prestação de contas à sociedade.

É possível verificar que os elementos teóricos do BSC e SINAES são parecidos até certo ponto. Uma das convergências seria a utilização de seus recursos para a continuidade da organização no longo prazo. Uma divergência estaria no fato de que o BSC traz consigo indicadores financeiros mais apropriados para viabilizar esta perpetuidade. Outro ponto é que terminologias mercadológicas são utilizadas pelas empresas, haja vista sua própria natureza, ou seja, a terminologia nasce da própria atividade mercantil. Porém, não é comum para

educadores conviver com modelos avaliativos que se fundamentam em elementos que pressupõem a preocupação com produtividade, lucro, equilíbrio orçamentário.

BSC	SINAES
1) Financeira. 2) Clientes. 3) Processos Internos. 4) Aprendizado e crescimento.	1) A missão e o Plano de Desenvolvimento Institucional. 2) Perspectiva científica e pedagógica formadora. 3) A responsabilidade social da IES. 4) Comunicação com a sociedade. 5) Políticas de Pessoal, Carreira, Aperfeiçoamento, condições de trabalho. 6) Organização e gestão institucional. 7) Infra-estrutura física e recursos de apoio. 8) Planejamento e avaliação. 9) Políticas de atendimento aos estudantes. 10) Sustentabilidade financeira.

Quadro 08 - Perspectivas/Dimensões dos modelos

As perspectivas de um modelo ou de suas dimensões definem como serão observadas, coletadas e acumuladas as informações sobre o objeto a ser avaliado. A partir de quatro perspectivas: financeira, do cliente, dos processos internos e do aprendizado e crescimento, o BSC desenvolve indicadores, coleta dados e os acumula periodicamente, gerando informações sobre como está se desenvolvendo a estratégia. O SINAES, por sua vez, utiliza dez dimensões e, em cada uma delas, possui grupo de indicadores e indicadores para coletar e acumular as informações da avaliação institucional.

A perspectiva financeira do BSC é passível de associação com as dimensões instalações físicas e sustentabilidade financeira do SINAES. A perspectiva do cliente pode ser associada com as dimensões de responsabilidade social da IES, comunicação com a sociedade e políticas de atendimento aos estudantes. A perspectiva dos processos internos é passível de relação com a dimensão da perspectiva científica e pedagógica formadora. A perspectiva do aprendizado e crescimento pode ser relacionada com a dimensão das Políticas de Pessoal, Carreira, Aperfeiçoamento, condições de trabalho. As dimensões que

contemplam a missão, PDI, organização, gestão institucional, planejamento e avaliação, podem ser consideradas como a própria “filosofia de trabalho” do BSC. Vale ressaltar que as dez dimensões aqui apresentadas (Quadro 08) são encontradas no IAE e contemplam as três dimensões presentes do IAC e no IACG, que são Organização Didático-Pedagógica, Corpo Docente e Instalações Físicas.

Através da análise da literatura sobre o BSC e o SINAES, verificou-se que as perspectivas do primeiro contemplam as dimensões do segundo, estando as dimensões do SINAES, apenas dispostas de forma a dar maior evidência ao que o Estado quer avaliar, que é a qualidade do ensino e a responsabilidade social.

BSC	SINAES
O modelo do BSC deve ser guiado por suas quatro perspectivas: financeira, cliente, processos internos e aprendizado e crescimento. Podendo ser criado, caso a caso, outra (s) perspectiva (s).	Os instrumentos são pré-determinados e não podem ser mudados a não ser por Lei. São eles: a) Instrumento de Autorização e Credenciamento - IAC; b) Instrumento de Avaliação de Curso de Graduação - IACG; c) Exame Nacional de Desempenho Estudantil - ENADE; d) Instrumento de Avaliação Externa das Instituições de Ensino Superior – IAE.

Quadro 09 - Modelagem dos instrumentos dos modelos

O SINAES, por ser um sistema de avaliação governamental, é pré-determinado, ou seja, é único. Não se molda a cada categoria de organização acadêmica, dispondo apenas de algumas adaptações na avaliação para docentes e titulação. É composto de quatro instrumentos: o IAC tem três dimensões e caráter regulador; o IACG, também tem três dimensões e a função de confirmar os dados informados na fase declaratória da avaliação quanto ao curso avaliado; o ENADE, a missão de avaliar os alunos; e o IAE, a função consolidadora da avaliação, preocupando-se com todas as dez dimensões da instituição.

No caso do BSC, não existe um modelo “pré-fixado”. Seus autores indicam, inclusive, a possibilidade de criação de novas perspectivas se for necessária. Todavia, ao ser criado, o BSC deve ser mantido inalterado, salvo mudança de estratégia.

Nos instrumentos do SINAES, é possível identificar a hierarquização das dimensões. No IAC existem indicadores, distribuídos em suas três dimensões, alguns considerados essenciais e outros complementares. Os essenciais devem ser avaliados com o “indicador” Atende em 100% dos casos, enquanto os complementares podem ser avaliados em 75% com o “indicador” Atende e 25%, com o “indicador” Não Atende. Importa observar que o IAC, embora avalie as declarações que fazem as IES, por meio de documentos sobre o projeto do curso a ser autorizado, também tem o objetivo de averiguar as condições institucionais. Dessa forma, entre os seus indicadores essenciais estão não só elementos alinhados ao ensino, mas também elementos administrativos e financeiros, a exemplo do indicador Suficiência Administrativa e Aporte Financeiro, ambos da Categoria de Análise 1.2 Administração da IES.

No IACG as dimensões Organização Didático-pedagógica possui peso 40, Corpo Docente 35 e Instalações Físicas 25. E no IAE as dimensões Perspectiva Científica e Pedagógica Formadora tem peso 30, Políticas de Pessoal, de Carreira, de Aperfeiçoamento e de Condições de Trabalho possui peso 20, Responsabilidade Social peso 10, Infra-estrutura Física e Recursos de Apoio peso 10, as dimensões Missão e PDI, Comunicação com a Sociedade, Organização e Gestão Organizacional, Planejamento e Avaliação, Política de Atendimento aos estudantes e Sustentabilidade Financeira possuem cada uma delas peso 05, por não estarem ligadas diretamente às atividades de ensino.

Quando da criação do BSC, deve ser também observado quais perspectivas, fatores críticos de sucesso, objetivos estratégicos, indicadores devem receber maior ou menor peso, assim como é apresentado no SINAES. Para o IACG, por exemplo, na média, o investimento em projetos deve trazer um retorno em qualidade de ensino de 40%, já em docentes o investimento viabiliza um retorno médio em qualidade de ensino de 35%. Dessa forma, o BSC, para ser fiel aos seus princípios, deve trazer organicamente essas relações.

BSC	SINAES
Uma corporação pode criar o BSC de três formas: a) de “cima para baixo”; b) de “baixo para cima”; e c) “Híbrido”	O SINAES é um modelo de avaliação de desempenho criado por Lei, logo sua criação e implantação são de “Cima para baixo”.

Quadro 10 – Criação e implementação dos modelos

Quando organizações decidem desenvolver um scorecard, seguem caminhos que traduzem suas estruturas e necessidades. Três são as formas para criar um BSC: a primeira, para unidades homogêneas de negócio; a segunda, quando o objetivo é ter um modelo de BSC piloto para uma unidade; e a terceira, é o formato “híbrido”, que está posicionado entre as duas primeiras formas de criação.

Em ambos os modelos, instrumentos são construídos para receber e processar dados e produzirem informações estratégicas. No caso do SINAES, a criação e implantação são previstas em lei, assim as entradas de dados e saídas de informações já foram definidas. Quando da criação de um BSC por uma IES, por exemplo, as entradas serão definidas, assim como as saídas de informações.

Desta forma, a criação do BSC pode ser flexível, a critério da organização, mas sua implantação será de “cima para baixo”. O SINAES, por sua vez, tem sua criação por lei e, neste caso, não possui a flexibilidade oferecida pelo BSC, tendo sua criação e implantação, do ponto de vista das IES, de “cima para baixo”.

BSC	SINAES
Kaplan e Norton aconselham de 15 a 25 indicadores estratégicos em suas quatro perspectivas	O SINAES em seus instrumentos soma 57 grupos de indicadores e 210 indicadores

Quadro 11 – Indicadores de desempenho dos modelos

Para gerenciar a estratégia a partir de um BSC, são necessários de quinze a vinte e cinco indicadores distribuídos em suas quatro perspectivas. Na dimensão financeira, é comum a utilização de indicadores do tipo tradicional ou também de ocorrência, assim como de proporções, taxas, porcentagens, retratando ações passadas. Nas demais perspectivas, são observados indicadores de orientação, também intitulados de tendências. Apresentam características qualitativas da organização, mas podem também ser de ocorrência. O SINAES usa ainda os indicadores para acumular os resultados de sua avaliação, os quais geralmente têm natureza de orientação. Quanto ao número de indicadores, o SINAES, em seus instrumentos, traz mais de duzentos.

Cabe uma observação sobre esse número elevado de medidas do SINAES. O BSC sugere que os indicadores estratégicos sejam alimentados por uma série de relações entre os diversos tipos de atividades desenvolvidos pela organização. Dessa forma, as métricas estratégicas (reduzidas) são alimentadas por outras

diversas medidas, as operacionais. Mas o BSC, como ferramenta estratégica, só divulga os indicadores estratégicos. No caso do SINAES, ocorre o mesmo. Como os avaliadores não dispõem de informações sistematizadas da IES, como as têm os gestores, além de utilizarem a base de dados integrada do MEC, precisam, por meio dos critérios de avaliação, diagnosticar fatores operacionais através de seus diversos indicadores. Esses critérios, por sua vez, alimentam grupos de indicadores e, por conseguinte, as dimensões de cada instrumento. Como as dez dimensões do SINAES foram consideradas como perspectivas nesse trabalho, os 54 grupos de indicadores são considerados estratégicos, e os mais de duzentos indicadores são considerados operacionais.

Atendendo ao que se propõe o primeiro objetivo específico desta pesquisa, foi realizado um comparativo, a partir de uma abordagem conceitual, entre o BSC e SINAES. Deste, é possível afirmar, preliminarmente, que os modelos se aproximam mais do que se afastam. Todavia, ficou evidente que o BSC está fortemente alinhado à lógica financeira e do mercado, enquanto que o SINAES possui foco mais voltado à qualidade do ensino, embora apresente elementos ligados à sustentabilidade financeira.

#### 4.2 ANÁLISE DA RELAÇÃO ENTRE AS PERSPECTIVAS DO BSC E OS INSTRUMENTOS DO SINAES

A resposta ao segundo objetivo específico deste trabalho é tratada nesse momento da pesquisa e tem a ver com a existência ou não de uma correspondência biunívoca entre as quatro perspectivas do BSC e os quatro instrumentos do SINAES.

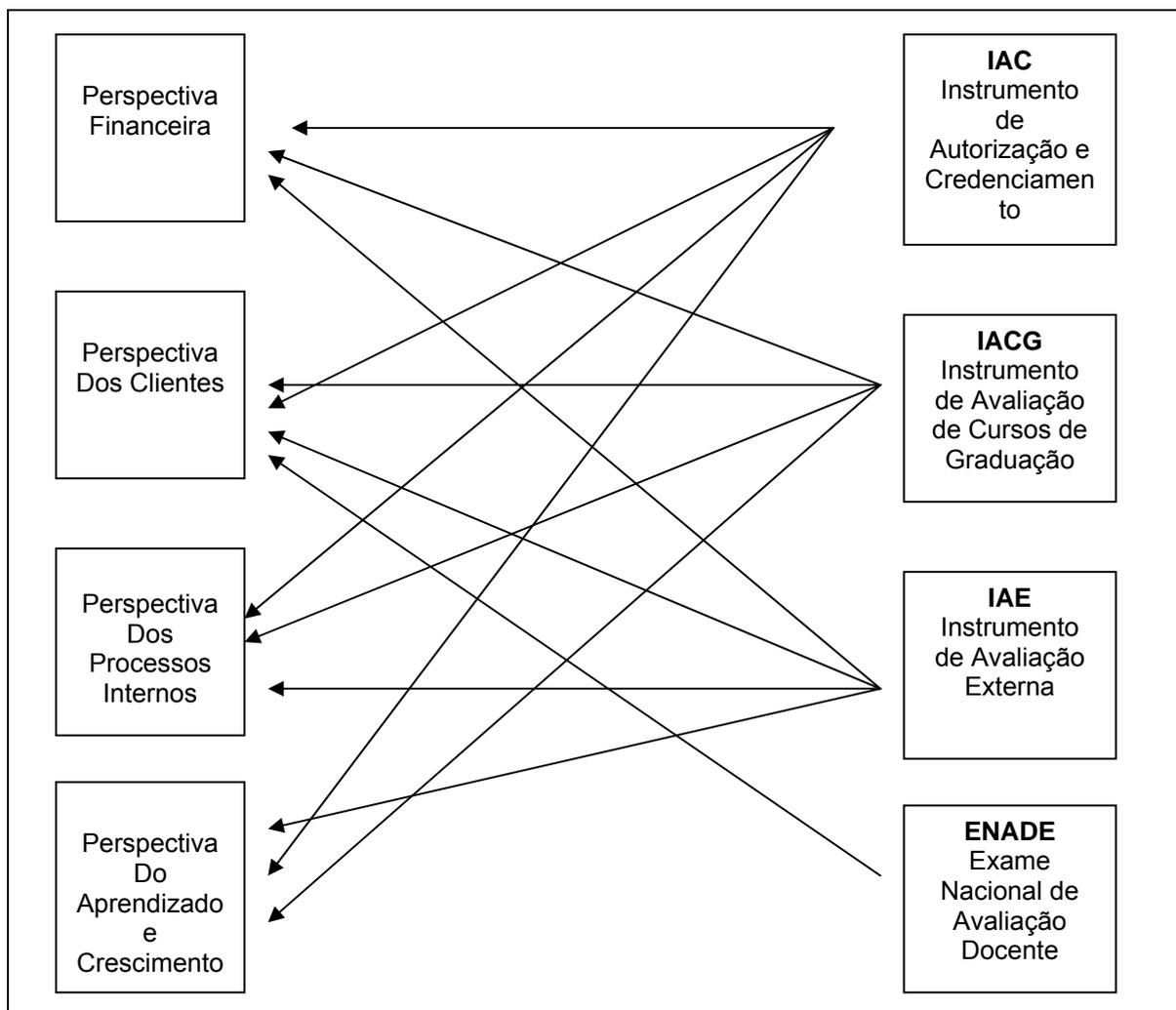


Figura 21 – Perspectivas do BSC e os Instrumentos do SINAES

1. **IAC** – este instrumento tem uma função reguladora, cuidando da certificação das condições mínimas, institucionais e do curso. Em suas 03 dimensões, foram encontradas características financeiras, de atenção aos clientes, preocupação com os processos internos, com os docentes e demais funcionários, o que contempla as perspectivas do *BSC*.

2. **IACG** – o objetivo do IACG é justamente averiguar se o projeto institucional está sendo cumprido, inclusive com as melhorias sugeridas no momento da autorização e credenciamento, atestando, dessa forma, o nível de qualidade do curso. Assim, também são encontradas, no IACG, características das quatro perspectivas do *BSC*.

3. **IAE** – neste instrumento, pode-se encontrar, com mais propriedade, as quatro perspectivas do *BSC*. Apresenta-se como um instrumento que consolida a avaliação de uma IES. Nesse sentido, atesta, com base nos valores institucionais, missão,

visão de futuro, se a organização está efetivamente construindo o ensino de qualidade requerido pelo Estado. Neste instrumento, ao contrário dos outros dois tratados anteriormente, as relações da IES com a sociedade são mais explícitas, assim como a preocupação com a dimensão financeira.

4. **ENADE** – O instrumento de avaliação ENADE abrange tão somente a perspectiva do cliente, de forma específica o aluno. Nessa perspectiva, geralmente, consideram-se, além da comunidade, que efetivamente “comprará” os produtos das IES, os alunos da instituição. Apesar de todas as condições físicas, os docentes, demais profissionais e o projeto pedagógico contribuírem para a formação do aluno, o instrumento em discussão tem como objetivo avaliar os seus conhecimentos técnicos. Nesse momento, os alunos não avaliam as demais dimensões institucionais, apenas fazem um exame sobre seus conhecimentos.

Portanto, à luz da literatura sobre o BSC e manuais do SINAES, foi possível constatar, em três deles, correspondência biunívoca entre as perspectivas do primeiro e os instrumentos do segundo. No IAC e no IACG, foram encontradas características de todas as perspectivas do BSC, sendo em maior ou menor amplitude. No IAE foi percebida uma maior aproximação entre os modelos, principalmente no que tange à perspectiva financeira e dos clientes. No ENADE, foram encontradas apenas características da perspectiva do cliente, haja vista tal instrumento restringir-se a avaliar o aluno, ou seja, a qualidade do produto.

#### 4.3 ANÁLISE DA RELAÇÃO ENTRE OS INDICADORES DAS PERSPECTIVAS DO BSC E DOS INSTRUMENTOS DE AVALIAÇÃO DO SINAES

Neste item, passam-se a analisar os grupos de indicadores dos instrumentos do SINAES e os indicadores do *BSC*, para um melhor entendimento de suas relações.

### 4.3.1 Comparativo entre os indicadores da perspectiva financeira do BSC e seus correspondentes grupos de indicadores no SINAES.

O BSC traz, em sua perspectiva financeira, indicadores usados de acordo com o estágio do ciclo de vida da empresa. Com base neles, foram identificados os grupos de indicadores do SINAES cujas características possibilitam uma comparação.

Indicadores do BSC	Grupo de Indicadores/Categoria de análise – IAC	Grupo de Indicadores - IACG	Grupo de Indicadores - ENADE	Grupo de Indicadores - IAE
ROI	Instalações gerais	Biblioteca: adequação do acervo à proposta do curso		Captação e alocação de recursos
Lucratividade	Biblioteca	Instalações especiais e laboratórios específicos: cenários/ambiente/ laboratórios para a formação geral/básica/...		Aplicação de recursos para programas de ensino, pesquisa e extensão
Aumento nas vendas	Instalações e Laboratórios específicos	Instalações especiais e laboratórios específicos: cenários/ambientes/ laboratórios para a formação profissionalizante específica		Instalações gerais: espaço físico
EVA		Instalações especiais e laboratórios específicos: cenários/ambientes/ laboratórios para a prática profissional e prestação de serviços à comunidade		Instalações gerais: equipamentos
				Instalações gerais: serviços
				Biblioteca: espaço físico e acervo
				Biblioteca: serviços
				Laboratórios e instalações específicas: espaço físico, equipamentos e serviços

Quadro 12 – BSC: Perspectiva financeira versus SINAES

1. **ROI** – o retorno operacional sobre o investimento utilizado pelo BSC tem como objetivo informar os investidores quão bom está sendo o retorno do capital investido. Para calcular esse indicador, a contabilidade se utiliza da equação apresentada pela Figura 07. Para aplicar esse indicador contábil em IES, basta dividir seu resultado operacional por seu ativo, composto pelo total líquido investido em bibliotecas, laboratórios, equipamentos de informática, instalações em geral. Os instrumentos

IAC e IACG apresentam em sua composição investimentos, denominados “Instalações Físicas”, os quais representam o ativo das instituições. Já o IAE vai além da nomenclatura dos principais ativos da IES, preocupa-se também com os recursos que viabilizam as atividades de ensino, pesquisa e extensão. Todavia, seus indicadores não trazem medidas que contribuam efetivamente para a gestão institucional.

2. **Lucratividade** – o lucro de uma organização está previsto em seu orçamento. Dessa forma, é uma meta orçamentária a ser perseguida, para tanto se faz necessário monitorar custos e despesas. Em regra geral, as empresas utilizam a DRE para essa medição. Nesse prisma, o IAE se apresenta como o instrumento que mais se aproxima do tema lucratividade, pois seus grupos de indicadores tratam do orçamento como suporte para o desenvolvimento das atividades da IES.

3. **Aumento das vendas** – o elemento vendas é o primeiro elemento na construção do orçamento. No caso dos instrumentos em análise, não foi encontrada nenhuma indicação explícita sobre esse tema. Todavia o indicador é sempre utilizado pelas empresas, qualquer que seja seu estágio no ciclo de vida. As IES podem utilizá-lo como medida para acompanhar o desempenho do lançamento de novos produtos, o êxito ou não da sua campanha de marketing.

4. **Eva** – esse indicador informa qual o valor econômico residual da empresa para um determinado período. Para tanto se vale da análise do custo de oportunidade. No decorrer das atividades operacionais da IES, os investidores institucionais podem avaliar, com base nessa medida, se a taxa de remuneração que seu conjunto de ativos (biblioteca, laboratórios, equipamentos de informática e as demais instalações) está lhe proporcionando é maior ou menor que o CMPC. Observando a Figura 12, pode-se ver que a fórmula do EVA considera: o lucro operacional líquido (depois dos impostos), o CMPC e os investimentos em ativos permanentes. Os instrumentos IAC e IACG não apresentam grupos de indicadores que tratem desse tema. O IAE apresenta o grupo Captação e alocação de recursos, mas não trata, em seus indicadores analíticos, da temática captação financeira, que abordaria análise de custo de oportunidade e temas afins.

Os grupos de indicadores analisados neste item preocupam-se em diagnosticar as condições das instalações físicas, o que se denomina meio físico-operacional, meio esse que garante o bom desempenho do trabalho realizado pelas pessoas. O investimento em ativos fixos, para o SINAES, leva em consideração a quantidade de livros por aluno, de alunos por sala de aula, de microscópios por aluno, de equipamentos de segurança. Tais ativos em instalações físicas devem suprir as ações voltadas à formação básica, profissionalizante e para à comunidade. Todavia, estes dados, que alimentam o SINAES e que, respectivamente, produzem informações, fundamentam-se exclusivamente em quantidades, muito embora, implicitamente, entenda-se que a sua viabilização depende de recursos financeiros que precisam ser mensurados.

Da perspectiva contábil, o IAC pode indicar o investimento necessário para viabilizar o início das atividades de um ou mais cursos de uma instituição e/ou da própria instituição. O IACG e o IAE podem contribuir, por meio de seus padrões de exigência, para a mensuração do custeio de cursos e da instituição.

Esta análise sugere que, do ponto de vista da IES, o SINAES não apresenta ferramentas suficientes para contribuir com o alcance de seus objetivos primários. Ao contrário, quando o governo aumenta as exigências, requerendo maior número de livros por aluno, menos alunos por sala de aula, a equação do ROI, por exemplo, passa a ter um denominador maior, fruto do aumento do investimento, em detrimento de seu numerador, que passa a ser menor, haja vista o aumento de despesas com depreciação, manutenção, entre outros, que conseqüentemente reduz o lucro e o EVA.

#### **4.3.2 Comparativo entre os indicadores da perspectiva do cliente do BSC e seus correspondentes grupos de indicadores no SINAES**

A perspectiva do cliente tem por objetivo monitorar as necessidades dos compradores e consumidores dos produtos da organização, haja vista não ser mais possível atuar apenas pensando na qualidade como uma característica interna do produto, mas tratando-a como um atributo que supre as necessidades dos clientes. Por meio da análise dos instrumentos do SINAES, buscou-se identificar quais

grupos de indicadores podem ser considerados medidas para avaliar a satisfação do aluno, pais de alunos, comunidade em geral.

Indicadores do BSC	Grupo de Indicadores/Categoria de análise - IAC	Grupo de Indicadores - IACG	Grupo de Indicadores - ENADE	Grupo de Indicadores – IAE
Participação de mercado Captação de clientes Retenção de clientes Satisfação dos clientes Identificação de clientes lucrativos	Programas institucionais de financiamento de estudos para alunos (indicador da categoria 1.3 – Organização didático-pedagógica)  Atenção aos discentes (indicador da categoria 1.4 – Administração acadêmica)	Corpo discente: atenção aos discentes  Orientação de alunos (indicador 4.3.2.11 – Instalações físicas)		Nas políticas institucionais  Nas atividades de ensino, pesquisa e extensão  Programa de apoio ao desenvolvimento acadêmico do discente  Condições Institucionais para os discentes  Egressos

Quadro 13 – BSC: Perspectiva do cliente versus SINAES

1. **Participação de mercado:** a proporção de negócios conquistados por uma IES em um determinado mercado indica o nível de sucesso de sua estratégia. Indicadores para essa perspectiva incluem taxa de participação de mercado, que pode ser calculada pelas matrículas da IES em relação ao total de matrículas para o mesmo curso em seu país, região, estado, município. O SINAES, por meio de seus instrumentos, apresenta o grupo de indicador “Egressos”, que tem, como objetivo, acompanhar os concluintes no mercado de trabalho, o que possibilita aferir sua aceitação, contribuindo, assim, para repensar a estratégia da IES, o que pode ajudar em sua posição no mercado.

2. **Captação de clientes:** indicadores de crescimento da concorrência em vestibulares dos cursos já existentes e dos novos cursos são viáveis para essa métrica, assim como a taxa de ocupação das vagas disponibilizadas, que pode ser influenciada por programas como o PROUNI - Programa Universidade Para Todos - e o FIES - Programa para o Financiamento Estudantil. Tais programas, fruto de políticas públicas, cuidam da inclusão de parte da população que, por si só, não teria condições de acesso a IES. O IAC traz um indicador que trata da disponibilização aos discentes de programas de financiamento, no entanto esse fato reflete a preocupação do MEC em relação ao cuidado com o aluno e não com questões de mercado.

3. **Retenção de clientes:** métricas como evasão, transferências de saídas, trancamentos, podem revelar a incapacidade da IES em reter seus alunos. A permanência do aluno, por conta própria ou por vontade dos pais, tem a ver diretamente com preço, existência de mercado para os profissionais com uma determinada formação, imagem, reputação, qualidade do PPC e sua efetiva materialização, assim como também com a qualidade dos serviços de secretaria, biblioteca, e com o relacionamento dispensado pela gestão da IES a todos os seus clientes, sejam, alunos, pais de alunos, comunidade. Embora os instrumentos do SINAES tragam grupos de indicadores que avaliem a atenção aos discentes, eles não têm o foco em resultados financeiros e sim na conclusão do ensino pelos alunos.

4. **Satisfação dos clientes:** pesquisas de satisfação podem ser úteis para essa métrica. Os grupos de indicadores que representam a atenção ao aluno e que são encontrados no IAC, IACG e IAE, estão fortemente ligados à satisfação do aluno do que aos itens anteriores. Essa satisfação, vale lembrar, tem a ver com uma necessidade de ensino de qualidade e a sua respectiva resolução. O número de alunos por orientador, por exemplo, é um indicador de produtividade, mas que objetiva também avaliar a existência de condições para efetivo aprendizado, através da atenção do professor-orientador.

5. **Identificação de clientes lucrativos:** as organizações precisam de clientes felizes e satisfeitos, mas também lucrativos. Dessa forma, ganhar e manter mercado, através da satisfação de alunos e da comunidade em geral, não é suficiente para que uma IES desenvolva sua missão. É necessário ter sustentabilidade financeira. Neste sentido, o SINAES não apresenta grupos de indicadores que tratem especificamente da questão. Pode-se afirmar, todavia, que o grupo de indicador “Sustentabilidade financeira” possui forte relação com elementos de lucro e receita, mas, sob a ótica do BSC, lucratividade dos clientes está além disso.

Da análise da perspectiva do cliente, pode-se considerar que SINAES e BSC estão próximos, quanto à preocupação com a atenção dada ao aluno e à comunidade.

### 4.3.3 Comparativo entre os indicadores da perspectiva dos processos internos do BSC e seus correspondentes indicadores no SINAES

Os processos a serem desenvolvidos por uma IES devem sempre estar em convergência com seu PPI, PPC e Currículo. Estes, no entanto, precisam estar sempre atualizados com as expectativas científicas e do mercado. De acordo com o BSC, os vetores dessa perspectiva são: inovação, qualidade, tempo e custo. Nesse sentido, foram verificados quais os grupos de indicadores do SINAES desempenham essa função na avaliação.

Indicadores do BSC	Grupo de Indicadores/Categoria de análise - IAC	Grupo de Indicadores - IACG	Grupo de Indicadores - ENADE	Grupo de Indicadores - IAE
Número de novos produtos lançados	Administração Acadêmica	Administração acadêmica: coordenação do curso		Projeto Pedagógico Institucional (PPI): graduação (presencial e a distância)
Qualidade dos produtos já disponibilizados aos clientes	Projeto do Curso	Administração acadêmica: colegiado de curso		Projeto Pedagógico Institucional (PPI): especialização e educação continuada (presencial e a distância)
Custo dos produtos existentes que viabilizam preços competitivos		Projeto pedagógico do curso(PPC): concepção do curso		Projeto Pedagógico Institucional (PPI): programas de pós-graduação stricto sensu (presencial e a distância)
Tempo de resposta ao cliente		Projeto Pedagógico do Curso – PPC: currículo		Projeto Pedagógico Institucional (PPI): pesquisa
Satisfação do cliente – pós venda		Projeto Pedagógico do Curso – PPC: avaliação		Projeto Pedagógico Institucional (PPI): Extensão
		Atividades acadêmicas articuladas à formação: prática profissional e/ou estágio		
		Atividades acadêmicas articuladas à formação: trabalho de conclusão de curso (TCC)		
		Atividades acadêmicas articuladas à formação: atividade complementares		
		ENADE		

Quadro 14 – BSC: Perspectiva dos Processos Internos versus SINAES

**1. Número de novos produtos lançados** – a quantidade efetiva de novos cursos lançados por uma IES, em comparação com o previsto em seu planejamento e com seus concorrentes, mede sua capacidade em identificar novas oportunidades de mercado e criar produtos e serviços para esses novos clientes. Não foi identificado no SINAES métricas com esse objetivo.

**2. Qualidade dos produtos já disponibilizados aos clientes** – programas de nivelamento, quantidade de reclamações com relação às ementas de um curso e o que efetivamente é ensinado e cobrado aos alunos em sala de aula e em campos de prática, serviços de secretaria, de biblioteca e serviços administrativos, que incluem cobrança, emissão de carnês e as perdas e desperdícios oriundos da falta ou da má comunicação interna, indicam a qualidade dos produtos e serviços disponibilizados aos clientes. Esse vetor de desempenho, que passa necessariamente pelo PDI, PPI, PPC e Currículo dos cursos dessas instituições, precisa ser monitorado em todos os processos institucionais a partir do alinhamento dos referidos planos institucionais e de programas de avaliação e controle de falhas internas e externas. Tal indicador advém desses planos e se concretiza no meio físico-operacional. Dessa forma, para sua consecução, todos os recursos devem ser utilizados: humanos, financeiros, intelectuais. O SINAES apresenta grupos de indicadores que têm como objetivo avaliar a qualidade do produto das IES. Os quinze grupos de indicadores apresentados acima possuem essa função. Eles analisam, por exemplo, se o coordenador do curso tem disponibilidade para participar das reuniões de colegiados, se há articulação e coerência entre os projetos institucionais, se as ementas e programas das unidades de estudo são revisados periodicamente de forma a assegurar a atualização técnico-científica, a harmonia com as exigências do mercado de trabalho, e se os procedimentos de avaliação são coerentes com a proposta pedagógica do curso.

**3. Custo dos produtos existentes que viabilizam preços competitivos** – os processos planejados e desenvolvidos devem ter em sua concepção uma análise de custos convergente à estratégia da unidade de negócio. Desta forma, se o curso for lançado em um mercado de alta competitividade pode ser utilizado o *target costing*, pois este estabelece o custo a partir do preço que o cliente aceita pagar e só depois calcula o custo aceitável para manter o curso funcionando com qualidade e gerando

lucro. Essa escolha pode ser viabilizada, talvez, pela utilização de alinhamento e sinergias entre diversas unidades de negócio, haja vista a utilização de serviços por mais de uma unidade da organização. O *custo padrão* ou o *custo kaisen* também pode ser utilizado como indicador da eficiência do processo. No entanto, essas abordagens de custo dizem respeito à criação do curso. Para avaliar o desempenho dos processos, é necessária a utilização do Custeio baseado em Atividades – ABC. O ABC mede os custos em nível de processos, viabilizando uma análise mais adequada à utilização do BSC. O SINAES não apresenta medidas de custo como vetor de desempenho para o conjunto de atividades a ser desenvolvido com o propósito de viabilizar ensino, pesquisa, extensão e atividades de apoio.

**4. Tempo de resposta ao cliente** – a obediência aos prazos é fundamental para a satisfação do cliente. Assim, o tempo para responder um requerimento protocolado na secretaria acadêmica ou para a divulgação das notas das avaliações pode fazer a diferença na escolha de uma IES pelo aluno.

**5. Satisfação do cliente – pós-venda** – a existência de políticas para atender ou apoiar o aluno após sua formação, seja através da colocação no mercado de trabalho, do oferecimento de descontos para que ele faça cursos de pós-graduação e da contratação de ex-alunos para iniciar na carreira docente ou técnico-administrativa é um indicativo de que a IES acredita em seu produto. Há no SINAES o grupo de indicadores intitulado “Egressos”, que desempenha a função de medir ou acompanhar o desenvolvimento do formando após sua estada na IES.

Dessa forma, pode-se afirmar que para a perspectiva dos processos internos, no item qualidade, enquanto elemento que satisfaz as necessidades do cliente da sociedade e do cliente aluno, o SINAES e o BSC estão próximos e trabalham com as mesmas bases. Todavia, os instrumentos do SINAES não apresentam indicadores de custo.

#### 4.3.4 Comparativo entre os indicadores da perspectiva do aprendizado e crescimento do BSC e seus correspondentes indicadores no SINAES.

Partindo dos processos necessários, que por sua vez advêm dos projetos institucionais, são contratadas as pessoas que concretizarão a estratégia da organização, por meio das atividades de ensino, pesquisa, extensão e demais atividades de apoio administrativo e acadêmico. Nesse sentido, foram verificados quais os grupos de indicadores do SINAES desempenham essa função na avaliação.

Indicadores do BSC	Grupo de Indicadores/Categoria de análise – IAC	Grupo de Indicadores - IACG	Grupo de Indicadores - ENADE	Grupo de Indicadores - IAE
Capacidade dos funcionários Cobertura de cargos estratégicos Necessidade de reciclagem em cargos estratégicos Capacidade dos sistemas de informação Motivação, empowerment e alinhamento.	Políticas de pessoal e programas de incentivos e benefícios (indicador da categoria 1.3 – Organização Didático-Pedagógica) Formação Acadêmica e Profissional Condições de Trabalho	Corpo docente: perfil docente Corpo docente: atuação nas atividades acadêmicas Corpo técnico-administrativo: atuação no âmbito do curso		Perfil docente Comunicação interna Comunicação externa Condições Institucionais para os docentes Corpo técnico-administrativo e as condições institucionais

Quadro 15 – BSC: Perspectiva do aprendizado e crescimento versus SINAES

1. **Capacidade dos funcionários** – no que se refere aos recursos humanos, o SINAES abrange titulação, publicações e produções, regime de trabalho, plano de carreira, políticas de capacitação, entre outros. O BSC possui esse mesmo foco.

2. **Cobertura de cargos estratégicos** – avaliar a quantidade de pessoal qualificado para assumir cargos estratégicos e a necessidade real dessas pessoas na IES pode trazer benefícios. A lacuna existente pode servir de parâmetro para desenvolver processos de recrutamento e qualificação para esse nível de cargo. O SINAES, por

meio de suas dimensões 1, 6 e 8, mas principalmente da primeira, dá margem a essa preocupação, embora não traga indicadores que retratem objetivamente essa medida.

**3. Necessidade de reciclagem em cargos estratégicos** – para atingir os objetivos nas perspectivas dos processos internos e dos clientes, a organização deve monitorar as habilidades e competências de seus funcionários. Para tanto, é preciso analisar o nível de reciclagem exigido para a força de trabalho e o percentual que necessita ser reciclado. O primeiro investiga se é preciso apenas atualizar competências, reciclagem estratégica ou reciclagem maciça. E o segundo indica qual o grau da força de trabalho necessita de uma dessas “modalidades” de atualização. Não há grupo de indicador específico para essa medida sugerida pelo BSC.

**4. Capacidade dos sistemas de informação** – o meio físico-operacional é fundamental para que os funcionários desenvolvam suas atividades a contento. O sistema de informações depende em parte de equipamentos, mas principalmente de sistemas (softwares), conhecidos como programas de informática. Estes programas interligam banco de dados, informações, as pessoas nas IES. Dessa forma, quanto maior a eficiência desses sistemas, maior a capacidade de respostas para alunos, docentes. Um indicador específico para essa medida genérica é a cobertura de informações estratégicas, que é calculada pela necessidade de informações para a tomada de decisões estratégicas e as informações imediatamente disponíveis. O SINAES apresenta grupo de indicadores que tratam da comunicação interna e externa. Tais sistemas devem ser utilizados, para gerenciar, entre outros fins, o processo de auto-avaliação da instituição.

**5. Motivação, empowerment e alinhamento** – os objetivos de uma organização podem ser alcançados quando seus funcionários agem no melhor interesse de seus negócios. Neste sentido, o BSC recomenda o uso de indicadores que traduzem o número de sugestões de funcionários utilizados pela organização em seus processos, os benefícios que tais sugestões trouxeram, as recompensas para sugestões de qualidade e financeiras.

Assim, pode-se afirmar que as medidas no SINAES e do BSC, nesta perspectiva, convergem fortemente. O processo de auto-avaliação, que prepara para a avaliação externa, se apresenta como um fator de discussão e aprendizado dentro da IES. Isto faz com que todos os indicadores sejam positivamente influenciados. Todavia, o SINAES deixa claro sua preocupação em qualificar e remunerar bem o docente, para que ele tenha satisfação e se dedique ao curso, o que influencia diretamente o aprendizado do aluno. O BSC também cuida dessa problemática, mas utiliza esse mecanismo como fonte de criação de vantagens competitivas.

Em resposta ao terceiro objetivo específico deste trabalho, pode-se considerar que os grupos de indicadores do SINAES nem sempre são relacionados facilmente com os indicadores do BSC. Os quadros que apresentam os respectivos indicadores servem não apenas para tentar relacioná-los, mas também mostrar tais diferenças. No entanto, na maioria das vezes, o conteúdo por eles tratado é convergente. Exceção pode ser registrada, quanto aos temas financeiros, cuja análise revelou que SINAES e BSC estão mais afastados. No que se refere aos temas sobre clientes, aprendizado e crescimento, os modelos se aproximam muito, estando as diferenças voltadas para o foco conquista de novos mercados, custeamento dos processos, e competências pessoais como meio de criação de vantagem competitiva.

#### 4.4 ANÁLISE ESTRATÉGICA DA IES SAÚDE NORDESTE

##### 4.4.1 Caracterização da IES Saúde Nordeste

A IES SAÚDE NORDESTE é um nome fictício utilizado para designar uma instituição de ensino superior particular do Estado da Paraíba, que atua na área da saúde. O estudo de caso foi realizado na Unidade de Negócio I, por dois motivos: primeiro, por esta unidade contar com uma cadeia de valor completa, elemento fundamental para desenvolver o estudo que visa construir um Balanced Scorecard segundo, por sua direção estar propensa a implantar um sistema de gestão que contribua para equilibrar a qualidade requerida pelo MEC e a sustentabilidade

financeira necessária para que a organização continue atuando no mercado, que tem sido palco do aumento da concorrência tanto em termos de número de competidores, quanto na redução dos valores das mensalidades.

Essa Unidade de Negócio está organizada academicamente como uma faculdade isolada, conta com cerca de 1.000 alunos e 150 funcionários, incluindo docentes e corpo técnico-administrativo. Seus dois cursos, ambos na área de saúde, foram autorizados e reconhecidos pelo MEC durante os anos de 2006 e 2007. Tais cursos foram sinônimos de qualidade e obtiveram conceito MB – Muito Bom.

A IES está estruturada com uma diretoria geral, uma diretoria administrativo-financeira, uma diretoria acadêmica, duas coordenações de curso, uma coordenação administrativo-financeira, uma coordenação de recursos humanos, uma coordenação de informática, uma coordenação de laboratório, uma coordenação de comunicação, uma coordenação de segurança e uma coordenação de apoio geral.

#### **4.4.2 Concepção do BSC**

##### 4.4.2.1 Missão e visão institucional

Oliveira (1993, p.108) revela que a missão “é a razão de ser da empresa”. A missão da Unidade de Negócio constante em seu sítio na internet, em seus documentos e também descrita pelos principais executivos da IES é:

**“Formar os melhores profissionais da área da saúde.”**

Sua visão de futuro, também consolidada nas entrevistas, é:

**“Tornar-se referência em formação de profissionais da saúde no Brasil.”**

Aos que participaram da construção do BSC foi lembrado o porquê da escolha da IES e da UNE, que é elaborar um BSC com vistas aos padrões de exigências do MEC. Assim, na medida em que o grupo desenvolve o mapa estratégico, os objetivos para cada um dos fatores críticos de sucesso e os indicadores do BSC são questionados sobre a cobertura, pelo BSC, dos padrões dos instrumentos IAC, IACG, ENADE e IAE.

#### 4.4.2.2 Mapa estratégico e fatores críticos de sucesso

Os fatores críticos de sucesso da IES se encontram no mapa estratégico (Apêndice E). Tais fatores traduzem, sob o ponto de vista dos gestores da UNE, os processos essenciais para construir uma vantagem competitiva por meio da estratégia. O mediador informou aos membros dos grupos focais, por meio de exposições orais, que, ao pensar em tais fatores, eles deveriam entender que a estratégia é uma função da estrutura da indústria, logo o conhecimento sobre suas cinco forças, fornecedores, compradores, novos entrantes, produtos substitutos, competidores atuais, é fundamental. E que essa análise deveria levá-los à escolha de uma estratégia que trouxesse uma vantagem competitiva. Após estas considerações, os participantes escolheram os fatores críticos de sucesso para a unidade de negócio.

No mapa, os fatores são interligados por setas que têm o objetivo de indicar os fatores geradores ou causas e os fatores gerados ou efeitos. O primeiro pode ser identificado pelo início das setas e o segundo, pelo fim das setas. Os Fatores Críticos de Sucesso indicados pelos gestores estão apresentados seguidos dos motivos das respectivas escolhas.

### Perspectiva financeira

<b>Fator Crítico de Sucesso</b>	<b>Motivo da escolha</b>
F1 - Resultado Econômico Institucional	sem obter lucro não há continuidade das atividades.
F2 - Reinvestimento Institucional	parte do lucro deve ser reinvestido.
F3 - Distribuição de Dividendos	outra parte do lucro deve ser distribuída aos investidores, senão os mesmos aplicarão em outros negócios.

Quadro 16 – Fatores críticos de sucesso para a perspectiva financeira

Segundo o grupo focal desta perspectiva, formado essencialmente pelo pessoal da área financeira, tais fatores darão bons objetivos e indicadores, viabilizando o monitoramento dos contratos com os investidores.

### Perspectiva dos clientes

<b>Fator Crítico de Sucesso</b>	<b>Motivo da escolha</b>
C1 - Assimilação e Produção do conhecimento	fundamental para que os alunos sejam bem avaliados em exames como o ENADE.
C2 - Satisfação com a formação profissional	retém e capta alunos.
C3 - Atuação social da comunidade	Satisfação e reconhecimento da comunidade.
C4 – Participação no mercado	garante o faturamento da UNE.

Quadro 17 – Fatores críticos de sucesso para a perspectiva dos clientes

Esta perspectiva monitora os contratos estabelecidos pela IES, por intermédio da sua unidade de negócio, com os alunos, pais de alunos e a comunidade. Para o grupo, os fatores escolhidos farão com que a unidade melhore seu relacionamento com os clientes.

## Perspectiva dos processos internos

<b>Fator Crítico de Sucesso</b>	<b>Motivo da escolha</b>
P1 - Processo seletivo	essencial para garantir uma formação de qualidade.
P2 - Ensino em sala de aula e laboratório	Qualidade do produto.
P3 - Campos de estágio e atividades de extensão	Qualidade e responsabilidade social.
P4 – Serviços de biblioteca	suporte para assimilação e produção de conhecimento.
P5 - Serviço da secretaria	informar adequadamente os alunos sobre sua vida acadêmica.
P6 - Manutenção da infra-estrutura e serviços de apoio	fundamental para o conforto da comunidade acadêmica.
P7 - Auto-avaliação e Inovação	essencial para realimentar e melhorar as atividades já desenvolvidas, identificando sinergias, propondo alinhamento e sugerindo novos produtos.

Quadro 18 – Fatores críticos de sucesso para a perspectiva dos processos internos

Este grupo focal é formado basicamente por docentes e coordenações ligadas à administração. Eles acreditam que, monitorando os custos desses processos, será possível contribuir para a sustentabilidade da unidade de negócio. A qualidade foi adotada não mais como uma vantagem estratégica, mas como uma necessidade estratégica. Assim, quando eles tratam de processos, a qualidade está implícita. A preocupação atual é com os custos de tais processos. Sobre a colocação do FCS, auto-avaliação e inovação, o grupo argumenta que é necessário tê-lo como um processo formalizado, que consome recursos humanos, financeiros, logo o puseram nesta perspectiva.

### Perspectiva do aprendizado e crescimento

<b>Fator Crítico de Sucesso</b>	<b>Motivo da escolha</b>
A1 - Recrutamento e capacitação dos docentes, técnicos e apoio geral	viabiliza a execução dos processos institucionais.
A2 - Uso de Tecnologia	fundamental para que as pessoas desenvolvam suas atividades de forma adequada.
A3 - Satisfação dos funcionários: alinhar objetivos individuais aos do negócio	pessoas satisfeitas aumentam a produtividade.

Quadro 19 – Fatores críticos de sucesso para a perspectiva do aprendizado e crescimento

O grupo focal utilizou a abordagem “pura” do BSC, elencando os passos previstos pelos seus criadores. Segundo eles, focar a atenção nesses três fatores críticos de sucesso trará melhorias para a gestão de pessoas na unidade de negócio.

#### 4.4.2.3 Balanced Scorecard da IES Saúde Nordeste

Após a construção do mapa estratégico, por meio das quatro perspectivas do BSC, os gestores da IES passaram a desenvolver os objetivos estratégicos e os indicadores para o balanced scorecard. A partir deste ponto, será apresentada cada perspectiva com seus fatores críticos de sucesso, seus objetivos estratégicos e indicadores, seguidos das informações relativas ao prazo para mensuração dos indicadores e instrumento de coleta de dados.

#### 4.4.2.3.1 Perspectiva Financeira

O grupo focal dessa perspectiva elaborou quatro objetivos estratégicos e para eles criou cinco indicadores específicos que devem ser monitorados de acordo com a frequência, data e instrumento próprio.

Fatores Críticos de Sucesso	Objetivos	Indicadores	Frequência e data de levantamento e instrumento
F1 - Resultado Econômico Institucional	Maximizar o resultado da empresa	ROI EVA	Semestral Data ___/___/___ Relatórios de contabilidade estratégica
F2 - Reinvestimento Institucional	Manter o padrão de investimentos em ativos permanentes de acordo com as exigências Legais e do mercado  Investir no desenvolvimento de melhores práticas didático-pedagógicas e em planos de carreira e remuneração dos docentes e pessoal técnico-administrativo	Investimentos em Ativos Tangíveis  Investimentos em Ativos Intangíveis	Semestral Data ___/___/___ Relatórios de contabilidade estratégica
F3 - Distribuição de Dividendos	Remunerar a taxas superiores de mercado os investidores do capital	Percentual do lucro líquido distribuído	Semestral Data ___/___/___ Relatórios de contabilidade estratégica

Quadro 20 – BSC da IES Saúde Nordeste: perspectiva financeira

1. **ROI e EVA** – na discussão do objetivo que visa ao aumento do valor da organização, o grupo focal considerou que dois indicadores resumiriam adequadamente o momento em que está a UNE, o ROI e o EVA. O ROI, por abranger a dimensão “instalações físicas”, encontradas no IAC, no IACG e no IAE do SINAES, promovendo sua relação com o lucro gerado por esses ativos. E o EVA, por levar em consideração a DRE, com seus elementos de receita e despesa, e o custo do capital próprio. Portanto, essas métricas foram consideradas estratégicas porque em suas composições estão previstos elementos que dão margem para avaliação de medidas financeiras menos complexas e mais operacionais como: aumento da receita por curso, redução de custo por aluno, redução dos valores incobráveis, reajuste de mensalidades.

2. **Investimentos em ativos tangíveis e intangíveis** - os objetivos em reinvestimentos tangíveis e intangíveis dizem respeito às exigências do MEC, tais como número de livros por aluno e a capacitação docente. A UNE monitora ainda o investimento institucional a partir da estrutura oferecida aos alunos e à comunidade pelos competidores no mercado.

3. **Percentual do lucro líquido distribuído** – este indicador é apontado como um termômetro para a UNE. Isso porque quanto maior o valor absoluto da retirada e menor o seu percentual, melhores os resultados da IES.

Embora considerem o PROUNI e o FIES como uma medida para captar e reter alunos, os membros do grupo focal citam estes programas como elementos fundamentais na atualidade, para viabilizar a sustentabilidade financeira de uma IES.

#### 4.4.2.3.1 Perspectiva do cliente

Fatores Críticos de Sucesso	Objetivos	Indicadores	Freqüência e data de levantamento e instrumento
C1 - Assimilação e Produção do conhecimento	Obter conceitos expressivos em exames internos e externos	Média por curso no ENADE	Anual Data ___/___/___ Relatório divulgado pelo MEC
C2 - Satisfação com a formação profissional	Fidelizar alunos	Pesquisas de opinião	Anual Data ___/___/___ Instrumento de entrevista
C3 - Atuação social da comunidade	Atender as exigências curriculares, prestando serviços a comunidade  Atender a comunidade fora das atividades curriculares aproveitando os espaços já cobertos	Percentual de PSFS cobertos por atendimentos curriculares  Quantidade e qualidade dos atendimentos em espaços próprios da IES	Semestral Data ___/___/___ Instrumento de entrevista
C4 - Participação no mercado	Aumentar o número de alunos aprovados em concursos	Percentual de alunos matriculados nos cursos em relação ao total de matriculados no Estado	Anual Data ___/___/___ Sinopse estatística do MEC

Quadro 21 – BSC da IES Saúde Nordeste: perspectiva do cliente

1. **Média do curso no ENADE** – a utilização do ENADE foi considerada estratégica para medir a assimilação de conteúdos e a produção de conhecimento. O grupo

considerou que o CRE como medida operacional pode ser cruzado com o ENADE para possibilitar a discussão entre o alinhamento dos conteúdos dados em sala de aula, campos de práticas, laboratórios e os conteúdos exigidos pelo mencionado instrumento de avaliação.

**2. Pesquisas de opinião para medir a satisfação com a formação profissional** – a satisfação com a formação profissional é o vetor para captar e reter alunos. Essa fidelização revela o reconhecimento, por parte de alunos, pais e comunidade em geral, da qualidade dos processos desenvolvidos pela IES, gerando a redução de medidas como a evasão.

**3. Percentual de PSFS cobertos por atendimentos curriculares e Quantidade e qualidade dos atendimentos em espaços próprios da IES** – o projeto dos cursos da UNE prevê atendimentos curriculares e não curriculares ou de responsabilidade social. A quantidade de atendimentos nas unidades do programa de saúde da família e em espaços próprios se apresenta como estratégica, pois cursos da área de saúde têm como objetivos ambientar os alunos à realidade local e também melhorar a qualidade de vida da comunidade local.

**4. Percentual de alunos matriculados nos cursos em relação ao total de matriculados no Estado** - a IES considera que o número de alunos matriculados em relação ao total de matrículas na região, por exemplo, pode traduzir a participação de mercado no momento atual. Para viabilizar essa medição, o grupo sugere a análise da Sinopse Estatística do MEC divulgada anualmente.

#### 4.4.2.3.3 Perspectiva do processo interno

Fatores Críticos de Sucesso	Objetivos	Indicadores	Freqüência e data de levantamento e instrumento
P1 - Processo seletivo	Consolidar o processo seletivo como etapa fundamental para viabilizar a formação de qualidade	Taxa de crescimento na concorrência dos vestibulares	Semestral Data ___/___/___ Relatório da Comissão de Vestibular
P2 - Ensino em sala de aula e laboratório	Garantir que os cursos sejam ministrado respeitando sua concepção e interrelação do PDI, PPI, PPC e Currículo	Média do CRE Taxa de redução do custo por aluno (custeio kaisen)	Semestral Data ___/___/___ Relatório de contabilidade estratégica
P3 - Campos de estágio e atividades de extensão	Garantir que as práticas operacionalizadas estejam em acordo com o PPC e Currículo	Taxa de redução de investimentos com o sucesso na celebração de convênios	Anual Data ___/___/___ Reunião com a direção
P4 – Serviços de biblioteca	Garantir atendimento e informação de qualidade	Taxa de crescimento da utilização dos serviços da biblioteca	Semestral Data ___/___/___ Relatório de departamento
P5 - Serviço da secretaria	Garantir atendimento de qualidade e adequação dos processos de matrícula, trancamento, transferência às necessidades discentes	Tempo médio de atendimento das necessidades dos discentes	Semestral Data ___/___/___ Relatório de departamento
P6 - Manutenção da infraestrutura e serviços de apoio	Manter salas de aula, laboratórios e outros ambientes limpas e adequadas aos processos de ensino, pesquisa e extensão	Número de reclamações feitas por docentes e discentes com relação a limpeza e atrasos nas instalações de equipamento de informática, audiovisuais, entre outros	Semestral Data ___/___/___ Pesquisa de opinião
P7 - Auto-avaliação e Inovação	Avaliar e melhorar as atividades já desenvolvidas para os cursos existentes e aproveitar tais processos para criar novos cursos	Número de readequações no PPC Taxa de sucesso no lançamento de novos cursos de graduação e pós-graduação	Semestral Data ___/___/___ Relatório de departamento

Quadro 22 – BSC da IES Saúde Nordeste: perspectiva do processo interno

**1. Taxa de crescimento da concorrência nos vestibulares** – o vestibular foi considerado um processo importante para a IES, pois envolve atividades, custos, pessoas. O grupo responsável por esta perspectiva escolheu como medida estratégica a taxa de crescimento da concorrência no vestibular, por acreditar que com o aumento da procura seria possível ganhar em escala, possibilitando a redução dos preços das inscrições, por exemplo.

**2. Média do CRE e Taxa de redução do custo por aluno (custeio kaisen)** – foram escolhidos dois indicadores para garantir a qualidade do curso. O primeiro tem a ver com o CRE, que seria o vetor de qualidade, e o segundo diz respeito à redução de custos. Ou seja, ao longo do tempo, a UNE deve manter e melhorar a qualidade dos processos educativos previstos no PPI, PPC e Currículo e, ao mesmo tempo, viabilizar a sustentabilidade dessa qualidade, o que deve estar previsto no PDI.

**3. Taxa de redução de investimentos com o sucesso na celebração de convênios** - a celebração dos convênios aponta para a viabilização das condições adequadas para que o PPC seja concretizado. Além disso, quando bem contratado, tais acordos propiciam a redução de investimentos e de custos, pois não raro as secretarias de saúde disponibilizam preceptores do próprio serviço, reduzindo a necessidade de contratação de pessoal, assim como é possível a utilização de salas, equipamentos, evitando o investimento em ativos permanentes.

**4. Taxa de crescimento da utilização dos serviços da biblioteca** – o grupo focal entendeu que o crescimento da utilização dos serviços disponibilizados pela biblioteca indica o reconhecimento pelos alunos, docentes e comunidade da qualidade dos serviços prestados, o que concorre para a melhoria das avaliações, dos conteúdos apresentados em sala pelos docentes, etc.

**5. Tempo médio de atendimento das necessidades dos discentes** – a demanda por serviços de secretaria, principalmente em época de provas, é considerável. Assim, a redução do tempo de atendimento indicaria, por exemplo, a adequação de espaços na secretaria, implantação de sistemas eficazes de buscas de registros acadêmicos, entre outros.

**6. Número de reclamações feitas por docentes e discentes com relação a limpeza e atrasos nas instalações de equipamento de informática, audiovisuais, entre outros** – através de pesquisas com a comunidade acadêmica é possível averiguar se os processos de apoio administrativos são de qualidade. A equipe acredita que, mesmo tendo supervisores de manutenção, informática, segurança, é importante aferir a eficiência de tais serviços. O grupo sugere, senão a pesquisa, que pode custar caro, a colocação, em ambientes como áreas de vivência

e lazer, de uma caixa de sugestão, onde todos podem depositar suas críticas e idéias.

**7. Número de readequações no PPC e Taxa de sucesso no lançamento de novos cursos de graduação e pós-graduação** – a avaliação, para os membros dessa equipe, tem a ver com as alterações nos projetos por inconsistências. Entendem, todavia, que as atualizações, frutos de mudanças na legislação ou de mudanças no mercado, são avaliadas de forma positiva. No item inovação, a UNE acredita que a taxa de sucesso de lançamentos novos de cursos indica a qualidade dos gestores em aproveitar as oportunidades do mercado.

#### 4.4.2.3.4 Perspectiva do aprendizado e crescimento

Fatores Críticos de Sucesso	Objetivos	Indicadores	Freqüência e data de levantamento e instrumento
A1 - Recrutamento e capacitação dos docentes, técnicos e apoio geral	<p>Aperfeiçoar o processo de seleção de docentes</p> <p>Garantir o processo contínuo de qualificação em ensino, pesquisa e extensão</p> <p>Desenvolver a liderança e gerir o desempenho institucional</p>	<p>Percentual de contratados a tempo integral e doutores</p> <p>Número de oficinas pedagógicas</p> <p>Taxa de cobertura de cargos estratégicos</p>	<p>Semestral</p> <p>Data ___/___/___</p> <p>Entrevista com o coordenador de da área de recursos humanos</p>
A2 - Uso de Tecnologia	<p>Manter atualizado um banco de dados institucional</p> <p>Criar sistemas adequados às necessidades dos gestores de cursos e institucionais</p>	<p>Eficácia do banco de dados</p> <p>Cobertura estratégica em tecnologia</p>	<p>Semestre</p> <p>Data ___/___/___</p> <p>Entrevista com o coordenador de informática da área de desenvolvimento</p>
A3 - Satisfação dos funcionários: alinhar objetivos individuais aos do negócio	<p>Oferecer salários competitivos em nível regional e criar plano de recompensas</p> <p>Incentivar a construção de clima organizacional acolhedor e produtivo como forma de fortalecer o clima organizacional</p>	<p>Taxa de pedidos de demissão para atuação em outras empresas</p> <p>Taxa de conflitos registrados por coordenadores de departamentos</p>	<p>Semestral</p> <p>Data ___/___/___</p> <p>Relatório de departamento</p>

Quadro 23 – BSC da IES Saúde Nordeste: Perspectiva do aprendizado e crescimento

**1. Percentual de contratados a tempo integral e doutores, Número de oficinas pedagógicas e Taxa de cobertura de cargos estratégicos** - aperfeiçoar o processo de seleção de docentes tem a ver não só com o alinhamento necessário entre os conteúdos e a formação, mas de forma relevante com a necessidade de contratação de doutores ou docentes em tempo integral, pois, sendo a IES uma faculdade e tendo seu foco na graduação, adequa a titulação a atividades de pesquisa, mantendo um número mínimo de doutores. Essa preocupação revela um posicionamento estratégico de custos e a viabilização do projeto institucional.

**2. Eficácia do banco de dados e Cobertura estratégica em tecnologia** – as pessoas e os sistemas são fundamentais para a estratégia. Portanto, ter um banco de dados completo e passível de alimentar sistemas estratégicos a partir de dados operacionais é relevante para a UNE. Para isso, a UNE investe em aplicativos que consigam apoiar o processo de decisão estratégico.

**3. Taxa de pedidos de demissão para atuação em outras empresas e Taxa de conflitos registrados por coordenadores de departamentos** – estes dois indicadores são fundamentais para a UNE, pois ela investe em adequação de experiências dos funcionários administrativos, docentes e trabalha para construir um ambiente agradável. Todavia, tem que competir com empresas maiores, com mais tempo de mercado. Suas taxas de perda não são expressivas, mas medir esses eventos e os conflitos em departamentos é importante para a UNE.

Para atender ao quarto objetivo específico deste trabalho, foi concebido junto a uma IES privada um BSC para que os gestores dessa faculdade pudessem compreender sua finalidade e, assim, discutir sobre ela. Após esse processo, os gestores da IES relataram estar mais informados sobre tal ferramenta, o que tornou possível o atingimento do objetivo seguinte.

#### 4.5 COMPARATIVO ENTRE OS MODELOS BSC E SINAES, A PARTIR DA PERCEPÇÃO DOS GESTORES DA IES NORDESTE SAÚDE

Todos os gestores da IES, objeto do estudo de caso, indicados para participarem da concepção do BSC, têm conhecimento e participaram de mais de um processo de avaliação do MEC, em autorizações e credenciamentos ou em reconhecimentos de cursos, como avaliadores ou como representantes das IES avaliadas. Dessa maneira, restava-lhes, a compreensão sobre o funcionamento do BSC para que fosse possível comparar os dois modelos, o que foi feito no objetivo anterior. Uma vez conhecida as opiniões desses sobre o BSC e SINAES, questionou-se a eles se o BSC poderia ser útil no processo de melhorias propostas pelos avaliadores do MEC nas avaliações realizadas nos dois cursos, conforme relatórios INEP/MEC 2006 e 2007.

##### **4.5.1 Comparativo entre o BSC e o SINAES, conforme observação dos gestores da IES.**

De acordo com a percepção dos gestores da IES, obtida a partir das entrevistas semi-estruturadas com os diretores e conforme Apêndice H, existe convergência entre os conceitos que embasam os modelos BSC e SINAES. No entanto, as perspectivas do primeiro são parcialmente contempladas nos instrumentos do segundo, de forma que se percebe alguma relação entre os indicadores de ambos, o que pode contribuir para a obtenção de uma boa avaliação perante o sistema de avaliação do ensino superior no Brasil.

Perante a constatação de diferenças entre os dois modelos, não houve consenso entre os entrevistados quanto à viabilidade de utilização do BSC na IES, observando-se apenas uma resposta afirmativa nesse sentido.

<b>Questionamentos</b>	<b>Diretor Geral</b>	<b>Diretora Financeira e administrativa</b>	<b>Diretor acadêmico</b>	<b>Coordenador do curso A</b>	<b>Coordenador do curso B</b>
a) Você reconhece pontos convergentes entre os recursos conceituais utilizados pelos modelos BSC e do SINAES?	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM
b) As perspectivas do BSC são contempladas pelos quatro instrumentos do SINAES?	PARCIALMENTE	PARCIALMENTE	PARCIALMENTE	PARCIALMENTE	PARCIALMENTE
c) Os indicadores de ambos os modelos possuem alguma relação?	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM
d) É possível obter conceito Bom - B ou Muito Bom - MB, em cada um dos instrumentos de avaliação do SINAES a partir do uso do BSC?	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM
e) Existem diferenças entre os modelos BSC e SINAES? Isso sugere sua utilização em IES ou não?	SIM e INDECISO	SIM e INDECISO	SIM e NÃO	SIM e SIM	SIM e NÃO

Quadro 24 – Comparativo entre o BSC e o SINAES, conforme observação dos gestores da IES.

#### 4.5.2 Discussão das recomendações contidas nos relatórios emitidos pela CONAES (INEP/MEC) sobre a avaliação de desempenho dos cursos e os respectivos impactos financeiros e de custo.

A avaliação traz a análise das forças e fragilidades dos cursos, assim como as recomendações dos avaliadores objetivam a melhorar a qualidade de ensino. Como a avaliação foi dos cursos e não institucional, a análise e as recomendações são feitas a partir do IACG. Os gestores dos cursos e a direção da IES reconhecem que as sugestões trazidas na avaliação trazem impacto financeiro e de custos. Quanto à utilização do BSC para gerenciar a implantação de tais melhorias, observando a viabilidade delas sob a perspectiva financeira e não-financeira, não houve consenso.

Questionamentos	Diretor Geral	Diretora Financeira e administrativa	Diretor acadêmico	Coordenadores de curso
Foram feitos comentários sobre as forças do curso?	SIM	SIM	SIM	SIM
Foram feitos comentários sobre as fragilidades do curso?	SIM	SIM	SIM	SIM
O avaliador fez comentários sobre a avaliação do curso?	SIM	SIM	SIM	SIM
A avaliação trouxe impactos financeiros e de custo para a unidade de negócio?	SIM	SIM	SIM	SIM
É possível gerenciar as melhorias (se houver) sugeridas pelos avaliadores através do BSC?	POSSIVELMENTE	POSSIVELMENTE	NÃO	NÃO

Quadro 25 – Análise da avaliação do INEP/MEC para o curso A e B

#### 4.6 RELATO DAS PRINCIPAIS DIFERENÇAS ENTRE OS MODELOS SOB A PERSPECTIVA DA LITERATURA ESPECIALIZADA E SOB A PERSPECTIVA DOS GESTORES DA IES NORDESTE SAÚDE

Este comparativo parte das perspectivas do BSC, haja vista o objetivo desta pesquisa ser analisar se tal ferramenta pode contribuir com a gestão da IES, proporcionando-lhe sustentabilidade financeira e a qualidade de ensino requerida pelos padrões do SINAES.

<b>Perspectivas do BSC</b>	<b>BSC</b>	<b>SINAES</b>
Financiera	OBJETIVOS EXPLÍCITOS	OBJETIVOS IMPLÍCITOS OU SUBJETIVO
Do cliente	FOCO NA FORMAÇÃO E NO MERCADO	FOCO NA FORMAÇÃO
Dos processos internos	DIRECIONADORES: TEMPO, CUSTO E QUALIDADE	DIRECIONADOR: QUALIDADE PRINCIPALMENTE
Do aprendizado e crescimento	SUPORTE PARA VANTAGEM COMPETITIVA	SUPORTE PARA UMA FORMAÇÃO DE QUALIDADE

Quadro 26 – Principias diferenças entre o BSC e o SINAES

##### 4.6.1 Análise a partir da literatura e do estudo de caso

A análise consolidada revela que os indicadores financeiros do BSC são mais objetivos, explícitos. Exemplo pode ser dado com o indicador ROI ou EVA, enquanto o SINAES traz indicadores que tratam de orçamento de uma forma geral. Da perspectiva do cliente, a diferença entre os modelos é que além da preocupação com a formação, o BSC tem como objetivo ampliar mercado. Do ponto de vista dos processos internos, o BSC tem, como direcionadores, tempo, custo e qualidade, enquanto que o SINAES não traz indicadores de custo, estando mais focado na qualidade. Na perspectiva do aprendizado, o SINAES contempla todos os elementos utilizados pelo BSC, a diferença está no uso desses conceitos. O BSC utiliza

sistemas e competências individuais como caminho estratégico para obtenção de uma vantagem competitiva, enquanto o SINAES os trata como suporte para uma formação de qualidade.

## 5. CONCLUSÃO

Em face da necessidade de avaliação do desempenho do sistema nacional de ensino superior, o MEC instituiu instrumentos que pretendem captar a performance das unidades de ensino superior em todo o território nacional. O SINAES se apresenta como o modelo atualizado de avaliação das IES e tem o objetivo estratégico de incentivar a criação de uma cultura de avaliação no seio das universidades, centros universitários, faculdades isoladas, presentes no território nacional, promovendo a alavancagem das habilidades e competências da força de trabalho que garantirão o desenvolvimento do país.

As IES são entidades públicas ou privadas que envolvem a utilização de recursos materiais e humanos propiciados pelo patrimônio público ou privado e, por isso, necessitam ser geridas tendo em vista atender os objetivos de viabilidade e sustentabilidade a longo prazo. Por este motivo, têm necessidade de adotar uma atitude estratégica quanto a decisões que afetam o seu desempenho perante a sociedade em geral, bem como aos seus provedores.

Nesse sentido, este trabalho teve como objetivo analisar a viabilidade de utilização do Balanced Scorecard, um modelo de avaliação de desempenho proposto por Norton e Kaplan, no início dos anos 90, e que tem sido objeto de estudos e experimentos em diversos campos de atividade, inclusive, da educação.

Para averiguar a utilização do BSC em IES, partiu-se da premissa de que os gestores das IES precisam atender as exigências do Estado, enquanto regulador do sistema nacional de ensino superior, mas sem perder o foco na sustentabilidade de longo prazo. Para tanto, estabeleceram-se seis objetivos específicos que pudessem sugerir ou não a utilização do BSC por IES.

O primeiro analisou as convergências dos modelos a partir de oito elementos de comparação, surgimento, concepções, princípios, elementos teóricos, perspectivas ou dimensões, modelagem dos instrumentos, criação e implementação e indicadores de desempenho. Essa análise constatou que os modelos se aproximam em vários aspectos, tendo o BSC um foco mais financeiro, enquanto o SINAES mais qualitativo.

O segundo objetivo averigua se os quatro instrumentos do SINAES contemplam as perspectivas do BSC. Foi concluído que apenas um de seus

instrumentos não incorpora explicitamente todas as perspectivas do BSC que é o ENADE. Isso revela que os instrumentos do SINAES incorporam os conceitos tratados em seus manuais e conseqüentemente também possuem foco na qualidade do ensino.

O terceiro objetivo investiga os grupos de indicadores do SINAES em relação aos indicadores genéricos do BSC. Tal análise confirma as anteriores, revelando que o SINAES, em sua dimensão financeira, não traz indicadores suficientes para gerir financeiramente uma IES. Pelo contrário, a lógica do SINAES é contrária à do BSC, pois a um dado aumento de exigências, a rentabilidade das IES é comprometida. Os demais indicadores estão mais próximos, mas são notadas algumas diferenças quanto ao foco na expansão do mercado e à busca de clientes lucrativos.

O quarto objetivo busca conceber em uma IES um BSC para que, por meio da experiência desses gestores, eles pudessem comparar a ferramenta ao SINAES, modelo já conhecido pela comunidade acadêmica e, assim, contribuir para os resultados desta pesquisa.

No quinto objetivo, já com o BSC da IES concluído, os gestores puderam comparar os modelos e discuti-lo. Chegaram à conclusão de que os modelos possuem convergências e divergências, conforme apresentado na literatura, mas não houve consenso sobre sua utilização na IES. Levou-se em consideração o tamanho da IES, objeto do estudo de caso, o custo de criação e implantação de sistemas, entre outros. Para aprofundar a discussão e obter mais informações sobre as opiniões de tais gestores, foi perguntado, conclusivamente, se o BSC poderia contribuir para a implementação das sugestões dos avaliadores do INEP/MEC, quando da avaliação dos cursos da UNE, objeto do estudo de caso, não havendo consenso sobre sua utilização. No entanto, o diretor geral e a diretora financeira e administrativa demonstraram ser possível tal utilização.

O sexto objetivo específico traz um comparativo resumido das análises de 01 a 05, mostrando que os dois modelos se aproximam até certo ponto, estando suas diferenças principais em como o BSC utiliza seus recursos conceituais para alcançar objetivos primários, por meio de indicadores que são objetivos e que traduzem a estratégia da organização: Utiliza-se da perspectiva do cliente para ganhar mercado, empregando processos inovadores e de custos adequados e, para isso, recruta,

capacita e oferece sistemas para viabilizar as tarefas das pessoas nas organizações, buscando, assim, construir uma vantagem competitiva.

Muito embora não tenha havido consenso sobre a utilização do BSC na faculdade objeto de estudo, haja vista o custo de implantação, entre outros, as respostas aos objetivos específicos demonstram que, o BSC apresenta recursos metodológicos capazes de contribuir para o processo de gestão de IES no que diz respeito ao equilíbrio entre sustentabilidade financeira e qualidade acadêmica.

Como limitações do estudo pode ser citada a dinâmica das publicações sobre o SINAES, por meio de portarias, leis, decretos, entre outros atos normativos, o que impossibilita a inclusão e discussão de todos neste trabalho. Outra limitação que se refere ao estudo de caso é a dependência das pessoas envolvidas no processo de concepção do BSC. As principais dificuldades, nesse sentido, foram a agenda de compromissos dos diretores e coordenadores, o que impacta o tempo dedicado à discussão dos temas pesquisados e, conseqüentemente, as respostas fornecidas, problema esse que se tentou equacionar com a ampliação do tempo da pesquisa. Motivos de segurança estratégica também limitam o acesso às informações estratégicas sobre a IES estudada.

As recomendações, para estudos futuros, incluem ampliar a comparação entre teoria e prática, utilizando um estudo de caso múltiplo, e incorporar os novos instrumentos de avaliação que entrarão em vigor neste ano, tornando a avaliação mais quantitativa, o que aproxima mais ainda as abordagens BSC e SINAES.

## REFERÊNCIAS

ANDRÉ, Marli Eliza Dalmazo Afonso de. **Estudo de caso em pesquisa e avaliação institucional**. Brasília: Líber Livro Editora, 2005.

ANTUNES, Maria Thereza Pompa. A controladoria e o capital intelectual: um estudo empírico sobre sua gestão. **Revista contabilidade & finanças – USP**. São Paulo, n.41, p.21-37, 2006.

ANSOFF, H. I.; DECLERK, R. P.; HAYES (org.). **From Strategic Planning to Strategic Management**. 4. ed. Vandelbit University: John Wiley e Sons, 1976.

ARAÚJO, de A. M. P.; ASSAF NETO, A. A contabilidade tradicional e a contabilidade baseada em valor. **Revista de Contabilidade e Finanças da USP**, SP. n.33, p.16 - 32, dezembro de 2003.

ASSAF NETO, A. **Estrutura e análise de balanços**. 5. ed., São Paulo: Atlas, 2000.

ATTADIA, L. C. L. **Uso da medição de desempenho para alinhar e comunicar a estratégia: uma análise crítica do Balanced Scorecard**. Dissertação (mestrado), 191.p, Universidade Federal de São Carlos, São Carlos, 2004.

ATKINSON, Anthony. et al. **Contabilidade gerencial**. Trad. André Olímpio Mosselman. São Paulo: Atlas, 2000.

BANCALEIRO, J. **Scorecard de capital humano**. Lisboa: Hr Editora, 2006.

BENEDICTO, Gideon Carvalho de. **Contribuição ao estudo de um sistema de contabilidade gerencial para uma gestão eficaz das instituições de ensino**. Tese de Doutor em controladoria e contabilidade. Universidade de São Paulo, São Paulo, 1997.

BRASIL, Simeão Antônio Silveira. Custeio baseado em atividades aplicado à prestação de serviços médicos de radiologia. **Revista contabilidade & finanças – USP**. São Paulo, n.34, p. 63-79, 2004.

BRASIL, Ministério da Educação e Cultura - MEC. **Sinopse estatística da educação superior**. Brasília: Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Anísio Teixeira – INEP, 2005.

\_\_\_\_\_. **Avaliação externa das instituições de educação superior:** diretrizes e instrumentos. Brasília: Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Anísio Teixeira – INEP, 2006.

\_\_\_\_\_. **Avaliação para fins de reconhecimento e renovação de reconhecimento.** Brasília: Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Anísio Teixeira – INEP, 2006.

\_\_\_\_\_. **Avaliação para fins de reconhecimento e renovação de reconhecimento.** Brasília: Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Anísio Teixeira – INEP, 2007.

\_\_\_\_\_. **Instrumentos de autorização e credenciamento.** Brasília: Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Anísio Teixeira – INEP, 2007.

\_\_\_\_\_. **Instrumento de avaliação de cursos de graduação.** Brasília: Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Anísio Teixeira – INEP, 2007.

\_\_\_\_\_. **Manual do Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes.** Brasília: Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Anísio Teixeira – INEP, 2007.

\_\_\_\_\_. **Exposição de motivos:** anteprojeto de lei da educação superior. Brasília, 2007.

\_\_\_\_\_. **Coordenação de pós-graduação para o ensino superior – CAPES.** Disponível em <<http://www.capes.gov.br/sobre/história.html>> acessado em 01.02.2008

BRASIL Lei 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Lei de diretrizes e bases da educação. **Diário Oficial da União** Brasília, 1996.

\_\_\_\_\_. **Constituição Federal.** República Federativa do Brasil. Brasília: Senado Federal, Centro Gráfico, 1988.

\_\_\_\_\_. Lei 10.861 de abril de 2004. Sistema nacional de avaliação das instituições de ensino superior. **Diário Oficial da União.** Brasília, 2004.

CALDERON, Adolfo Ignácio. **Universidades mercantis:** a institucionalização do mercado universitário em questão. Revista São Paulo em perspectiva. São Paulo. n.14, p.1-12. 2000.

CAMPOS, V. F. **Gerenciamento pelas diretrizes**. 2 ed. Belo Horizonte: Fundação Christiano Ottoni, Escola de Engenharia da UFMG, 1996.

CATELLI, A.; GUERREIRO, R. **GECON – Sistema de informação de gestão econômica**: uma proposta para mensuração contábil do resultado das atividades empresariais. In: Caderno do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo, set., 1992.

CATELLI, Armando (coord.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CERQUEIRA NETO, Edgard Pereira de. **Gestão da qualidade**: princípios e métodos. São Paulo, Livraria Pioneira Editora, 1991, p.71.

CHEN, Shun-Hsing; YANG, Ching-Chow; SHIAU, Jiun-Yan. The application of balanced scorecard in the performance evaluation of higher education. **The tqm magazine**. Taiwan, vol. 18 n. 2, pp. 190-205, 2006.

COBBOLD, I.; LAWRIE, G. Third generation balanced scorecard: evolution of an effective strategic control tool. **International Journal of Productivity and Performance Management**, v. 53, n.7, p.611-623; 2004.

\_\_\_\_\_; \_\_\_\_\_. Third generation balanced scorecard: evolution of an effective strategic control toll. **International journal of productivity and performance management**, v.53, n.7, p.611-623; 2004.

DAVID, Kallás. **Balanced scorecard**: aplicação e impactos. um estudo de caso. 2003. Dissertação de mestrado (Administração) – Universidade Federal de São Paulo, São Paulo, 2003.

DEMING, W. Edwards. **Qualidade**: a revolução da administração. Rio de Janeiro, Zahar Editora, 1990.

DIXON, Rob. Accounting for strategic management: a practical application. **Long Range Planning**, v.31, n.2, p. 272-279, 1998.

FEIGEMBAUM, Armand. V. **Controle da qualidade total**. São Paulo. Makron Books, 1994

FERREIRA, Aracéli Cristina de Souza. A contabilidade estratégica e o mundo dos negócios. **Boletim do Ibracon**, ano XV, n. 171, ago, 1992, p. 2-5.

FUJI, Alessandra Hirano. O conceito de lucro econômico no âmbito da contabilidade aplicada. **Revista contabilidade & finanças – USP**. São Paulo, n.36, p.74-86, 2004.  
GAJ, L. **Administração Estratégica**. São Paulo: Ática, 1987.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas 1995.

GOLDENBERG, Marta da Conceição Louro. **Contabilidade estratégica: o papel controller no processo de planejamento estratégico**. 1994. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, SP.

GRISI, Celson Cláudio de Ildebrand. Negociações em torno do acordo geral sobre comércio e serviço. **Revista da associação brasileira de mantenedora de ensino superior**. Brasília. n.33, ano 22, p.17-25, abr.2004.

GUMBUS, Andra; LUSSIER, Robert N. Entrepreneurs use a balanced scorecard to translate strategy into performance measures. **Journal of Small Business Management**. USA, n. 44, p. 407-425, 2006.

HÉKIZ, H. B. **Balanced scorecard**: proposta de indicadores para monitorar e avaliar projetos pedagógicos dos cursos de graduação: o caso da faculdade Estácio de Sá de Santa Catarina. Dissertação para obtenção do título de doutor em engenharia de produção da Universidade Federal de Santa Catarina, 2004.

ITTNER, Christopher D.; LARCKER, David F.; RANDAL, Taylor. **Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms**. Accounting, Organizations and Society. USA, n. 28, p. 715-741, 2003.

JURAM. J. M. **Juran planejando para a qualidade**. 2 ed. São Paulo, Livraria Pioniera Ltda, 1992.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. The balanced scorecard – measures that drive performance. **Harvard Business Review**. Boston, v.70, n.1, p.71-79, 1992.

\_\_\_\_\_; \_\_\_\_\_. Putting the balanced scorecard to work. **Harvard Business Review**. Boston, v.71, n.5, p.134-142, 1993.

\_\_\_\_\_;\_\_\_\_\_. Using the balanced scorecard as a strategic management system. **Harvard Business Review**. Boston, v.74, n.1, p.75-85, 1996.

\_\_\_\_\_;\_\_\_\_\_. **A estratégia em ação**: balanced scorecard. Trad. Luiz Euclides Trindade Frazão Filho. Rio de Janeiro: Elsevier, 1997.

\_\_\_\_\_;\_\_\_\_\_. **Organização orientada para a estratégia**: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

\_\_\_\_\_;\_\_\_\_\_. **Mapas estratégicos**: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

\_\_\_\_\_;\_\_\_\_\_. **Kaplan e Norton na prática**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

\_\_\_\_\_;\_\_\_\_\_. **Alinhamento**: utilizando o balanced scorecard para criar sinergias corporativas. Trad. Afonso Celso da Cunha Serra. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

\_\_\_\_\_;\_\_\_\_\_. The competitive Advantage of Management Accounting: **Journal of Management Accounting Research**. Sarasota, v.18, p.127-135, 2006.

\_\_\_\_\_; ATIKINSON, Anthony A. **Advanced Management Accounting**. 2 ed. New Jersey, Prentice-hall Englewood Cliffs, 1989.

LAWRENCE, Stewart; SHARMA, Umesh. **Commodification of education and academic labour** – using the balanced scorecard in a university setting. Critical perspectives on accounting. New Zealand, n.13, p. 661-677, 2002.

LIMA, A. C. C.; CAVALCANTI, A. C.; PONTE, V. Qualidade da gestão: balanced scorecard promovendo mudanças. **Revista de Contabilidade e Finanças da USP**. São Paulo. Edição especial, p.79-94, jun. 2004.

MAHER, M. **Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. São Paulo. Editora Atlas, 2001.

MARCONI, M. de A; LAKATOS, E. M. **Metodologia científica**: 4 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MARTIN, Milton Cano. Da contabilidade à controladoria: a evolução necessária. **Revista contabilidade & finanças – USP**. São Paulo, n.28, p.7-28, 2002.

MARTINS, Gilberto de Andrade Metodologias convencionais e não convencionais e a pesquisa em administração. **Caderno de pesquisa em administração**. São Paulo, p. 2-6, 2º semestre. 1994.

MINTZBERG, H. **The rise and fall of strategic planning**: reconceiving roles for planning, plans, planners. New York: The Free Press, 1994.

\_\_\_\_\_; AHLSTRAND, B.; LAMPEL, J. **Safari de Estratégia**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

MOLLER, Claus. O lado humano da qualidade. 6 ed. São Paulo. Livraria Pioneira Editora, 1993.

OLIVEIRA, D. P. R. **Planejamento estratégico**: conceitos, metodologia e práticas. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

PAPENHAUSEN, Chris; EINSTEIN, Walter. Insights from the balanced scorecard implementing the balanced scorecard at a college of business. **Measuring business excellence**. Massachusetts, v.10, n.3, p.15-22, 2006.

PORTER, M. E. **Estratégia competitiva**: técnica para análise da indústria e da concorrência. 7 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1989

RANIERE, Nina. O que há de novo na internacionalização da educação superior? **Revista da associação brasileira de mantenedora de ensino superior**. Brasília, n.33, ano 22, p.5-15, abr.2004.

ROBLES JÚNIOR, Antônio. **Custos da qualidade**: uma estratégia para competição global. São Paulo, Editora Atlas, 1994.

ROCHA, Josélton Silveira da; SELIG, Paulo Maurício. O sistema de gestão *balanced scorecard* e seus impactos sobre a teoria de custos. **Revista de controladoria e administração**. Rio de Janeiro, v.II, n. 1, p.70-89, 2006.

RODRIGUES, Gabriel Mário. **Mantenedores e Mantidas**: duas entidades e dois sistemas de gestão. Revista da associação brasileira de mantenedora de ensino superior. Brasília, n.32, ano 21, p.5-8, out. 2003.

ROSLER, Maria Regina; ORTIGARA, Cleo Joaquim. Qualidade na educação e desafio da globalização. **Revista da associação brasileira de mantenedora de ensino superior**. Brasília, n.34, ano 23, p.83-95, abr.2005.

SAMPAIO, Helena Maria Sant'Ana. **O ensino superior no Brasil: o setor privado**. São Paulo: Hucitec; PAPESP, 2000.

SANTOS, Milton; SILVEIRA, Maria Laura. O ensino superior público e particular e o território brasileiro. **Revista da associação brasileira de mantenedora de ensino superior**. Brasília. p.1-61, 2000.

SCHWARTZ, Peter. **A arte da visão de longo prazo: caminho para um insight estratégico para você e sua empresa**. Trad. Luiz Fernando M. Esteves. 4 ed. Rio de Janeiro: BestSeller, 2006.

SHANK, John K; GOVINDARAJAN, Vijay. **A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**. Trad. Luiz Orlando Coutinho Lemos. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SILVA, Paula Danyelle Almeida da Silva; SANTOS, Odilanei Moraes dos; FERREIRA, Aracéli Cristina de Souza. **A percepção dos docentes quanto às práticas de contabilidade estratégica: um estudo comparativo**. Revista de Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo, São Paulo, n. 44, p.44-59, maio/agosto de 2007.

SILVA, Simone de Cássia. **Um modelo de gestão para o alinhamento da gestão do conhecimento ao balanced scorecard**. 2006. 245f. Tese de doutorado (Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2006.

SOUZA, M. A; COLLAZIOL, E. **Planejamento e controle dos custos da qualidade: uma investigação da prática empresarial**. Revista de Finanças e Contabilidade da USP, São Paulo, n.41, p.38-55, maio/agosto 2006.

STONER, J. A. **Administração**. 2 ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1985.

UNESCO. Conferência mundial em educação superior. **Educação superior no século XXI: visão e ação**. Out. de 1998.

VIEIRA, Marcelo Milano Falcão; ZOUAIN, Deborah Moraes (organizadores). **Pesquisa qualitativa em administração**. Rio de Janeiro: FGV, 2004.

## APÊNDICES

APÊNDICE A – O Balanced Scorecard como Modelo de Gestão Estratégica

APÊNDICE B – Formulário para a identificação da Missão, da Visão e dos Objetivos estratégicos

APÊNDICE C – Declaração da Visão de Futuro, Missão e Objetivos Estratégicos

APÊNDICE D – Formulário para a identificação dos fatores críticos de sucesso

APÊNDICE E – Mapa Estratégico do Balanced Scorecard

APÊNDICE F – Formulário para criação de indicadores – BSC

APÊNDICE G – O SINAES como Sistema de Avaliação da Educação Superior

APÊNDICE H – Formulário comparativo entre o BSC e o SINAES, conforme observação dos gestores da IES

APÊNDICE I – Formulário para discutir as principais recomendações contidas no relatório emitido pelo CONAES e os respectivos impactos financeiros e de custo

## APÊNDICE A – O Balanced Scorecard como Modelo de Gestão Estratégica

*Este documento objetiva apresentar, de forma simplificada, os fundamentos conceituais do Balanced Scorecard – BSC.*

Em meio à transformação da cultura dita industrial para a denominada “era da informação”, surgiram novos modelos de gestão para melhor representar a realidade das organizações com o fim ajudá-las a crescer, sustentar-se e colher os frutos semeados. Essas novas ferramentas trazem consigo temáticas que abrangem, além da visão tradicionalmente financeira, elementos qualitativos que são descritos como “direcionadores de desempenho”.

Conscientes disso, em 1996, dois americanos, Kaplan e Norton, reestruturaram diversos conceitos inerentes à administração de negócios e atualizaram o modelo de contabilidade gerencial, criando o Balanced Scorecard – BSC, cuja tradução não encontra consenso, mas pode ser definida como “Balanço Equilibrado”. Eles uniram em um só instrumento um conjunto de indicadores que retratam o desempenho não-financeiro (qualitativo) e o financeiro (quantitativo) das ações organizacionais e afirmaram que através de quatro perspectivas seria possível avaliar o desempenho global de qualquer negócio, como descrito na figura 13.

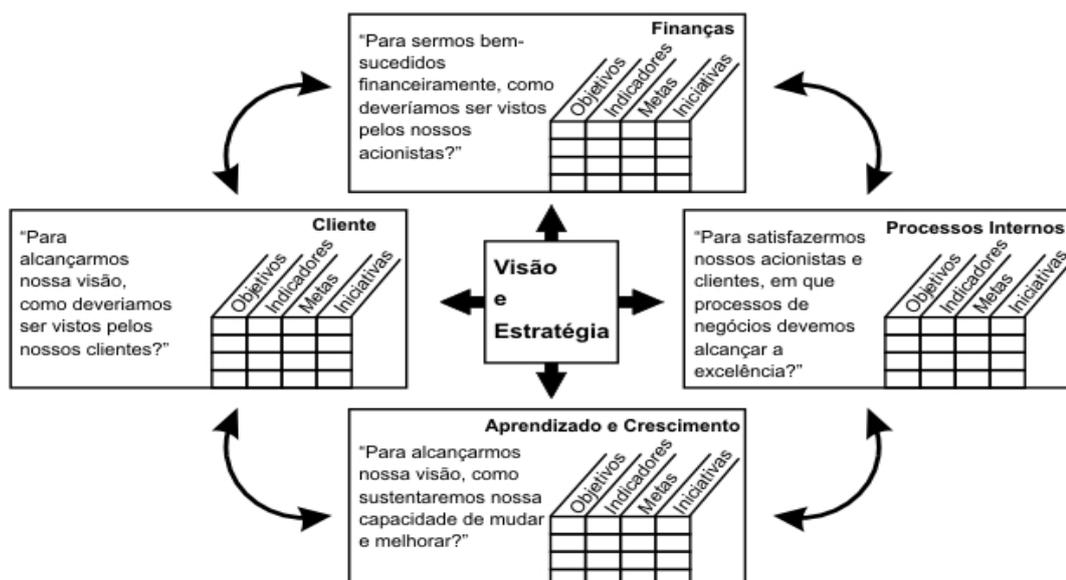


Figura 13. As Perspectivas do Balanced Scorecard.  
Fonte: Kaplan e Norton, 1996, p.10.

Essas quatro dimensões respondem quatro perguntas básicas que permeiam o dia-a-dia das empresas nas mais variadas indústrias e estão sempre alinhadas à satisfação dos funcionários, dos clientes e dos donos do negócio. Os idealizadores do BSC, assim como vários pesquisadores em todo o mundo, testaram essa metodologia em diversas empresas, instituições públicas e organismos privados sem fins lucrativos e concluíram, juntamente com os executivos dessas companhias, que ela é capaz não só de avaliar o desempenho de uma unidade de negócio ou de uma corporação, mas de ajudar a traduzir a estratégia, comunicá-la a toda a organização, estabelecer metas e promover a retroalimentação de todo o sistema, conforme apresenta a Figura 14.

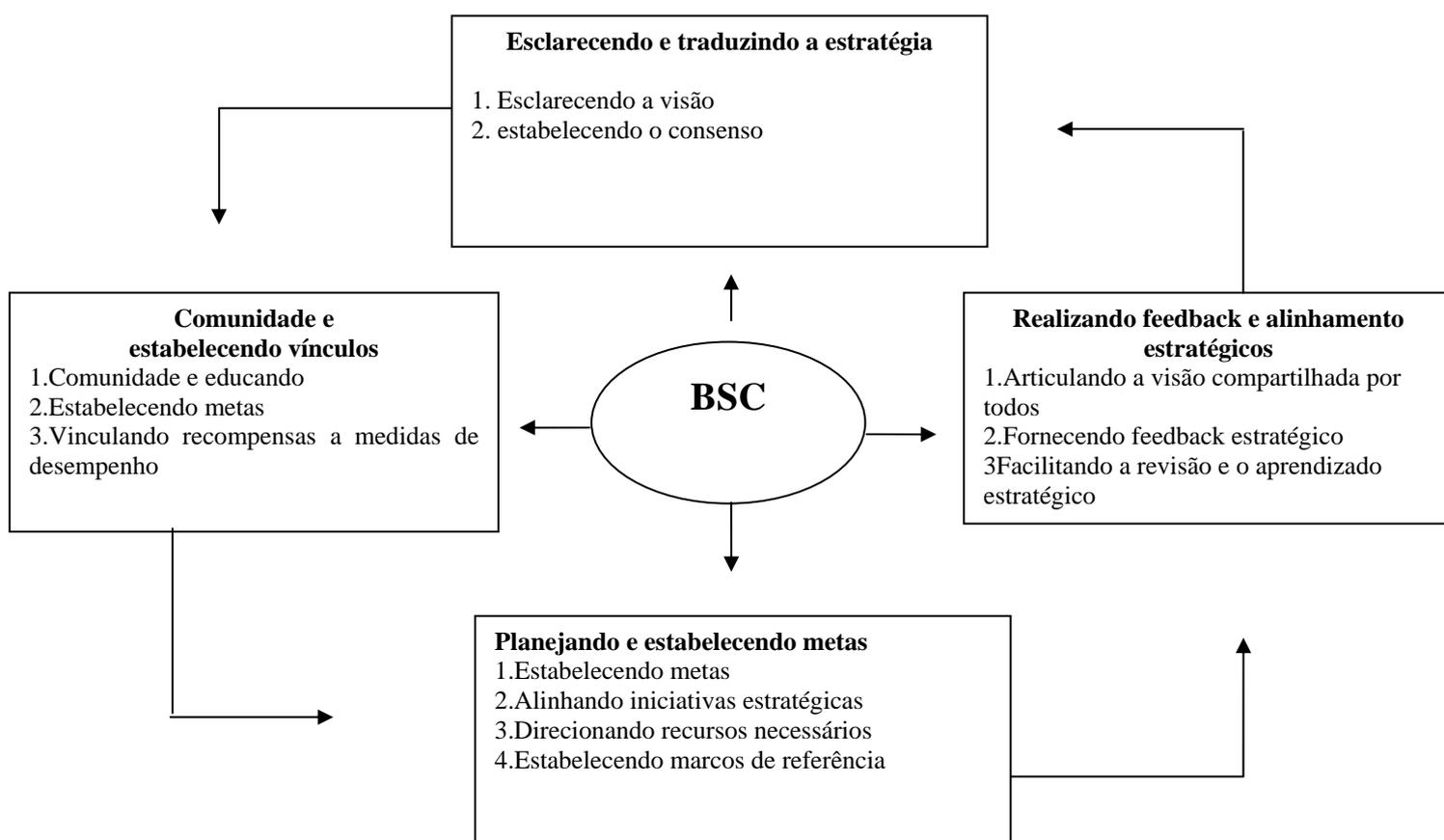


Figura 14 - O *Balanced Scorecard* como Sistema Gerencial  
 Fonte: Kaplan e Norton (1996, p.12).

O modelo de gestão proposto pelo BSC é fundamentado na missão da organização, na estratégia, na visão compartilhada, no alinhamento das metas de cima para baixo, nas atitudes de superação e retroalimentação do sistema com informações estratégicas e não apenas táticas e operacionais. Com esses preceitos,

as barreiras existentes na implantação da estratégia vão sendo vencidas e cedendo espaço à transformação da cultura determinística para um proceder flexível e atualizado.

A sustentação do modelo está em três princípios básicos, o primeiro é a relação de **causa e efeito** de suas perspectivas e indicadores. Essa relação de “se – então” pode ser representada da seguinte forma: a) se qualificamos a força de trabalho, então incorporaremos mais qualidade aos nossos serviços.

O segundo princípio se refere aos **vetores de desempenho**. Estes são denominados de medidas de tendências (*leading indicators*) e dizem respeito às estratégias específicas da organização. Kaplan e Norton (1997) afirmam que indicadores genéricos são facilmente identificados em todas as organizações, tais como satisfação do cliente ou do funcionário, porém indicadores de tendência específicos dizem respeito aos elementos de desempenhos primordiais de uma empresa, como por exemplo, a avaliação dos alunos de medicina em um exame de residência, o sucesso ou insucesso desse evento pode comprometer a continuidade da organização.

O terceiro e último princípio é a **relação de todas as dimensões da organização com a perspectiva financeira**, pois a melhoria contínua de processos e inovações, aprendizado dos funcionários e satisfação de clientes de nada adiantará se não implicar melhoria dos resultados econômicos. Essa constatação atualmente é descrita por diversos autores de gestão, pois muitas empresas, ao adotarem programas de qualidade, tais como Total Quality Control – TQC, não obtiveram êxito e acumularam prejuízos sucessivos.

Kaplan e Norton (1997, p. 307) alertam que o BSC não é a estratégia e que um bom BSC deve iniciar com o “consenso e clareza sobre como traduzir a missão e a estratégia da unidade de negócio em objetivos e medidas operacionais”. A medição do sucesso da estratégia se dá por meio da leitura de indicadores que são criados para captar a história da implantação da estratégia.

Kaplan e Norton (2006) apresentam um BSC de uma escola dos Estados Unidos que retrata bem a sistemática da metodologia BSC. Aqui será apresentado de forma adaptada esse BSC.

## Balanced Scorecard da Citizen Schools (exercício social de 2001)

<b>Aspecto</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Indicadores e metas</b>
Impacto social	a. Oferecer educação de qualidade que eduque as crianças de forma a torná-las líderes em sua comunidade.	1. 75% (ou mais) dos alunos melhorarão sua capacidade de comunicação oral e participação de eventos comunitários
Financeiro	b. Receber US\$ 25 milhões em dinheiro ou em compromissos através de um plano de expansão de 4 anos	2. Registrar um faturamento anual de US\$ 7,5 milhões anuais
Cliente	c. Ampliar a matrícula de novos alunos	3. Aumentar a matrícula em 5% por ano
Operações	d. Preparar a escola para uma alavancagem nacional	4. Desenvolver e publicar internamente uma cartilha com as melhores práticas da nossa escola e em um ano iniciar a abertura de novas unidades
Aprendizado e crescimento	e. Melhorar a comunicação, desenvolvendo e implementando protocolos de alta qualidade em recursos humanos	5. Até o fim do ano, todo o pessoal terá: a) descrição do cargo; b) avaliação de desempenho; e c) treinamento contínuo.

Adaptado de Kaplan e Norton (2006).

Os sistemas tradicionais de informação têm focado, atualmente, o controle, sendo basicamente originados da gestão financeira, especificando ações a serem tomadas e medindo resultados para verificar desempenho. As medidas obtidas através do *Balanced Scorecard* estão direcionadas para o futuro da empresa e colocam a visão e a Estratégia como seus focos, de forma a haver contínua monitoração, ampliando também o controle organizacional.

## APÊNDICE B – Formulário para a identificação da Visão e dos Objetivos Estratégicos

*Este formulário é o instrumento escolhido para o levantamento da visão e dos objetivos da IES Nordeste.*

### LEVANTAMENTO DA VISÃO

Faça uma frase com 5 (cinco) palavras, mostrando quais os desejos e anseios da instituição e qual o prazo necessário para serem alcançados.

---

---

---

---

### LEVANTAMENTO DOS OBJETIVOS

Analisando a missão da instituição, elabore 4 (quatro) objetivos gerais que atendam esta missão e toda a Instituição, de acordo com os temas abaixo. Para cada objetivo, utilize verbo no infinitivo e 3 (três) linhas no máximo.

Financeiro: relaciona-se com rentabilidade e criação de valor.

---

---

---

Cliente: relaciona-se com a visão que os clientes (alunos) têm da Instituição.

---

---

---

Processo interno: relaciona-se com o que a Instituição deve fazer internamente para satisfazer as necessidades dos clientes e da comunidade.

---

---

---

Aprendizado e crescimento: relaciona-se com a necessidade de avaliar, melhorar e crescer em termos de recursos humanos.

---

---

---

APÊNDICE C – Declaração da Visão de Futuro, Missão e Objetivos Estratégicos.

### **VISÃO DE FUTURO**

Tornar-se um centro de referência nacional em educação superior no segmento da saúde

### **MISSÃO**

Formar os melhores profissionais da área da saúde.

### **OBJETIVOS ESTRATÉGICOS**

#### **FINANCEIRO:**

---

---

---

#### **CLIENTE:**

---

---

---

#### **PROCESSOS INTERNOS**

---

---

---

#### **APRENDIZADO E CRESCIMENTO**

---

---

---

## APÊNDICE D – Formulário para a identificação dos fatores críticos de sucesso

*Este formulário é o documento escolhido para identificar os fatores críticos de sucesso na IES Nordeste para que seja desenvolvido o BSC*

Cite, para cada uma das quatro perspectivas de negócio do BSC, quatro processos que julga necessários para que a IES atinja seus objetivos estratégicos.

Financeira:

---

---

---

---

---

Cliente

---

---

---

---

---

Processos Internos e Inovação

---

---

---

---

---

Aprendizado e Crescimento

---

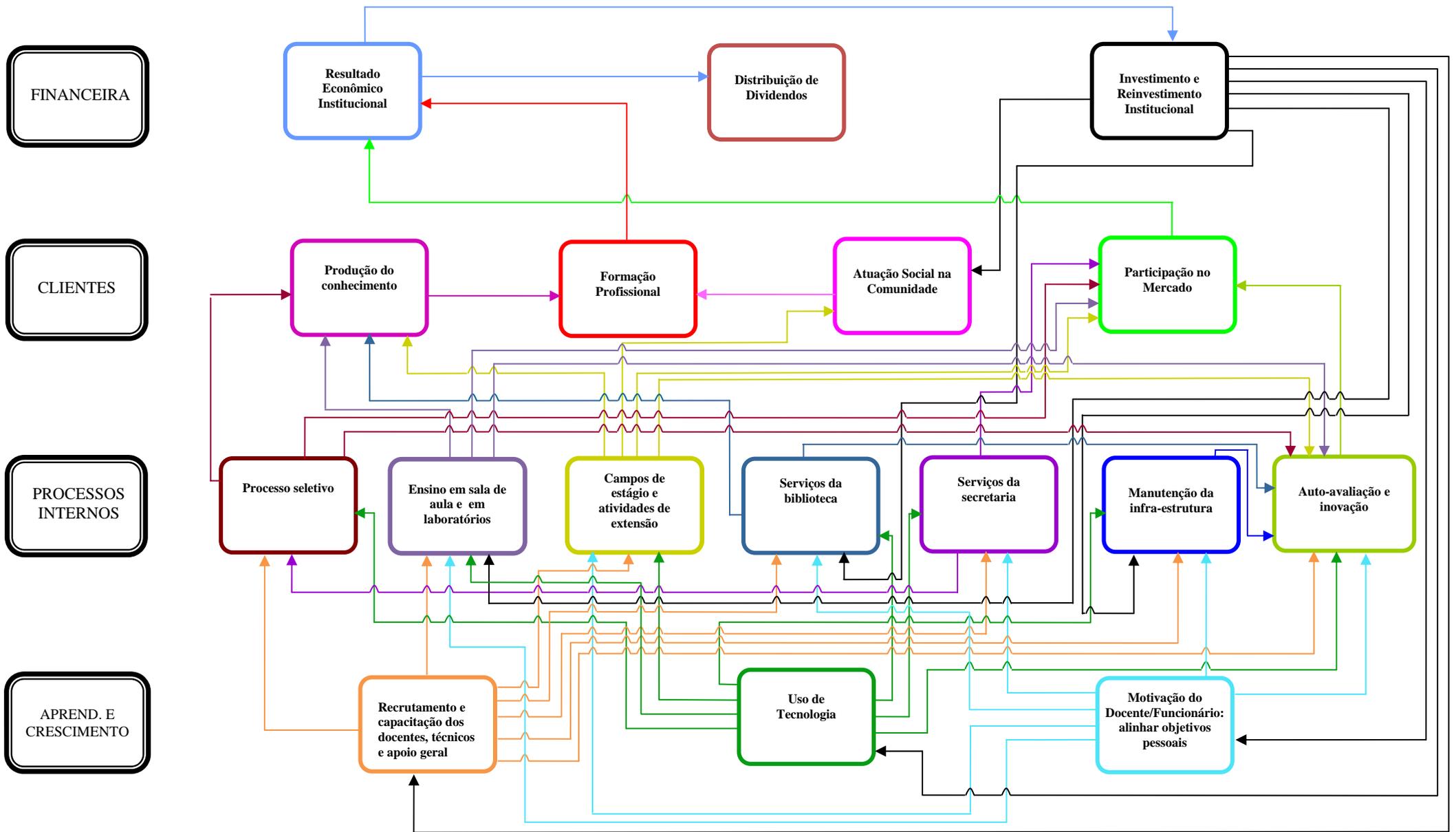
---

---

---

---

APÊNDICE E – Mapa Estratégico do Balanced Scorecard – IES Nordeste





## APÊNDICE G – O SINAES como Sistema de Avaliação da Educação Superior

O Estado brasileiro exerce, desde 1808, o controle da educação superior, que, inicialmente era oferecido exclusivamente pelo governo central (federal). Com a Constituição Republicana de 1891, estendeu à iniciativa privada e aos estados membros a prerrogativa de criar instituições de ensino superior, disponibilizando também o ensino de terceiro grau (SAMPAIO, 2000).

No entanto, segundo Hékiz (2004), apenas na década de noventa a temática da avaliação do ensino superior ganha força e com ela o Estado aperfeiçoou seus modelos de avaliação. Exemplos de tais modelos são o PIAUB; e o Exame Nacional de Cursos. Atualmente, o modelo em vigor é o SINAES, que se apresenta como um sistema de avaliação estratégico e tem como proposta avaliar de forma global o sistema de educação superior, utilizando-se para isso de instrumentos que viabilizam sua operacionalização.

O SINAES tem como concepção ser um instrumento para: a) formulação de políticas de educação; b) regulamentação do setor; e c) construção de um modelo avaliativo ético-participativo. Para o alcance de seus objetivos seguem os seguintes princípios:

- a) A responsabilidade social com a qualidade da educação superior.
- b) O reconhecimento da diversidade do sistema.
- c) O respeito à identidade, à missão e à história das instituições.
- d) A globalidade institucional pela utilização de um conjunto significativo de indicadores considerados em sua relação orgânica.
- e) A continuação do processo avaliativo como instrumento de política educacional para cada instituição e o sistema de educação superior em conjunto.

Partindo desse conjunto de pressupostos, o SINAES promove sua avaliação a partir da observação de um conjunto de traços ou características institucionais (curso, alunos e instituição) que, em sua totalidade, compreendem dez dimensões:

1. A missão e o Plano de Desenvolvimento Institucional.
2. Perspectiva científica e pedagógica formadora.
3. A responsabilidade social da instituição da IES.

4. Comunicação com a sociedade.
5. Políticas de Pessoal, Carreira, Aperfeiçoamento, condições de trabalho.
6. Organização e gestão institucional.
7. Infra-estrutura física e recursos de apoio.
8. Planejamento e avaliação.
9. Políticas de atendimento aos estudantes.
10. Sustentabilidade financeira.

Através de quatro instrumentos, o SINAES objetiva medir o desempenho de seus objetos de avaliação: alunos, cursos e instituições. O ENADE avalia o desempenho dos estudantes, através de uma prova, o IAC verifica o atendimento ou não das condições mínimas de funcionamento dos cursos de graduação, o IACG verifica se os projetos apresentados na fase de autorização e credenciamento foram adequadamente realizados, e o IAE avalia de forma consolidada toda a instituição.

A forma de pontuação de cada dimensão por meio dos instrumentos se dá do seguinte modo:

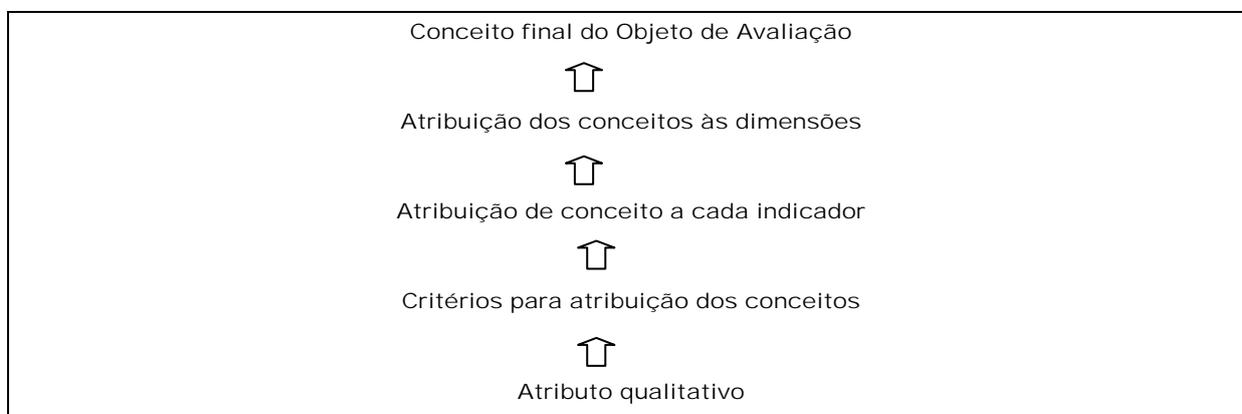


Figura 04 – Atribuição de conceito ao objeto de avaliação  
Criação do autor

Como se pode notar, a avaliação tem como base a utilização de indicadores de desempenho, que ganham vida por meio da observação, *in loco*, dos avaliadores do MEC, de determinadas condições, os quais, assim, atribuem conceitos a tais indicadores.

APÊNDICE H – Formulário comparativo entre o BSC e o SINAES, conforme observação dos gestores da IES

*Este formulário é o documento escolhido para resumir as observações comparativas entre o BSC e o SINAES*

a) Você reconhece pontos convergentes entre os recursos conceituais utilizados pelos modelos BSC e do SINAES?

---

---

---

---

---

b) As perspectivas do BSC são contempladas pelos quatro instrumentos do SINAES?

---

---

---

---

---

c) Os indicadores de ambos os modelos possuem alguma relação?

---

---

---

---

---

d) É possível obter conceito Bom - B ou Muito Bom - MB, em cada um dos instrumentos de avaliação do SINAES a partir do uso do BSC?

---

---

---

---

---

e) Existem diferenças entre os modelos BSC e SINAES? Isso sugere sua utilização em IES ou não?

---

---

---

---

---

APÊNDICE I – Formulário para discutir as recomendações contidas no relatório emitido pelo CONAES sobre a avaliação de desempenho dos cursos e os respectivos impactos financeiros e de custo

*Este formulário é o documento escolhido para discutir as recomendações contidas no relatório emitido pelo CONAES e os respectivos impactos financeiros e de custos*

a) Foram feitos comentários sobre as forças do curso?

---

---

---

---

b) Foram feitos comentários sobre as fragilidades do curso?

---

---

---

---

c) O avaliador fez comentários sobre a avaliação do curso?

---

---

---

---

d) A avaliação trouxe impactos financeiros e de custo para a unidade de negócio?

---

---

---

---

e) É possível gerenciar as melhorias (se houver) sugeridas pelos avaliadores através do BSC?

---

---

---

---