

Área Temática: Ensino e Pesquisa em Administração

**BALANCED SCORECARD: ANÁLISE DO NÍVEL CONHECIMENTO DOS ALUNOS
DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO NA CAPITAL
POTIGUAR**

AUTORES

AMANDA BORGES DE ALBUQUERQUE ASSUNÇÃO

Universidade Federal do Rio Grande do Norte
amandaborges85@hotmail.com

JOSE EMERSON FIRMINO

Universidade Federal do Rio Grande do Norte
emerson@cassauditores.com.br

ANEIDE OLIVEIRA ARAUJO

Universidade Federal do Rio Grande do Norte
aneide2010@gmail.com

RESUMO

Com o passar dos anos o mercado tem se tornado cada vez mais competitivo e as empresas acabam tendo que buscar ferramentas para se manterem ativas no mercado. Uma ferramenta que auxilia esse processo é a avaliação de desempenho, com instrumentos como o *Balanced Scorecard*, entretanto, não se observa com frequência a utilização dessa ferramenta. Supõe-se que isso ocorra em função da falta de conhecimento a respeito da avaliação de desempenho por parte dos contadores e administradores, questionando-se se esta deficiência está no processo de formação destes profissionais. O objetivo do trabalho é averiguar a existência de conhecimento pelos alunos dos cursos de Ciências Contábeis e Administração de Empresas de instituições públicas e privadas da cidade de Natal-RN do *Balanced Scorecard*. Trata-se de uma pesquisa descritiva quanto aos objetivos, levantamento quanto aos procedimentos técnicos e quantitativa quanto à abordagem do problema. Foram respondidos 497 questionários por alunos em fase de conclusão da integralização dos créditos no referidos cursos, obtendo-se uma amostra de 54,62%. Após a tabulação dos dados e análise de resultados verificou-se que a maioria dos alunos não tem conhecimento do *BSC*, tanto no curso de Administração quanto de Ciências Contábeis.

Palavras-chave: Avaliação do Desempenho; *Balanced Scorecard*; Ensino.

ABSTRACT

Over the years, market has become increasingly competitive and companies end up having to seek for alternatives to remain active. A tool that aids in this process is the performance assessment, with tools like the *Balanced Scorecard*, however, it is not often used. It is

supposed that this occurs due to the lack of knowledge of the performance evaluation by accountants and administrators, questioning whether this deficiency is in the process of professional training. The objective of this work is to ascertain whether Accounting and Business Administration students of public and private institutions from Natal-RN know about the existence of the Balanced Scorecard. This is a descriptive survey concerning the aims, data collection regarding the technical procedures and a quantitative approach of the problem. 497 questionnaires were answered by students who are almost concluding the course, obtaining a 54.62% sample. After data tabulation and analysis of results it was found that most students have no knowledge of the BSC, both in Business Administration and Accounting courses.

Keywords: Performance Assessment, Balanced Scorecard, Teaching.

BALANCED SCORECARD: ANÁLISE DO NÍVEL CONHECIMENTO DOS ALUNOS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO NA CAPITAL POTIGUAR

1. INTRODUÇÃO

As empresas têm buscado cada vez mais seu crescimento e desenvolvimento, tendo em vista o mercado compreender um cenário de concorrência acirrada, nesse sentido a busca por se manter ativo no mercado tem sido dificultada. Nesse contexto as ferramentas gerenciais de avaliação de desempenho ganham destaque, dentre as quais se encontra o *Balanced Scorecard* (BSC) que corresponde a um conjunto de indicadores que traduz a estratégia da entidade sob quatro perspectivas: financeira, do cliente, dos processos internos e de aprendizado e crescimento. Entretanto, não se observa com frequência sua utilização, supõe-se que um dos motivos seja a falta de conhecimento acerca da avaliação do desempenho por parte dos contadores e administradores.

Pesquisas apontam que as empresas, em sua maioria, não utilizam o *Scorecard* ou quando o fazem é de maneira embrionária, além de apresentarem dificuldades na implantação, confirmando a pouca utilização do BSC. (SOARES JÚNIOR e PROCHNIK, 2004; MACHADO, MACHADO e HOLANDA, 2006; MCPHAIL, HERINGTON e GUILDING, 2008)

Partindo do pressuposto que o *Balanced Scorecard* apresenta grandes contribuições em relação à avaliação do desempenho nas empresas e que sua utilização ainda pode ser considerada tímida, a busca pelos motivos que levam as empresas não implementarem tal sistema, torna-se de fundamental importância. A falta de conhecimentos técnicos adquiridos pelos Contadores e Administradores pode ser um dos motivos, considerando a representatividade desses profissionais na disseminação do BSC dentro das empresas, tendo em vista que o profissional adquire conhecimentos técnicos principalmente nas faculdades e universidades, pesquisar acerca dos conhecimentos relacionados ao tema, junto a alunos concluintes dos dois cursos, poderá proporcionar uma das respostas para o paradoxo constante nesses pressupostos, emergindo o questionamento: Os alunos dos cursos de Ciências Contábeis e Administração da cidade de Natal-RN detêm conhecimentos a respeito do *Balanced Scorecard*?

O presente artigo tem por objetivo averiguar a existência de conhecimento pelos alunos dos cursos de Ciências Contábeis e Administração de Empresas a respeito do *Balanced Scorecard*.

A informação encontrada a partir desse problema será de suma importância para verificação do nível de conhecimento dos discentes dos cursos de Administração e Ciências Contábeis que estão sendo formados na capital do Rio Grande do Norte, podendo, portanto, subsidiar melhorias nos cursos quanto à formação desses profissionais, tendo em vista que uma vez identificado o problema sua solução torna-se mais próxima.

O presente artigo será composto por um referencial teórico acerca da avaliação do desempenho, mais especificamente com relação ao *Balanced Scorecard*, bem como uma abordagem propedêutica no que se refere ao processo de ensino-aprendizagem, que serviu de base para elaboração do questionário aplicado junto aos alunos concluintes dos citados cursos. Em seguida apresenta-se a análise de resultados, inicialmente com os quesitos vistos isoladamente, depois confrontados entre si.

2. AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

A avaliação de desempenho é importante na gestão de uma empresa no sentido que fornece subsídios para a melhoria de seus processos. A partir das metas estratégicas da entidade faz-se, em um segundo momento, a avaliação dos resultados alcançados, no intuito de apresentar o *feedback* para melhoria dos processos.

Avaliação é o ato de avaliar, atribuir valor, e desempenho o resultado da atuação de um indivíduo ou grupo de indivíduos na execução de uma tarefa. Em uma relação mais próxima da avaliação do desempenho voltada para a questão gerencial:

O desempenho capturado por um conjunto qualquer de medidas será sempre uma visão parcial e contextual, refletindo o fato de que as medidas foram definidas, analisadas e interpretadas pelas organizações e pelos indivíduos envolvidos no processo e em determinado momento da organização. (PACE, 2009, p.79)

Conforme apresenta Achterbergh et al. (2003 *apud* MCPHAIL, HERINGTON E GUILDING, 2008, p. 624) “*Inappropriate measures of performance have been identified as barriers to organizational development. This is because performance measures represent a fundamental link between strategies and actions.*” Ou seja, as medidas de desempenho são importantes para o desenvolvimento organizacional, mas só existe efetividade, se tais medidas forem aplicadas de maneira correta e se permitir a ligação entre estratégias e ações.

2.1. Custo-Padrão

Entre as ferramentas de avaliação de desempenho pode-se destacar o Custo-padrão, que corresponde ao estabelecimento de padrões monetários para os custos que compõem o processo produtivo das empresas, com o objetivo de gerar maior eficácia na construção do orçamento, bem como favorecer o processo de tomada de decisão quando a atenção dos gestores pode permanecer voltada apenas para as variações significativas. O custo-padrão está ligado, portanto, à idéia de administração por exceção.

Administração por exceção sistema de gestão em que são estabelecidos padrões para as diversas atividades operacionais, cujos resultados reais em seguida são comparados com os padrões. Quaisquer diferenças consideradas significativas são levadas à atenção da administração como “exceções”. (GARRISON e NOREEN, 2001, p. 329)

O autor ainda apresenta um conceito do que representam os padrões, que seriam referências para avaliação do desempenho, um *benchmark* que, de acordo com Horngren, Foster e Datar (2000), representa um processo contínuo de medição frente aos melhores índices de desempenho.

Para Martins (2006), custo-padrão relaciona-se a um valor fixado pela empresa como meta para o próximo período para determinado produto ou serviço, em termos práticos, e não ideais, seria parâmetros considerando alta performance, diferindo do custo-padrão ideal onde não considera-se as dificuldades e deficiências inevitáveis.

O objetivo central dos custos padrões é possibilitar a comparação entre o que de fato ocorreu e o que deveria ter ocorrido, ou seja, a partir de um planejamento baseado em custos padrões pode haver um confronto com o que foi realizado, possibilitando uma análise das variações, dando ênfase apenas aquelas consideradas relevantes.

2.2. *Balanced Scorecard*

Como ferramenta de gestão para avaliação do desempenho o *Balanced Scorecard* tem tido um crescimento relevante desde sua criação em 1992 por Robert Kaplan e David Norton. Trata-se de um sistema baseado em indicadores financeiros e não-financeiros, o que representa uma grande avanço no que diz respeito à avaliação de desempenho, tendo em vista que os mecanismos tradicionais baseiam-se apenas em informações financeiras.

Segundo Garrison e Noreen (2001, p. 320) “consiste em um conjunto integrado de medidas de desempenho decorrentes da estratégia da empresa e que dão suporte a essa estratégia, em toda a organização”. Para facilitar a compreensão de tal definição faz-se necessário entender, inicialmente, estratégia, que para Mintzberg e Quinn (2001, p. 20) “é o padrão ou plano que integra as principais metas, políticas e seqüência de ações de uma organização em um todo coerente”, portanto o *Balanced Scorecard* busca traduzir as diretrizes da entidade, para possibilitar a formulação de indicadores e consequente avaliação de desempenho.

Corroborando com esse entendimento em um conceito mais amplo, Basso e Pace (2003 *apud* COSTA E SCARE, 2007, p. 5) afirmam que:

o objetivo do *Balanced Scorecard* (BSC) é integrar as medidas financeiras com as não financeiras. Ao relacionar as medidas integradas de ocorrência e direcionadores de tendência, diferencia-se dos tradicionais instrumentos de medição de desempenho, pois foi desenhado para captar a estratégia da organização com relações de causa e efeito.

Atkinson et. al. (2000, p. 60) definem BSC como “um sistema de mensuração para esclarecer, comunicar e implementar a estratégia empresarial, e em cujo cerne também encontra-se o enfoque nos processos empresariais.”.

Para Kaplan e Norton (1997) os objetivos e medidas do *Balanced Scorecard* derivam da estratégia e da visão da empresa e focalizam seu desempenho sob quatro perspectivas: financeira, do cliente, dos processos internos e de aprendizado e crescimento, conforme figura 01.

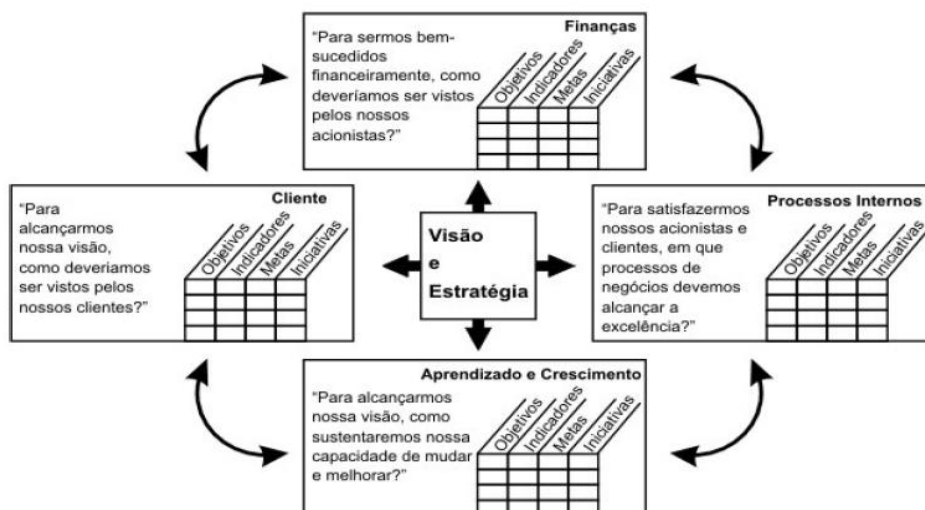


Figura 01 – Perspectivas do *Balanced Scorecard*
Fonte: Kaplan e Norton (1997, p. 10)

De maneira geral não existe muitas divergências quanto às definições do Balanced Scorecard. Os conceitos caminham no mesmo sentido e apontam-no como um sistema de avaliação do desempenho que busca traduzir em seus indicadores as estratégias das empresas.

A perspectiva financeira representa o fim a que se deseja atingir. Segundo Kaplan e Norton (1997) serve como referencial, como foco para as outras perspectivas. Segundo Atkinson et. al. (2000, p. 61) “Inovações no Balanced Scorecard ocorrem nas outras três perspectivas que representam onde a empresa deve ter sucesso ao enfrentar desempenho financeiro futuro”. Sua importância deve-se à introdução de medidas não-financeira na avaliação de desempenho, que apresenta maior ênfase nas demais perspectivas, tendo em vista que os indicadores financeiros, encontrados principalmente na perspectiva financeira, já vêm sendo discutidos há bastante tempo.

A importância da perspectiva dos clientes se justifica porque clientes representam o escoamento da produção, ou seja, para o desenvolvimento de qualquer empresa é necessário que ela venda seu produto ou serviço. Para Kaplan e Norton (1997, p. 68) “traduz a missão e a estratégia da empresa em objetivos específicos para segmentos focalizados de clientes e mercados que podem ser comunicados a toda a organização”.

A perspectiva dos processos internos da empresa corresponde ao processo para realização dos objetivos da empresa. Para Kaplan e Norton (1997, p. 121) “os executivos identificam os processos críticos em que devem buscar a excelência, a fim de atender aos objetivos dos acionistas e de segmentos específicos de clientes.”. Convalidando esse entendimento Atkinson et. al. (2000) mostram que refere-se ao processo empresarial interno, os tomadores de decisão darão ênfase as medidas para os processos internos que impactaram no aumento das relações com o cliente para atingir as metas financeiras.

A perspectiva de aprendizado e crescimento constitui-se a base para que se alcance os objetivos das demais perspectivas. Para Kaplan e Norton (1997, p. 131) ela “oferece a infraestrutura que possibilita a consecução de objetivos ambiciosos nas outras três perspectivas.” O autor acrescenta que as três categorias principais dessa perspectiva são: Capacidade dos funcionários, Capacidade dos sistemas de informação; Motivação, *empowerment*, alinhamento.

3. ENSINO SUPERIOR

A formação universitária é o que habilita o profissional para exercer determinada competência, nesse sentido para se ter um bom profissional é essencial que ele tenha uma boa formação acadêmica. Com isso questiona-se qual a função da universidade, não só na formação do profissional, mas também da universidade como um todo.

Em relação à universidade, são numerosas as funções que, como instituição social, se espera que desenvolva: ensino, pesquisa, administração dos recursos e do pessoal, dinamização social e cultural, apoio técnico e científico às empresas, consultoria social, serviço social e apoio às pessoas de baixa renda, estabelecimento de parcerias nacionais e internacionais de pesquisa e formação, crítica social, etc. (ZABALZA, 2004, p. 35)

Entre as muitas funções citadas para a universidade evidencia-se a formação para o atendimento dos anseios da sociedade, ou seja, espera-se que saiam dos bancos acadêmicos pessoas aptas a desempenhar suas funções profissionais. De acordo com o Informe Universidade 2000 citado por Zabalza (2004) essas funções são agrupadas em três partes:

função socializadora, função orientadora e função pesquisadora e de divulgadora cultural. Essa última merece ênfase tendo em vista tratar-se da ampliação dos conhecimentos da sociedade.

Com relação ao processo de ensino-aprendizagem trata-se de ensinar e formar, além de expor os conteúdos o professor deve fazer com que os alunos aprendam e não apenas decorem. Portanto, a função do professor vai além de ensinar, abrange também a compreensão do aluno. Ensinar não se resume a expor, argumentar e explicar vai muito adiante, abrange o processo de aprendizagem onde o aluno ao receber uma dada informação irá entendê-la, processá-la e utilizá-la, somente dessa forma aquela informação será útil para o aluno.

Fortalecendo esse conceito de ensino-aprendizagem, Libâneo (1994, p. 81) coloca ensino e aprendizagem como sendo dois elementos do mesmo processo, onde o professor planeja, dirige e controla o processo de ensino, com o objetivo de estimular o aluno para a aprendizagem. Trata-se, segundo Candau (1986, p. 13), “de um processo em que está sempre presente, de forma direta ou indireta, o relacionamento humano”.

Tendo em vista os fatores apontados parece óbvia a importância de tal processo. Não existe eficácia do ensino se os alunos não estiverem aprendendo, pois o sentido pleno do ensinar é a transmissão e apreensão de informações, a troca de conhecimento.

Quanto à estruturação do trabalho docente, apesar das variáveis envolvidas, como: as idades dos alunos, características de desempenho mental, especificações de cada conteúdo e a metodologia das disciplinas, Libâneo (1994, p. 97), aponta cinco momentos da metodologia do ensino na aula: orientação inicial dos objetivos de ensino e aprendizagem (com o intuito de instigar os alunos a se interessarem pela disciplina); transmissão/assimilação da matéria nova; consolidação e aprimoramento dos conhecimentos, habilidades e hábitos; verificação e avaliação dos conhecimentos e habilidades.

O processo de ensino-aprendizagem será determinante na formação profissional devendo, portanto, ser estruturado de modo a ampliar os conhecimentos da sociedade. Conforme apontado, algumas das funções da universidade são o ensino e o apoio técnico e científico às empresas, ou seja, aliando os conhecimentos adquiridos na universidade a aplicação prática estará se produzindo o que seria o bom profissional.

4. METODOLOGIA

A metodologia é responsável por determinar como será respondido o problema de pesquisa, para tanto se vale do delineamento de pesquisa para atingir seu objetivo. Para Beuren (2004, p. 76) “No rol dos procedimentos metodológicos estão os delineamentos, que possuem um importante papel na pesquisa científica, no sentido de articular planos e estruturas a fim de obter respostas para os problemas de estudo.” Com isso, observam-se diversas tipologias de delineamento de pesquisa, considerando mais adequada para as pesquisas em Contabilidade, a metodologia agrupada em três categorias: quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema.

Quanto aos objetivos as pesquisas dividem-se em exploratórias, descritivas e explicativas. “As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição de características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis” (GIL, 2008, p. 42).

No que diz respeito aos procedimentos técnicos a pesquisa subdivide-se em: estudo de caso, levantamento, pesquisa bibliográfica, pesquisa experimental, pesquisa documental e pesquisa participante. Com relação ao levantamento convém ressaltar que, para Gil (1999 *apud* BEUREN, 2004, p. 85):

“se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se a solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados”

Em relação à abordagem do problema existe a pesquisa qualitativa e quantitativa. A pesquisa quantitativa sendo aquela que utiliza-se de instrumentos estatísticos, desde a coleta até o tratamento dos dados. Conforme Beuren (2004) é um procedimento que se preocupa com o comportamento geral de determinado acontecimento, portanto não é tão profundo quanto à pesquisa qualitativa.

Essa pesquisa, portanto, é uma pesquisa descritiva, quanto aos objetivos, um levantamento quanto aos procedimentos e quantitativa quanto à abordagem do problema. O estudo parte de uma pesquisa bibliográfica para construção de um referencial teórico, que deu suporte a elaboração do instrumento de coleta de dados, bem como para sua análise.

Foram aplicados questionários junto aos alunos que estavam concluindo os créditos dos cursos de Administração e Ciências Contábeis de Natal-RN, foram escolhidos esses discentes por se tratarem daqueles que teoricamente já adquiriram todos os conhecimentos advindos de seu curso de formação. As Instituições de Ensino Superior que compuseram a amostra são: Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN), Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do RN (FARN), Universidade Potiguar (Unp), Faculdade Maurício de Nassau, Faculdade de Natal (FAL), Faculdade de Ciências Cultura e Extensão do RN (FACEX) e Faculdade Natalense de Ensino e Cultura (FANEC). Correspondendo a uma população de 910 alunos, sendo 468 de Ciências Contábeis e 442 de Administração, dentro dessa população foi alcançada uma amostra 497 questionários respondidos que representa 54,62% da população, conforme quadro 01.

	Ciências Contábeis	Administração	Total
População	468	442	910
Amostra	305	192	497
Percentual	65,17%	43,43%	54,62%

Quadro 01 – Percentuais da Amostra
Fonte: Dados Primários

Os dados colhidos foram tabulados usando o software Microsoft Excel®, para obtenção das frequências absolutas e relativas, bem como o confronto entre as respostas apresentadas, como o objetivo de amenizar os possíveis vieses, para conseqüente interpretação e compreensão a respeito do problema em estudo

5. ANÁLISE DE RESULTADOS

Após a tabulação dos dados colhidos segue-se com a devida análise. Inicialmente os quesitos serão analisados isoladamente e posteriormente serão confrontados para que seja alcançado o objetivo do estudo, que é averiguação de conhecimento acerca do *Balanced Scorecard* por parte dos alunos dos cursos de Ciências Contábeis e Administração.

Com relação ao conhecimento das ferramentas para avaliação do desempenho, optou-se por um questionamento que contivesse tanto ferramentas adequadas, custo-padrão e *Balanced Scorecard*, quanto itens que não apresentavam relação com a avaliação do desempenho, custo corrente, assimetria da informação e partidas dobradas, além disso ainda existia uma opção aberta para que o respondente indicasse alguma outra ferramenta. Para efeito de conhecimento dessas ferramentas só foi considerado quem respondeu custo-padrão, ou *Balanced Scorecard*, ou ambos, conforme representado na figura 02 e 03, cursos de Administração e Ciências Contábeis, respectivamente, houve certo equilíbrio entre os cursos, onde mais da metade dos alunos não conhecem as ferramentas de avaliação do desempenho, apenas 6% de Administração e 5% de Contábeis responderam simultaneamente ao que seria mais correto, custo-padrão e BSC.

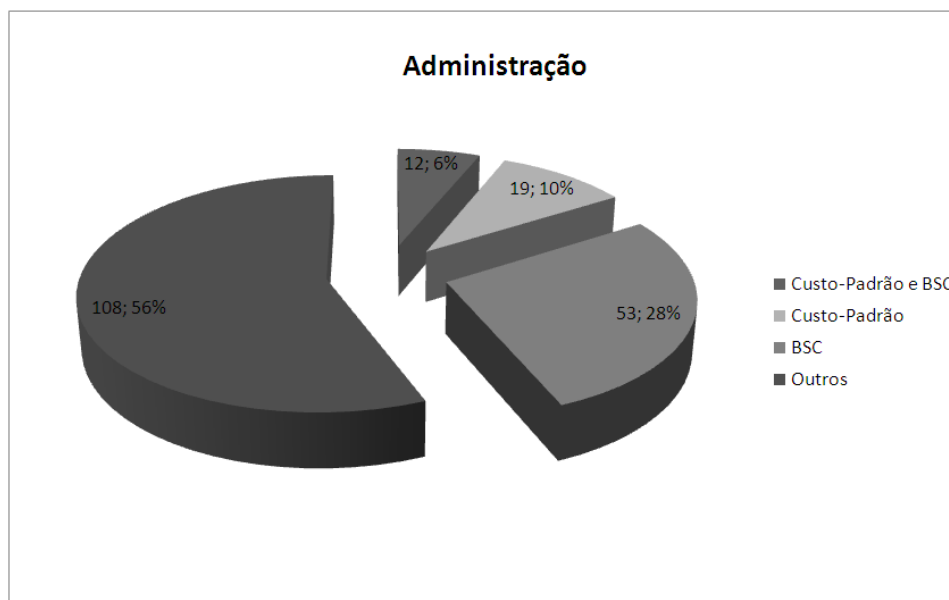


Figura 02 – Ferramentas adequadas para avaliação do desempenho – Administração
Fonte: Dados Primários

Pode-se constatar, portanto, uma deficiência de conhecimento a partir de uma pergunta simples relativa ao conhecimento das ferramentas para avaliação do desempenho, apenas 44% para Administração e 39% para Contábeis conhecem alguma das medidas de avaliação do desempenho.

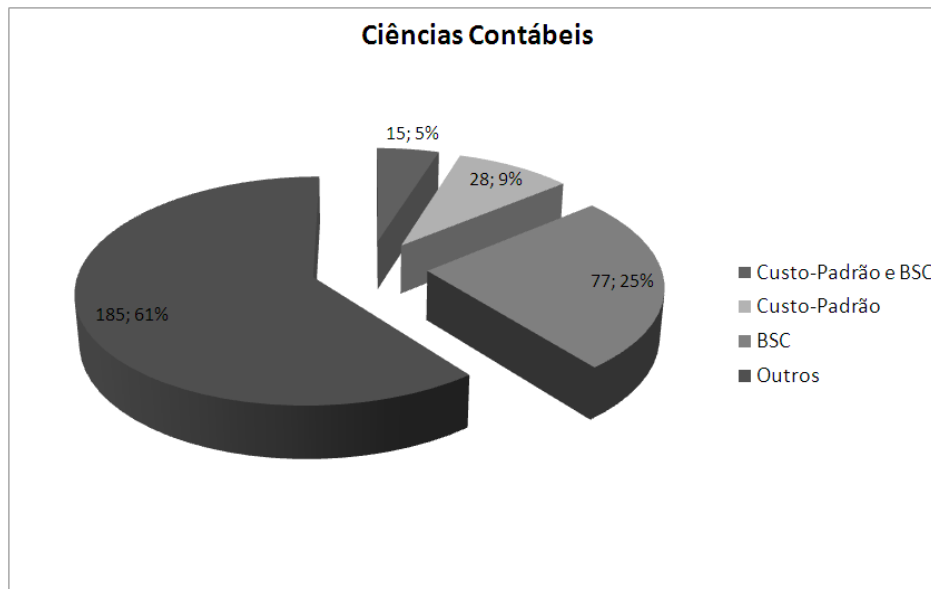


Figura 03 – Ferramentas adequadas para avaliação do desempenho – Contábeis
Fonte: Dados Primários

Quando questionados se conheciam algum sistema baseado em indicadores financeiros e não-financeiros apenas 8% em Administração e 10% em Contábeis responderam corretamente, conforme figuras 04 e 05, tal item foi composto de um campo para especificação do sistema e para a análise de resultado só foram considerados aqueles que marcaram positivamente e que apresentaram uma especificação correta, por isso os baixos percentuais.

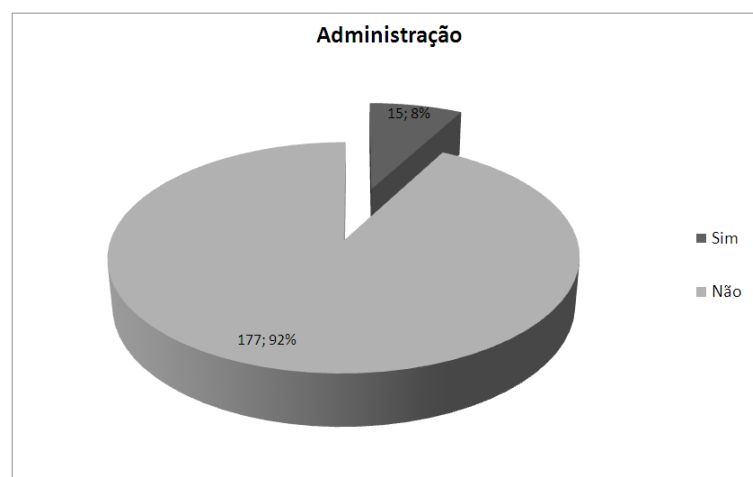


Figura 04 – Conhece sistema com indicadores financeiros e não-financeiros – Administração
Fonte: Dados Primários

Esse item confirma o que foi averiguado no item anterior, além de não conhecerem acerca de avaliação de desempenho de maneira geral também não conhece sistema baseado em indicadores financeiros e não-financeiros, como o *Balanced Scorecard*.

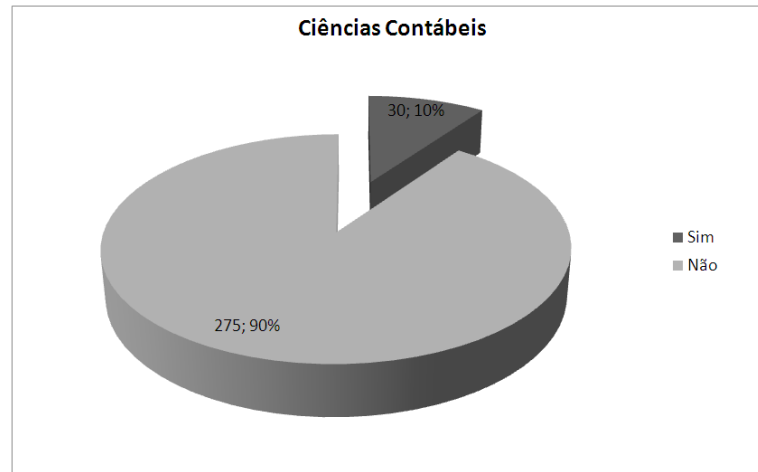


Figura 05 – Conhece sistema com indicadores financeiros e não-financeiros – Contábeis
Fonte: Dados Primários

Sempre buscando confirmar a existência ou não de conhecimento por parte dos discentes, formulou-se perguntas no intuito que evitar ao máximo distorções, para tanto um item significativo nessa busca seria com relação aos criadores do *Balanced Scorecard*, tendo em vista eles serem mencionados demasiadamente no estudos relativos ao tema. Mais uma vez confirmou-se a falta de conhecimento por parte dos discentes, 68% deles desconhecem os criadores do sistema de avaliação de desempenho baseado em indicadores financeiros e não-financeiros, apenas 15% do total dos alunos responderam corretamente e indicaram Kaplan e Norton como criadores do sistema, não grande disparidade entre as respostas dos alunos de Administração e Ciências Contábeis, como representado na figura 06.

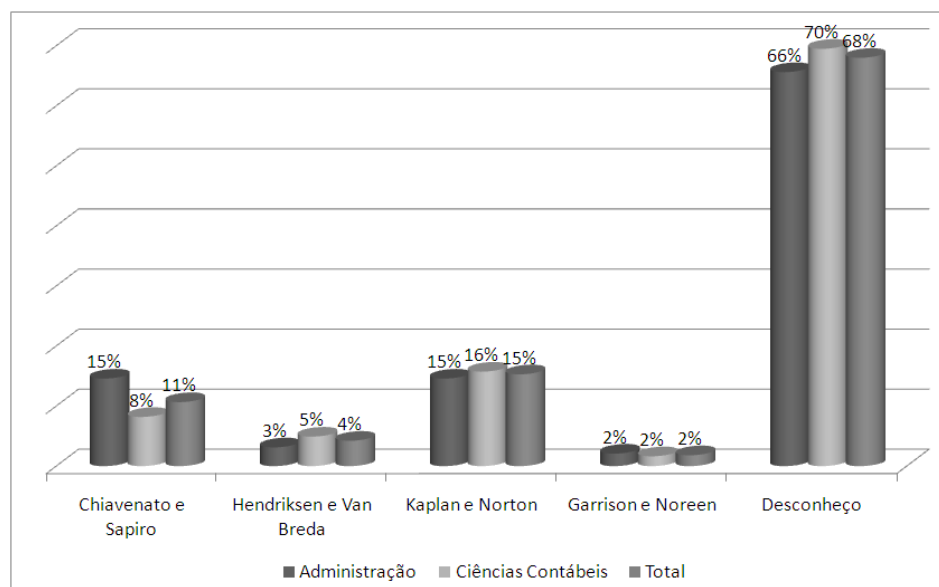


Figura 06 – Conhece os criadores do sistema com indicadores financeiros e não-financeiros
Fonte: Dados Primários

Outro questionamento tratou da capacidade dos discentes de implantar um sistema de avaliação de desempenho, a maioria com 68% das respostas, vide figura 07, afirmam não

possuir tal capacidade, 66% no curso de Administração e 69% no de Contábeis, esse quesito limitou-se a opinião dos alunos quanto as suas próprias capacidades.

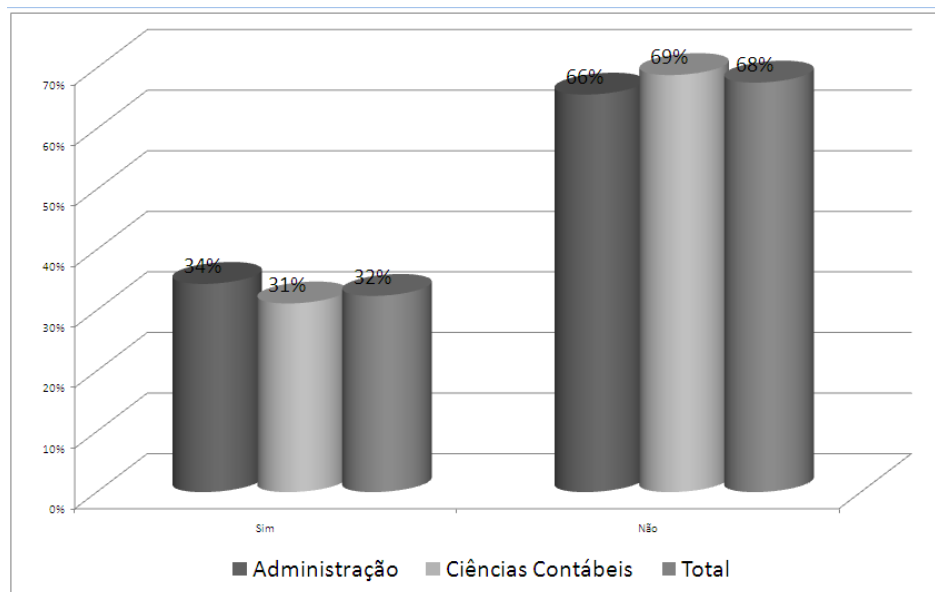


Figura 07 – Possui técnica para implantar sistema de avaliação de desempenho
Fonte: Dados Primários

O ultimo item analisado isoladamente refere-se à ocupação de cargo de gestão, onde 65% dos alunos afirmam não estarem desempenhando cargo de gestão, nesse ponto houve uma pequena diferenciação entre os cursos, 39% de Administração e 33% de Contábeis dizem ocupar cargo de gestão.

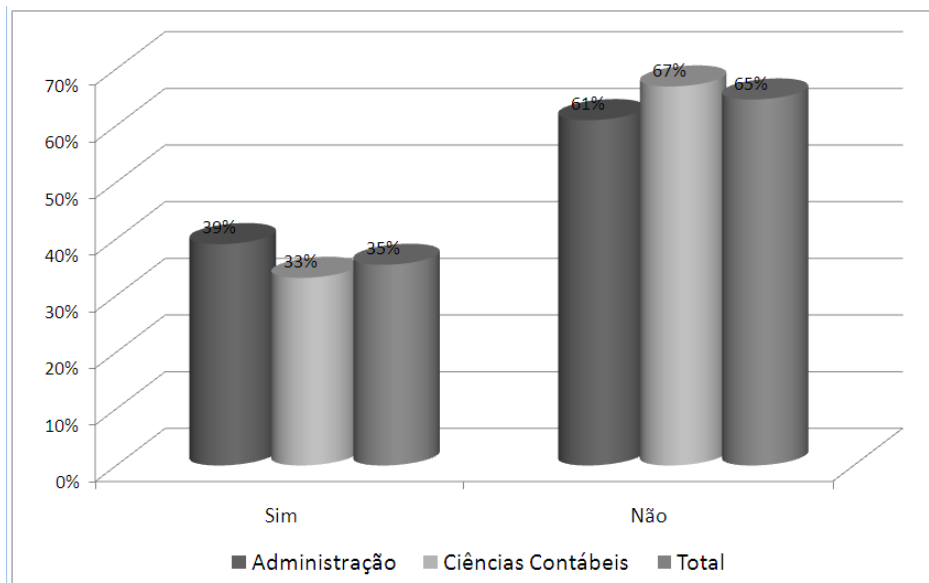


Figura 08 – Ocupa cargo de gestão
Fonte: Dados Primários

Os dados encontrados nos pontos analisados individualmente agora serão confrontados, no intuito de fornecer uma informação mais próxima da realidade, esse confronto consiste na análise das conjuntas dos questionários, ou seja, aqueles alunos que

responderam simultaneamente os itens mencionados. Inicialmente quatro confrontos serão feitos: ferramentas adequadas para avaliação de desempenho *versus* conhecimento do sistema baseado em indicadores financeiros e não-financeiros; ferramentas adequadas para avaliação de desempenho *versus* criadores do sistema; conhecimento do sistema baseado em indicadores financeiros e não-financeiros *versus* criadores do sistema; e o confronto das três variáveis.

Os percentuais nesses casos diminuem consideravelmente, conforme tabela 01, no primeiro caso apenas 6% dos alunos responderam conhecimento das ferramentas e do sistema simultaneamente, quanto às ferramentas e os criadores do sistema 8% e conhecimento do sistema conjunto com os criadores 5% do total da amostra. Por fim, o confronto dos três itens, nesse caso considerado o discente que detém o conhecimento em *Balanced Scorecard*, aquele que respondeu as três questões corretamente, apenas 4% dos alunos apresentam esse conhecimento conjunto, sendo 3% em Administração e 5% em Contábeis.

Análise dos questionários		ADM	CONT	TOTAL
CP+BSC e BSC + Conhecimento do Sistema	Quant	12	20	29
	%	6%	7%	6%
CP+BSC e BSC + KAPLAN & NORTON	Quant	14	25	39
	%	7%	8%	8%
Conhecimento do Sistema e KAPLAN & NORTON	Quant	6	19	25
	%	3%	6%	5%
CP+BSC ou BSC + Conhecimento do Sistema + KAPLAN & NORTON (CONHECIMENTO)	Quant	6	16	22
	%	3%	5%	4%

Tabela 01 – Confronto de questões
Fonte: Dados Primários

Uma vez apresentados os percentuais dos alunos considerados com conhecimento no tema, o passo seguinte corresponde à verificação da relação dos alunos que conhecem o BSC e desempenham cargo de gestão, onde apenas 2% deles estão inseridos nesse caso, tanto para o curso de Administração quanto para o de Contábeis. Com relação à capacidade de implantação do sistema esses percentuais diminuem ainda mais, 1% para Administração e 2% para Contábeis, vide tabela 02, o indicando que provavelmente não existe correlação do conhecimento do BSC com a ocupação de cargo de gestão, bem como com a capacidade de implantação do sistema.

Análise dos questionários		ADM	CONT	TOTAL
CP+BSC ou BSC + Conhecimento do Sistema + KAPLAN & NORTON (CONHECIMENTO)	Quant	6	16	22
	%	3%	5%	4%
CONHECIMENTO x Gestão	Quant	3	6	9
	%	2%	2%	2%
CONHECIMENTO x Implantação	Quant	1	7	8
	%	1%	2%	2%

Tabela 02 – Confronto de conhecimento com gestão e capacidade de implantação

Fonte: Dados Primários

De maneira a fornecer uma análise mais detalhada dessa conclusão acerca dos conhecimentos dos discentes, a tabela 03 apresenta a informação por IES, as três maiores da cidade e as demais agrupadas. A diferença substancial ocorreu apenas com relação aos alunos da UFRN que apresentaram uma quantidade maior de alunos que detêm o citado conhecimento, 13% dos alunos de Administração e 22% dos alunos de Contábeis.

CP+BSC ou BSC + Conhecimento do Sistema + KAPLAN & NORTON (CONHECIMENTO)		ADM	CONT	TOTAL
		Quant	4	9
UFRN	%	13%	22%	18%
UNP	Quant	0	5	5
	%	0%	4%	2%
FARN	Quant	2	1	3
	%	6%	3%	5%
OUTRAS	Quant	0	1	1
	%	0%	1%	1%
TOTAL	Quant	6	16	22
	%	3%	5%	4%

Tabela 03 – Conhecimento por IES

Fonte: Dados Primários

As informações extraídas das questões se confirmam, após a análise isolada das questões, onde observou-se uma deficiência em relação aos conhecimentos de BSC para ambos os cursos, tal informação é ratificada com a análise agrupada das questões.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O mercado tem selecionado cada vez mais as empresas, apenas aquelas fortes se mantêm ativas, nesse sentido a informação gerencial tem se tornado muito importante. As medidas de avaliação de desempenho têm um papel fundamental no crescimento das entidades e o *Balanced Scorecard* representa um avanço para de avaliação de desempenho, tendo em vista utilizar além de indicadores financeiros, os não-financeiros. Uma vez configurada a importância do BSC, o objetivo do presente artigo foi averiguar a existência de conhecimento pelos alunos dos cursos de Ciências Contábeis e Administração de Empresas do *Balanced Scorecard*.

Na busca por atingir tal objetivo foram aplicados questionários junto aos discentes dos cursos de Administração e Ciências Contábeis, nas IES de Natal-RN e que estavam concluindo os créditos. Após a tabulação e análise dos dados algumas informações merecem consideração.

As questões analisadas isoladamente apontaram uma deficiência em relação ao conhecimento do BSC pelos alunos pesquisados, em sua maioria não conhecem as ferramentas adequadas para avaliação do desempenho, não conhecem o sistema baseado em indicadores financeiros e não-financeiros (BSC) e também não sabem quem foram seus criadores. Tais perguntas foram agrupadas, ou seja, buscou-se saber quem respondeu corretamente aos itens conjuntamente, a tendência era que os percentuais caíssem bastante, o que foi confirmado na análise dos dados.

Por fim foi feita uma averiguação daqueles que responderam corretamente simultaneamente aos três questionamentos relativos ao BSC, que corresponderia aqueles discentes que detêm o conhecimento de BSC, apenas 4% dos alunos, sendo 3% em Administração e 5% em Contábeis, o que configura a falta de conhecimento em ambos os cursos, portanto o trabalho concluiu que os alunos pesquisados têm uma deficiência significativa no que tange os conhecimentos relativos ao BSC e isso pode ser um dos motivos pelos quais as empresas ainda apresentam uma utilização tímida do sistema.

Os motivos da pouca utilização do *Scorecard* pelas empresas não estariam limitados apenas a falta de conhecimento por parte dos contadores e administradores, esse artigo apresenta essa variável, entretanto existem outras variáveis, o que acaba por representar uma limitação do estudo, portanto, como sugestão para estudos futuros pode-se elencar a avaliação de outras variáveis, bem como o aumento da população para outras cidades e um consequente comparativo entre os resultados, além de um estudo do ponto de vista metodológico, relativo à diminuição de vieses de pesquisa a partir do tratamento agrupado das respostas, ou seja, aqueles casos em que houve respostas simultâneas em determinadas questões que são chaves.

7. REFERÊNCIAS

ATKINSON, A., et al. *Contabilidade Gerencial*. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

COSTA, R. Camargo; SCARE, R. Fava. Balanced Scorecard na Gestão de uma Organização Estudantil Universitária: O Estudo de Caso AIESEC. In: ENCONTRO DA ANPAD, XXXI, 2007, Rio de Janeiro. *Anais...* Rio de Janeiro, 2007.

BEUREN, Ilse Maria. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. Colaboradores André Andrade Longaray, Fabiano Maury Raupp, Marco Aurélio Batista de Sousa, Romualdo Douglas Colauto, Rosimere Alves de Bona Porton. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CANDAU, Vera Maria (org). *A didática em questão*. Petrópolis: Vozes, 1986.

GARRISON, R. H., NOREEN, E. W. *Contabilidade Gerencial*. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC Editora, 2001.

GIL, Antonio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. *A estratégia em ação: balanced scorecard*. Trad. Luiz Euclides Trindade Frazão Filho. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

LIBÂNEO, José Carlos. *Didática*. São Paulo: Cortez Editora, 1994.

HORGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATTAR, S. M. *Contabilidade de Custos*. 9. ed. São Paulo: LTC, 2000.

MACHADO, M. Reis; MACHADO, M. A. Veras; HOLANDA, F. M. de Almeida. Indicadores de Desempenho Utilizados Pelo Setor Hoteleiro da Cidade de João Pessoa/PB. In CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 6, 2006, São Paulo. *Anais...* São Paulo, 2006.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de Custos*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

McPHAILA, Ruth; HERINGTONB, Carmel; GUILDING, Christopher. Human resource managers' perceptions of the applications and merit of the balanced scorecard in hotels. *International Journal of Hospitality Management* 27. 2008, p. 623–631

MINTZBERG, Henry; QUINN, James Brian. *O processo da estratégia*. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

SOARES JÚNIOR, Heles; PROCHNIK, Victor . Experiências comparadas de implantação do balanced scorecard no Brasil. In: CONGRESSO LATINO AMERICANO DE ESTRATÉGIA, XVII, 2004, Itapema. *Anais...* Itapema: 2004.

PACE, E. S. U. *Metodologias de avaliação de desempenho com a criação de valor como contribuição ao planejamento das organizações sem fins lucrativos*. Tese (doutorado). Universidade de São Paulo: 2009.

ZABALZA, Miguel A. *O ensino universitário: seu cenário e seus protagonistas*. Porto Alegre: Artmed, 2004.