



**UNIVERSIDADE DO SUL DE SANTA CATARINA  
VALÉRIA MATILDE DOS SANTOS**

**ESTRUTURAÇÃO DE UM MODELO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO  
CONSTRUTIVISTA PARA APOIAR A GESTÃO FINANCEIRA DO INSTITUTO  
FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA  
DE SANTA CATARINA - IFSC**

**Tubarão  
2023**

**VALÉRIA MATILDE DOS SANTOS**

**ESTRUTURAÇÃO DE UM MODELO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO  
CONSTRUTIVISTA PARA APOIAR A GESTÃO FINANCEIRA DO INSTITUTO  
FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE  
SANTA CATARINA - IFSC**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade do Sul de Santa Catarina, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Administração.

Orientador: Prof. Dr. Ademar Dutra Dr.

Tubarão

2023

**VALÉRIA MATILDE DOS SANTOS**

**ESTRUTURAÇÃO DE UM MODELO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO  
CONSTRUTIVISTA PARA APOIAR A GESTÃO FINANCEIRA DO INSTITUTO  
FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA  
DE SANTA CATARINA - IFSC**

Qualificação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade do Sul de Santa Catarina, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Administração.

Tubarão, 24 de julho de 2023.

Documento assinado digitalmente  
 **ADEMAR DUTRA**  
Data: 17/08/2023 15:36:03-0300  
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

---

Prof. Orientador Ademar Dutra, Dr.

 Documento assinado digitalmente  
**Sergio Murilo Petri**  
Data: 17/08/2023 14:43:12-0300  
CPF: \*\*\*.305.209-\*\*  
Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

---

Prof. Sérgio Murilo Petri, Dr.

Documento assinado digitalmente  
 **THIAGO COELHO SOARES**  
Data: 17/08/2023 15:13:29-0300  
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

---

Prof. Thiago Coelho Soares, Dr.

S23 Santos, Valéria Matilde dos, 1983-

Estruturação de um modelo de avaliação de desempenho construtivista para apoiar a gestão financeira do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina - IFSC / Valéria Matilde dos Santos. – 2023.  
134 f. : il. color. ; 30 cm

Dissertação (Mestrado) – Universidade do Sul de Santa Catarina, Pós-graduação em Administração.

Orientação: Prof. Dr. Ademar Dutra

1. Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina - Administração. 2. Desempenho – Avaliação. 3. Gestão financeira. 4. Modelo construtivista. 5. Proknow-C. I. Dutra, Ademar. II. Universidade do Sul de Santa Catarina. III. Título.

CDD (21. ed.) 658.4013

Dedico este trabalho a todos que creem que a gestão pública tem a função de servir ao povo e que acreditam que os processos públicos devem assemelhar-se aos das instituições privadas com base em tecnicidade, eficiência, comprometimento e transparência no propósito de servir com excelência.

## AGRADECIMENTOS

Eu poderia iniciar agradecendo à muitas pessoas que fazem parte da minha jornada, mas início este texto agradecendo a mim. Se eu não estivesse sido forte e resiliente o suficiente desde o início dos meus estudos, não estaria aqui nesse momento tendo a oportunidade de fazer esse agradecimento. Várias foram as distrações e desafios ao longo dessa caminhada, pois estudar é solitário e é preciso foco, disciplina e constância. Durante o curso conciliei esse tumultuado período com a ansiedade. Foram duras batalhas internas e hoje finalizo essa marcante e dolorida etapa.

Agradeço aos meus pais pela força herdada deles e que mesmo sem terem tido oportunidade de completar o ensino fundamental, sempre tiveram a convicção que o maior tesouro que poderiam me dar era a educação. Sempre me encorajaram a estudar e ler em uma época em que não havia internet e o acesso à informação era restrito. Desde pequena incentivaram meu aprendizado apresentando livros que eram de meu pai e que despertaram em mim a ânsia pelo conhecimento e o gosto pela leitura. Meus pais apesar de não terem recursos para pagar meus estudos, os quais foram todos realizados na rede pública, me deram o maior ensinamento de todos: buscar meus sonhos mesmo que parecessem muito distantes.

Agradeço por ter conhecido e estudado na Escola Técnica Federal de Santa Catarina, hoje denominada Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina, na qual me formei no curso de Técnico em Telecomunicações em 1998, e que foi a instituição que me lapidou intelectualmente e me proporcionou conhecimento necessário para o mercado de trabalho e faculdade. Atualmente faço parte dessa instituição exercendo a função de contadora e isto para mim é motivo de muito orgulho pois, acredito ser uma instituição pública de ensino referência no país.

Agradeço aos grandes professores que fizeram parte da minha trajetória estudantil dos quais sinto saudades e grande apreço, pois sei o quanto é difícil lecionar principalmente num mundo com tanta informação e onde tudo muda constantemente.

Agradeço aos professores que lecionaram nas minhas pós-graduações e que iniciaram essa visão de gestão empresarial e gestão pública que foram primordiais no meu trabalho.

Agradeço aos amigos que suportaram minha ausência nesse período do mestrado e entenderam o quanto isso era importante para mim.

Agradeço à minha vó (in memoriam) que sempre me apoiou e foi tão presente em minha vida e da qual herdei a resiliência e a garra.

Agradeço ao IFSC por me proporcionar esta oportunidade de estudo que se tornou mais um passo notável na minha carreira como contadora.

Agradeço aos grandes colegas da Coordenação de Materiais e Finanças, em especial às colegas Elizebethe Schappo e Josélia Merize, que me substituíram eficientemente nesse momento e que são maravilhosos e eficientes nas suas funções além de grandes parceiros de trabalho.

Agradeço ao professor Ademar Dutra, por sua orientação e ensinamentos, um verdadeiro mestre. Uma pessoa fenomenal e pelo qual tenho muita admiração e apreço. Não poderia ter escolhido melhor orientador.

Agradeço ao meu esposo que me apoiou durante esse período conturbado e me tranquilizou nos momentos de aflição e angústia. Foi muito importante tê-lo ao meu lado nesse momento.

## RESUMO

As instituições federais públicas de ensino, universidades e instituições de pesquisa científica e tecnológica, apesar das profundas diferenças organizacionais que decorrem da autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial prevista na Constituição Federal, possuem um objetivo comum: formar cidadãos por meio da educação. No entanto, para atender esta missão, essas instituições dispõem de recursos limitados, cujo gerenciamento depende do aprimoramento da gestão interna com avaliações frequentes para eventuais correções de rumo. A presente proposta de estudo teve como objetivo estruturar um modelo multicritério de avaliação de desempenho para apoiar a gestão financeira do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina - IFSC. Trata-se de uma pesquisa exploratória e descritiva, com abordagem qualitativa e quantitativa, na forma de um estudo de caso, envolvendo dados primários e secundários. Para tal, selecionou-se a Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão-Construtivista (MCDA-C) e o Proknow-C (Knowledge Development Process – Construtivist), enquanto instrumentos de intervenção. Para obtenção dos dados primários foi utilizado O MCDA-C e para obtenção dos dados secundários utilizou-se o Proknow-C para busca nas bases internacionais Scopus e Web of Science. Nas bases internacionais a pesquisa bibliográfica inicialmente possuía um banco de artigos brutos de 3236 artigos, que após filtragem realizada fazendo uso do Proknow-C, resultou em um Portfólio final de 19 artigos. No âmbito da pesquisa nacional utilizou-se a base SPELL em dois momentos distintos. Uma primeira pesquisa foi realizada na base em junho de 2021 e a segunda pesquisa foi realizada em outubro de 2022. A busca realizada no Portfólio Bibliográfico Nacional colhido em 2021 resultou num banco bruto de artigos de 135 artigos, que após filtragem realizadas de acordo com os critérios adotados, resultou num Portfólio Bibliográfico final de 12 artigos. Já em 2022, de um banco bruto de 664 artigos, o Portfólio Bibliográfico final resultou em 12 artigos para utilização na pesquisa. Como resultados dos dados primários obtidos através do MCDA-C destacam-se: (i) identificação de três pontos de vista fundamentais: Planejamento, Gerenciamento dos meios, Gerenciamento dos resultados, (ii) identificação de 73 EPAS, (iii) construção de 50 descritores, (iv) identificação do *status quo* do IFSC que resultou em 9 descritores com desempenho comprometedor, 22 descritores com desempenho competitivo e 19 descritores com desempenho excelência. A avaliação de desempenho no âmbito do IFSC possibilita auxiliar a instituição na melhora dos resultados financeiros entregues pautados em excelência, eficiência e transparência.

**Palavras-chave:** Avaliação de Desempenho. Gestão Financeira. Modelo Construtivista. Proknow-C.

## ABSTRACT

Public federal educational institutions, universities and scientific and technological research institutions, despite the profound organizational differences that result from the didactic-scientific, administrative and financial and asset management autonomy provided in the Federal Constitution, have a common objective: to shape citizens through education. However, to fulfill this mission, these institutions have limited resources, whose management depends on the improvement of internal management with frequent evaluations for possible course corrections. This study proposal has as objective to structurize a multi-criteria performance evaluation model to support the financial management of the Federal Institute of Education, Science and Technology of Santa Catarina - IFSC. This is an exploratory and descriptive research, with a qualitative and quantitative approach, in the form of a case study, involving primary and secondary data. To this end, the Multi-Criteria Support Decision-Constructivist Methodology (MCDA-C) and Proknow-C (Knowledge Development Process – Constructivist) were selected as intervention instruments. The MCDA-C was used to obtain the primary data and to obtain the secondary data, the Proknow-C was used to search the international databases Scopus and Web of Science. In the international databases, the bibliographical research initially had a gross bank of 3236 articles, which, after filtering using Proknow-C, resulted in a final portfolio of 19 articles. Within the scope of the national research, the SPELL database was used in two different times. The first search was carried out on the database in June 2021 and the second search was carried out in October 2022. The search carried out in the National Bibliographic Portfolio collected in 2021 resulted in a gross bank of 135 articles, which, after filtering according to the criteria adopted, resulted in a final Bibliographic Portfolio of 12 articles. In 2022, from a gross bank of 664 articles, the final Bibliographic Portfolio resulted in 12 articles for use in the research. As results of the primary data obtained through the MCDA-C, stand out: (i) identification of three fundamental points of view: Planning, Management of means, Management of results, (ii) identification of 73 EPAS, (iii) construction of 50 descriptors, (iv) identification of the IFSC status quo which resulted in 9 descriptors with poor performance, 22 descriptors with competitive performance and 19 descriptors with excellent performance. The performance evaluation within the scope of the IFSC makes it possible to help the institution to improve the financial results delivered based on excellence, efficiency and transparency.

**Keywords:** Performance Evaluation. Financial management. Constructivist Model. Proknow-C.

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIACÕES

BP	– Balanço Patrimonial
CEFET-SC	– Centro Federal de Educação Tecnológica de Santa Catarina
CF	– Constituição Federal
CONIF	– Conselho Nacional das Instituições da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica
DRE	– Demonstração do Resultado do Exercício
DVA	– Demonstração do Valor Adicionado
DVP	– Demonstração das Variações Patrimoniais
EAA-SC	– Escola de Aprendizes Artífices de Santa Catarina
EBTIDA	– Earnings before interest, taxes, depreciation and amortization
EHV	– Estrutura Hierárquica de Valor
EPAs	– Elementos Primários de Avaliação
FPV	– Família de Pontos de Vista
IFSC	– Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina
INEP	– Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
LDO	– Lei de Diretrizes Orçamentárias
LRF	– Lei de Responsabilidade Fiscal
MCDA	– Multicriteria Decision Aid
MCDA-C	– Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão - Construtivista
MEC	– Ministério da Educação
PB	– Portfólio Bibliográfico
PLOA	– Projeto de Lei Orçamentária Anual
PNP	– Plataforma Nilo Peçanha
PPA	– Plano Plurianual
PROKNOW-C	– Knowledge Development Process - Construtivist
PVEs	– Pontos de Vista Elementares
PVFs	– Pontos de Vista Fundamentais
SETEC	– Secretaria de Educação Profissional e Tecnológica
SIAFI	– Sistema Integrado de Administração Financeira

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Planejamento .....	26
Figura 2 – Demonstrações na Gestão Pública .....	29
Figura 3 – Sistema SIAFI .....	31
Figura 4 – Avaliação de desempenho .....	38
Figura 5 – Diagrama da Cebola .....	49
Figura 6 – Delineamento metodológico da pesquisa .....	50
Figura 7 – Distribuição dos campus em Santa Catarina .....	56
Figura 8 – Etapas do Proknow-c .....	60
Figura 9 – Eixos de pesquisa e Palavras-chave .....	61
Figura 10 – Filtragem do banco de dados .....	63
Figura 11 – Palavras-chave base SPELL parte 1 .....	66
Figura 12 – Filtragem do banco de dados .....	67
Figura 13 – Palavras-chave base SPELL parte 2 .....	69
Figura 14 – Filtragem do banco de dados .....	70
Figura 15 – Metodologia MCDA-C e suas etapas .....	74
Figura 16 – Família de Pontos de Vista .....	84
Figura 17 – Mapa meio-fins para o PVE Execução Orçamentária .....	87
Figura 18 – Mapa Cognitivo para o PVF ‘Execução Orçamentária’ .....	88
Figura 19 – Expansão e organização do conhecimento para o PVE “1.1. Execução Orçamentária” .....	89
Figura 20 – Sub PVE Monitoramento .....	91
Figura 21 – PVE Execução Orçamentária .....	92
Quadro 22 – Detalhamento dos descritores do modelo .....	94
Figura 23 – Família de Pontos de Vista .....	123
Figura 24 – Mapa Cognitivo PVE ‘Planejamento’ .....	124
Figura 25 – Mapa Cognitivo PVE ‘Execução Orçamentária’ .....	125
Figura 26 – Mapa Cognitivo ‘Execução Financeira’ .....	125
Figura 27 - Mapa Cognitivo PVE ‘Humanos’ .....	126
Figura 28 – Mapa Cognitivo PVE ‘Recursos’ .....	126
Figura 29 – Mapa Cognitivo PVE ‘Relacionamentos’ .....	127
Figura 30 – Mapa Cognitivo PVE ‘Legislação’ .....	127
Figura 31 – Mapa Cognitivo PVE ‘Estrutura’ .....	128

Figura 32 – Mapa Cognitivo PVE ‘Prazos’ .....	128
Figura 33 – Mapa Cognitivo PVE ‘Controle’ .....	129
Figura 34 – Descritores e <i>Status Quo</i> - PVF Planejamento.....	130
Figura 35 – Descritores e <i>Status Quo</i> - PVF Gerenciamento dos meios.....	131
Figura 36 – Descritores e <i>Status Quo</i> - PVF Gerenciamento dos resultados .....	132

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Orçamento anual IFSC .....	57
Quadro 2 – Expressão booleana .....	62
Quadro 3 – Portfólio Bibliográfico Internacional.....	64
Quadro 4 – Portfólio Bibliográfico Nacional – Pesquisa ano 2021 .....	68
Quadro 5 - Portfólio Bibliográfico Nacional - Pesquisa ano 2022.....	71
Quadro 6 – Atores do Contexto.....	81
Quadro 7 – Recorte de 20 EPAs com os respectivos conceitos .....	82
Quadro 8 – Recomendações de melhoria .....	98
Quadro 9 – EPAs .....	117

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – IFSC em números .....	56
----------------------------------	----

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>15</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA DE PESQUISA .....	15
1.2 OBJETIVOS .....	17
<b>1.2.1 Objetivo geral.....</b>	<b>17</b>
<b>1.2.2 Objetivos específicos.....</b>	<b>17</b>
1.3 RELEVÂNCIA E JUSTIFICATIVA .....	17
1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA .....	19
1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO .....	19
<b>2 REVISÃO TEÓRICA .....</b>	<b>20</b>
2.1 GESTÃO FINANCEIRA .....	20
2.2 AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO .....	36
2.3 FERRAMENTA 5W2H .....	47
<b>3 METODOLOGIA.....</b>	<b>49</b>
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO .....	49
<b>3.1.1 Filosofia da pesquisa.....</b>	<b>50</b>
<b>3.1.2 Natureza do objetivo .....</b>	<b>51</b>
<b>3.1.3 Abordagem da pesquisa .....</b>	<b>52</b>
<b>3.1.4 Escolha metodológica .....</b>	<b>52</b>
<b>3.1.5 Estratégia de pesquisa.....</b>	<b>54</b>
<b>3.1.6 Horizonte de tempo .....</b>	<b>57</b>
<b>3.1.7 Coleta, análise de dados e instrumentos de intervenção .....</b>	<b>58</b>
3.2 PESQUISA BIBLIOGRÁFICA NAS BASES INTERNACIONAIS.....	59
<b>3.2.1 Instrumento para mapeamento e análise de literatura científica Knowledge Development Process-Constructivist (ProKnow-C).....</b>	<b>59</b>
<b>3.2.2 Processo de Seleção do Portfólio Bibliográfico na Base Scopus e Web of Science</b>	<b>60</b>
3.3 PESQUISA BIBLIOGRÁFICA NA BASE NACIONAL SPELL .....	65
<b>3.3.1 Processo de Seleção do Portfólio Bibliográfico na Base Spell – Parte 1 .....</b>	<b>65</b>
<b>3.3.2 Processo de Seleção do Portfólio Bibliográfico na Base Spell – Parte 2 .....</b>	<b>69</b>
3.4 INSTRUMENTO DE INTERVENÇÃO: METODOLOGIA MULTICRITÉRIO DE APOIO À DECISÃO CONSTRUTIVISTA (MCDA-C).....	72
<b>3.4.1 Fase de Estruturação.....</b>	<b>74</b>
<b>3.4.2 Fase de Avaliação .....</b>	<b>76</b>

<b>3.4.3 Fase de Recomendação.....</b>	<b>76</b>
<b>4 RESULTADOS .....</b>	<b>79</b>
4.1 ESTUDO DE CASO: ELABORAÇÃO DO MODELO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO .....	79
<b>4.1.1 Fase de Estruturação.....</b>	<b>80</b>
4.1.1.1 Contextualização .....	80
4.1.1.2 Elementos Primários de Avaliação, Conceitos e Áreas de Preocupação .....	82
4.1.1.3 Mapas Meio-Fins, Clusters e Árvore de Pontos de Vista Fundamentais .....	86
4.1.1.4 Estrutura Hierárquica de Valor e Descritores.....	89
<b>4.1.2 Recomendações .....</b>	<b>98</b>
4.2 COTEJAMENTO DO REFERENCIAL TEÓRICO EM RELAÇÃO AO MODELO CONSTRUÍDO .....	100
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>102</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>105</b>
<b>APÊNDICES .....</b>	<b>117</b>
<b>APÊNDICE A – TABELA DE EPA’S .....</b>	<b>117</b>
<b>APÊNDICE B – FAMÍLIA DE PONTOS DE VISTA .....</b>	<b>123</b>
<b>APÊNDICE C – MAPAS COGNITIVOS .....</b>	<b>124</b>
<b>APÊNDICE D – DESCRITORES .....</b>	<b>130</b>
<b>APÊNDICE E – MODELO PARA APOIAR A GESTÃO FINANCEIRA DO IFSC.....</b>	<b>133</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Esta seção apresenta o tema de pesquisa e está dividido em: Contextualização do problema de pesquisa, Objetivo geral, Objetivos Específicos e Relevância e justificativa.

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA DE PESQUISA

A gestão financeira de uma instituição, pública ou privada, é essencial e tem como função básica, determinar qual o processo empresarial mais eficiente para captar recursos e alocá-los, levando em conta a escassez de capital, a realidade operacional e a prática das organizações (SILVA; LEVINO; COSTA, 2020).

A gestão financeira compreende a importância de adquirir e investir recursos na organização. Certamente, a aquisição de recurso aliado à responsabilidade de gestão são questões financeiras relevantes (GLOY; LADUE, 2003, PINHEIRO; PINHEIRO, 2022). Além disso, a função financeira deve convergir para a maximização do valor da empresa para os acionistas com base na atuação em um ambiente competitivo (COUTO; FABIANO; RIBEIRO, 2011, PINHEIRO; PINHEIRO, 2022). Já o papel do gestor financeiro é executar tarefas para garantir a operação eficiente do negócio em busca de recursos e investimento (GLOY; LADUE, 2003, PINHEIRO; PINHEIRO, 2022).

Não âmbito da gestão pública o orçamento é a peça fundamental da gestão financeira com a tarefa crucial de garantir o funcionamento da máquina administrativa, haja vista que sem recursos financeiros nada pode ser feito (LIMA; SANTOS, 2009; TOZZI, 2019).

Neste sentido, o planejamento governamental tem como premissa a prevenção de riscos e a correção de desvios que possam vir a afetar o equilíbrio das contas públicas (ZUCCOLOTTO; RIBEIRO; ABRANTES, 2009; CORÁ, 2019) e é concretizado por meio de Leis previstas no Art. 165 da Constituição Federal e que compõem o orçamento público, quais sejam: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual.

Nesta conjuntura, a educação figura como um dos serviços de maior relevância para a sociedade, o que no Brasil é confirmado por meio do orçamento destinado ao Ministério da Educação (MEC), cujo detalhamento dos créditos possui volume exclusivo nos textos finais da Lei Orçamentária Anual (LOA) (MELO, 2019).

No contexto das instituições de ensino, as instituições federais públicas, universidades e instituições de pesquisa científica e tecnológica, apesar das profundas diferenças organizacionais que decorrem da autonomia didático-científica, administrativa e de gestão

financeira e patrimonial prevista na Constituição Federal, possuem um objetivo comum: formar cidadãos por meio da educação (PACHECO, 2010; PACHECO, 2020). No entanto, para atender esta missão, essas instituições dispõem de recursos limitados, cujo gerenciamento depende do aprimoramento da gestão interna (TAYLOR; BAINES, 2012; DUTRA, BRISOLLA, 2020), com avaliações frequentes para eventuais correções de rumo.

A conservação da eficiência diante de restrição orçamentária também exige uma gestão financeira que equilibre as contingências e as demandas das unidades administrativas buscando a adequação de despesas ao orçamento anual liberado (AZZOLINI; LERNER, 2020).

Para auxiliar os gestores, a avaliação de desempenho surge como um dos instrumentos de medição mais significativos, a qual serve como subsídio para as tomadas de decisões, uma vez que o ato de medir é importante, pois o que não é medido não pode ser gerenciado (BARINO *et al.*, 2009; SENA, 2021).

A avaliação de desempenho constitui-se em um procedimento utilizado para que o decisor construa conhecimento relacionado a um determinado contexto que ele se dispõe a gerenciar, de forma que lhe permita visualizar o impacto do *status quo* e das demais ações que ele considera como necessárias para aquele ambiente (ENSSLIN *et al.*, 2010; MARTINS, 2019). Esta avaliação necessita ser dinâmica para recepcionar as variáveis internas e refletir efetivamente o funcionamento da organização (TEIXEIRA; AMARO, 2013; MARTINS, 2019).

Vale ressaltar que apenas índices financeiros habitualmente utilizados na análise de desempenho, não refletem a amplitude da gestão, ou seja, não evidenciam os resultados e o desempenho de uma organização. A avaliação de desempenho nas organizações transcende o caráter financeiro e constitui um tema relevante a ser abordado por evidenciar não somente a saúde financeira, mas todo o espectro da gestão (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006; MARTINS, 2019).

Neste complexo cenário, o tema avaliação de desempenho nas organizações, especialmente na área pública, caracteriza-se como um assunto importante a ser abordado (SANTOS; GOMES, 2021; MARTINS, 2019) por evidenciar não somente a saúde financeira, mas todo o espectro da gestão. Assim, questiona-se: quais aspectos considerar em um modelo de avaliação de desempenho para apoiar a gestão financeira do Instituto Federal de Educação Ciência e Tecnologia de Santa Catarina (IFSC)?

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo geral

O objetivo da pesquisa é estruturar um modelo de avaliação de desempenho para apoiar à gestão financeira do Instituto Federal de Santa Catarina fundamentado na Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C).

### 1.2.2 Objetivos específicos

- Estruturar os aspectos considerados pelo decisor como necessários e suficientes na gestão financeira;
- Construir e mensurar as escalas ordinais evidenciando o perfil de desempenho no âmbito da gestão financeira do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina - IFSC;
- Propor ações de aperfeiçoamento para apoiar a gestão financeira do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina – IFSC;
- Realizar o cotejamento entre o referencial teórico e os resultados do modelo construído.

## 1.3 RELEVÂNCIA E JUSTIFICATIVA

Segundo Castro (2006), a pesquisa justifica-se ao serem consideradas a importância, originalidade e viabilidade. Nesse sentido, esta pesquisa reveste-se de relevância ao discutir a gestão financeira e os indicadores de desempenho alinhados às necessidades da entidade, proporcionando eficiência na utilização dos recursos públicos (NISHIYAMA *et al.*, 2017).

Num cenário atual, onde a demanda da instituição por vezes não coincide ou não está alinhada à disponibilização de recursos federais, torna-se relevante discutir e alinhar estratégias que contemplem e apoiem a gestão financeira no sentido de ser eficiente mesmo em situações onde há contratempos (ENSSLIN *et al.*, 2017).

Sob esse aspecto orçamentário, de acordo com a Plataforma Nilo Peçanha, 2022, o IFSC teve no ano de 2021 como previsão orçamentária o valor de R\$ 656.511.543,00, contemplando a folha de salários, sendo que o orçamento inicial foi de R\$ 653.975.784,00 e o orçamento final após os créditos adicionais e remanejamento foi de R\$ 663.332.460,00.

Observa-se, no entanto, de acordo com esses dados extraídos da plataforma, que houve remanejamento e cancelamento ao longo do ano que somaram R\$ 322.329.355,00, mas que não causaram especial mudança nos valores provisionados na LOA. No entanto, essa manutenção do orçamento foi garantida por conta dos créditos adicionais, que são aqueles não previstos inicialmente na LOA e que podem ser advindos por exemplo das emendas parlamentares (BRASIL, 1988).

Durante os últimos anos na esfera pública federal ocorreram as chamadas “contingências orçamentárias” ou “cortes orçamentários” que efetivamente são a redução de orçamento no decorrer do ano com posterior liberação total ou parcial no final do exercício ou corte permanente de algum recurso ao longo do exercício. Frente a isso, tornou-se desafiador para a gestão alocar recursos de maneira eficiente e conseguir gerir os campus em meio aos contingenciamentos (MELO, 2019).

Portanto, além da questão externa da disponibilização orçamentária *versus* as diligências da instituição, existe também a necessidade de revisão e reformulação de processos internos visando a construção de uma gestão financeira adequada às necessidades do órgão (MELO, 2019), pois atualmente o gestor financeiro do IFSC precisa lidar com questões cotidianas de ordem estratégica e operacionais além de gerir também esses remanejamentos ou escassez de recursos. Sob esse contexto, o estudo busca estudar essa realidade e uni-la à ferramenta construtivista que tem o objetivo de apoiar esta gestão financeira para conduzi-la à excelência.

Quanto à originalidade as análises disponíveis na literatura possuem foco primordialmente nas universidades federais. Já, esta pesquisa reveste-se de originalidade ao analisar este tema em um Instituto Federal e particularmente no Instituto Federal de Santa Catarina. Em termos de estrutura organizacional, o IFSC é uma autarquia federal vinculada ao ministério da educação – MEC que possui atualmente 22 campus, que comportaram, no ano de 2021, 482 cursos oferecidos com um total de 95.327 alunos matriculados, de acordo com a plataforma Nilo Peçanha (2022).

A escolha da gestão financeira do IFSC se justifica pelo fato de que é na gestão financeira que ocorre o repasse de recursos e a administração destes recursos provenientes do ministério da educação para utilização em toda a rede (AVENI, 2019). A gestão financeira tem papel fundamental no desenvolvimento do IFSC e consequente beneficiamento ao público, que são os alunos matriculados na rede e a população indiretamente favorecida com as melhorias ocorridas no mercado de trabalho em função da capacitação oferecida por esta autarquia educacional. Sem a conduta da gestão financeira não é possível prestar um amparo necessário

ao público usuário. É por meio de uma gestão eficiente que todos os cursos, professores e alunos são atendidos. A gestão financeira é o mecanismo propulsor da máquina pública educacional denominada Instituto Federal de Educação de Santa Catarina.

Por fim, segundo Castro (2006), a disponibilidade das informações, os prazos, recursos e competência dos autores, além do apoio do orientador e o arcabouço bibliográfico necessário para teorização, são indicadores da viabilidade para realização da pesquisa. A viabilidade é garantida nessa pesquisa tendo em vista que a autora trabalha no Instituto Federal na função de contadora do Campus Florianópolis-Continente e atua diretamente no setor financeiro do Campus além de possuir relacionamento direto com a gestão financeira geral do IFSC representada pelo Departamento de Orçamento e Finanças da reitoria.

#### 1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Este trabalho delimita-se à construção de um modelo de avaliação de desempenho construtivista para apoiar a gestão financeira do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina – IFSC.

A pesquisa possui um arcabouço bibliográfico bem delineado por três fontes de portfólio bibliográfico, sendo uma internacional e duas fontes bibliográficas de base nacional que foram colhidas em momentos distintos com a finalidade de embasar teoricamente os itens 2.1 e 2.2 do referencial teórico, em detrimento de outros materiais como dissertações e capítulos de livros.

#### 1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO

Este trabalho é composto, além desta Introdução, pelos Capítulos 2, 3 e 4. No Capítulo 2 – Revisão Teórica, abordam-se os temas “Gestão Financeira” e “Avaliação de Desempenho”. No Capítulo 3 – Metodologia, são abordados no item 3.1 o Procedimento Metodológico, seguido do item 3.2 – Pesquisa Bibliográfica nas bases internacionais, item 3.3 – Pesquisa Bibliográfica na base nacional SPELL e item 3.4 – Instrumento de Intervenção – MCDAC. No Capítulo 4 é abordado a análise dos Resultados da pesquisa e no Capítulo 5 é apresentado as considerações Finais sobre os achados da pesquisa realizada e sugestões para futuros estudos.

## 2 REVISÃO TEÓRICA

Nesta seção será apresentado o referencial teórico no qual será abordado Gestão Financeira e Avaliação de Desempenho.

### 2.1 GESTÃO FINANCEIRA

A gestão financeira é essencial e tem como função básica, determinar qual o processo empresarial mais eficiente para captar recursos e alocá-los, levando em conta a escassez de capital, a realidade operacional e a prática das organizações (SILVA; LEVINO; COSTA, 2020).

A gestão financeira consiste no processo de levantamento de informações, advindas de variáveis financeiras que são encontradas por intermédio das demonstrações financeiras e contábeis, para auxiliar na tomada de decisão pelos gestores de uma organização (SOUZA *et al.*, 2013; MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006; LIMA; SANTOS, 2009). Estas variáveis financeiras são amplamente utilizadas pelas organizações nos estudos de desempenho organizacional (SOUZA *et al.*, 2013).

A partir desses conceitos levantados pelos autores, verifica-se que a função financeira das empresas deixou de se importar apenas com o pagamento de contas, passando a dar mais atenção à administração do ativo da empresa. Assim, os recursos financeiros disponíveis passaram a ser bem administrados, de modo que a empresa possa operar com melhores resultados (COUTO; FABIANO; RIBEIRO, 2011).

Ao longo das últimas décadas, o contexto empresarial sofreu mutações rápidas e marcantes, tendo a globalização e as inovações tecnológicas tornado a competitividade global e incrementado o risco na tomada de decisão na gestão das organizações (TEIXEIRA; AMARO, 2013).

A situação deplorável em que o Brasil se encontrava na década de 90 no âmbito social exige a reorientação das políticas sociais, do desempenho das instituições públicas e da postura dos gestores públicos, fundamentada pelas competências atuais e requerida pelos novos desafios que se configuram (COMINI; RHINOW, 1998).

Posteriormente as mudanças ocorridas desde a implantação do Plano Real, em 1994, levaram as instituições financeiras, por exemplo, à uma grande reformulação (SOUZA; MACEDO, 2009). As financeiras tinham alta dependência dos ganhos de *spread* entre os depósitos à vista e as aplicações destes com taxas referenciadas numa alta inflação, passaram

por uma série de transformações que moldaram o sistema financeiro do país (SOUZA; MACEDO, 2009).

A tendência atual é a busca de maior eficiência nos processos, com redução de custos mediante terceirização e uso de meios eletrônicos alternativos, além de uma busca cada vez mais acirrada por um público amplo (SOUZA; MACEDO, 2009).

Na busca de um público amplo, a função financeira das empresas converge para a maximização do valor da empresa para os acionistas, que é a lógica mais condizente com a lógica do capitalismo, com base na existência do capital de risco e a atuação em um ambiente competitivo (COUTO; FABIANO; RIBEIRO, 2011). Isto porque, o objetivo final da atividade de qualquer empresa consiste na criação de fluxos monetários capazes de cobrir a remuneração exigida pelos seus investidores e há também a evidente preocupação de acordo com diferentes visões de avaliação do desempenho financeiro, em comparar a rentabilidade gerada com as expectativas desses *Stakeholders* sendo que tanto o atendimento aos anseios dos interessados na organização, quanto a comparação entre o resultado gerado e o planejado ocorrem por meio das avaliações financeiras que se consubstanciam com o uso das informações e dados financeiros das empresas (TEIXEIRA; AMARO, 2013).

Ocorre que no mercado, a informação não é igualmente distribuída e pode não refletir completamente nos valores das empresas, pois na realidade mercadológica as empresas se deparam também com os limites da sua capacidade produtiva e tecnológica na captação de empréstimos ou financiamentos de riscos semelhantes e devido a isso, empresas diferentes possuem taxas diferentes de acordo com sua capacidade (COUTO; FABIANO; RIBEIRO, 2011).

Afora a preocupação da gestão financeira com processos empresariais eficientes, com a atenção ao ativo da empresa e com o compromisso com o público, controlar no sentido de acompanhar o desempenho das atividades organizacionais e implementar correções, eventualmente necessárias de procedimentos, também é parte relevante das funções de gestores (LIMA; SANTOS, 2009).

Souza *et al.*, (2013), por exemplo, ao pesquisar sobre a gestão financeira em hospitais verificaram que estudos que enfatizam a análise do desempenho da gestão financeira de hospitais por meio da análise financeira são muito relevantes para o desenvolvimento dessa área de pesquisa. Ou seja, independentemente do tipo de atividade ou setor a ser gerido, a utilização de informações e o controle e acompanhamento dos processos financeiros são primordiais na gestão financeira para garantir o sucesso da organização. As informações utilizadas devem ser estruturadas com o objetivo de prover conhecimentos úteis e tempestivos aos usuários,

auxiliando-os no controle e no processo de tomada de decisões e isso fundamenta-se no fato de que o recurso informacional viabiliza o conhecimento das causas e dos fatores que interferem no desempenho organizacional, pois serve de base para realizar previsões e controles de ordem contábil e administrativa (LIMA; SANTOS, 2009).

As informações utilizadas na tomada de decisão da gestão financeira se amparam na contabilidade que abastece os gestores de dados financeiros sobre a situação da organização (DAVID *et al.*, 2010). Nesse contexto, a informação possui no âmbito da Contabilidade uma grande relevância, pois representa um elemento essencial para a tomada de decisões (LIMA; SANTOS, 2009).

A contabilidade trabalha com documentos chamados de demonstrações contábeis, as quais informam como está a situação patrimonial e financeira da empresa. Dentre os principais demonstrativos estão o Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado de Exercício, Demonstração de Fluxo de Caixa, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados e Demonstração do Valor Adicionado (BRASIL, 1976).

Na gestão, tanto pública quanto privada, ocorre o processo de análise das informações financeiras por meio da contabilidade. Na área privada, os indicadores para a análise das demonstrações contábeis são de uso comum e estão relativamente padronizados, já na área pública não existe uma fórmula comumente aceita (LIMA; SANTOS, 2009).

As informações advindas das demonstrações contábeis são as mais fáceis de se obter, pois encontram-se diretamente nos relatórios e contas das empresas. Elas possibilitam uma primeira visão do desempenho financeiro, mas não analisam a criação de valor organizacional (TEIXEIRA; AMARO, 2013). As informações são extraídas por meio da análise de demonstrações contábeis a qual compreende uma série de técnicas que auxiliam os analistas a inferirem acerca dos diversos aspectos de interesse das entidades avaliadas (LIMA; SANTOS, 2009).

Essas informações comumente chamadas de indicadores contábeis são valorosas para a organização, para o mercado e para os credores permitindo uma visão do desempenho para cada um deles, além de servirem para acompanhar e seguir os objetivos deliberados; para o mercado, permitem uma avaliação e comparação de desempenho, servindo de grande valia para os investidores; e para os credores, possibilitam prognosticar a sua liquidez (COUTO; FABIANO; RIBEIRO, 2011).

Os indicadores contábeis são avaliados por meio da técnica contábil denominada Análise de Demonstrações que segundo o dicionário Aurélio de língua portuguesa, refere-se a

“estudo das demonstrações contábeis de uma empresa com o propósito de avaliar uma situação econômico-financeira” e o responsável pela análise das demonstrações deve escolher os índices que serão extraídos das demonstrações contábeis da entidade baseando-se no objetivo da análise, o qual depende das necessidades de cada usuário (LIMA; SANTOS, 2009). O tipo de análise escolhida trará um indicador financeiro ou contábil que será útil de acordo com a necessidade de cada atividade econômica ou a depender do que se está buscando demonstrar por meio da análise (RIBEIRO; MACEDO; MARQUES, 2012).

As técnicas de análise mais comumente empregadas são: análise por quocientes, análise vertical e análise horizontal sendo que, a análise por quociente é o processo implementado para calcular e demonstrar a relação numérica entre dois elementos de contas patrimoniais ou de resultado correspondendo à extração de índices das demonstrações contábeis sendo um dos principais meios de se obter uma visão ampla da situação econômica da empresa consistindo em selecionar determinadas contas ou grupos de contas que, relacionadas entre si, possam produzir algum significado relevante e passível de interpretação (LIMA; SANTOS, 2009).

A análise vertical uma técnica que analisa valores do mesmo período, mas em contas diferentes examinando a participação percentual dos itens do demonstrativo financeiro e como seu nome pressupõe, ela se dá de baixo para cima ou de cima para baixo, verticalmente (CORREA; DOS SANTOS, 2021).

De acordo com Lima e Santos (2009), a Análise Vertical consiste em definir um valor-base na demonstração objeto de análise e, a partir desse valor, calcular os percentuais das demais contas ou grupos de contas em relação a esse valor-base sendo uma técnica que visa permitir ao analista conhecer detalhes referentes à distribuição de valores da demonstração contábil.

Já a Análise horizontal é uma maneira de avaliar as demonstrações financeiras de uma empresa comparando os resultados mais recentes com aqueles registrados em trimestres ou anos anteriores. Assim, a análise horizontal permite acompanhar a evolução dos dados divulgados nos balanços da empresa ao longo do tempo (CORREA; DOS SANTOS, 2021).

Para Lima e Santos (2009) a Análise Horizontal tem como propósito dessa técnica conseguir visualizar a evolução ou variação de cada componente dentro de um período de tempo e para isso, uma demonstração contábil é escolhida para que funcione como base e a partir dela calculam-se os percentuais das contas ou grupos de contas das séries seguintes em relação às contas ou grupo de contas da demonstração-base.

Todos os tipos de análises acima apresentadas, são utilizados de acordo com o tipo de atividade da empresa e de acordo com o que se pretende demonstrar por meio dos indicadores auferidos nessas análises (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006).

O resultado dessas análises são os indicadores que sintetizam a informação de um conjunto de acontecimentos e têm a capacidade de fornecer ao tomador de decisões os elementos e sinais para agir, seja proativa ou reativamente, tanto na área privada como na pública (LIMA; SANTOS, 2009). Os indicadores permitem que o tomador de decisão, nesse caso o gestor financeiro, tenha apoio nas suas decisões e permitem também avaliar a evolução da organização e se ela está adotando os melhores métodos e processos para alcance dos resultados (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006).

Em outros termos, as perspectivas sob a ótica financeira são importantes para verificar as consequências imediatas de decisões já tomadas na organização e indicam se a estratégia adotada irá auxiliar nos resultados financeiros (BARINO *et al.*, 2009).

Na esfera pública a gestão financeira também se tornou um processo administrativo relevante e cada vez mais assemelhado à gestão de uma organização privada. O setor público passou mais de 100 anos atualizando e refinando as práticas e processos de gestão e mecanismos foram estabelecidos para definir sistemas de responsabilidade financeira e controle interno (BEAUCHAMP; HICKS, 2004).

Durante as últimas décadas, vários esforços foram empregados no sentido de melhorar a transparência e a eficácia da gestão da despesa pública (ZUCCOLOTTO; RIBEIRO; ABRANTES, 2009). Tais melhorias envolvem a restauração de algumas ideias da própria gestão pública, enquanto outras envolvem a introdução de novas ideias e novas técnicas gerenciais tomadas do mundo empresarial que pretendem transformar o mundo da gestão da despesa pública de uma maneira radical, não apenas em termos de sistemas e de técnicas operacionais, mas nas próprias abordagens das instituições do setor público, que criariam uma nova cultura administrativa, orientada para resultados, transparência e para a satisfação do cliente (PREMCHAND, 1998).

Markina *et al.* (2019), discorre sobre a questão da transparência quando comenta que, a avaliação da qualidade da gestão financeira na administração pública deve ser um processo formalizado baseado em princípios de transparência e acessibilidade.

As informações contábeis disponibilizadas pelo Poder Executivo, de acordo com as disposições do artigo 51 da LRF por exemplo, proporciona certo grau de transparência ao permitir aos usuários a visualização de alguns elementos do orçamento público tais como a

arrecadação, gastos públicos e situação financeira do ente público (ZUCCOLOTTO; RIBEIRO; ABRANTES, 2009).

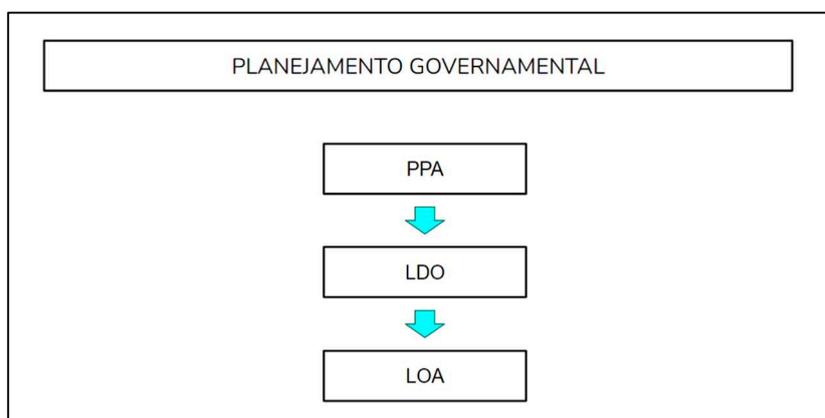
Sob o aspecto financeiro da área pública, o orçamento é a peça fundamental na gestão e no funcionamento da máquina administrativa, pois sem ele quase nada pode ser feito (DALA VECCHIA, 2019). No orçamento são apresentados os propósitos e os objetivos para o período, bem como a previsão da receita e a fixação da despesa, necessários para a execução desses objetivos organizacionais e devido à sua importância, a Contabilidade Pública concentra esforços no registro do orçamento aprovado e, principalmente, no acompanhamento de sua execução (LIMA; SANTOS, 2009).

O orçamento é apresentado mediante três leis orçamentárias quais sejam: Projeto da lei orçamentária anual - PLOA, Lei de diretrizes orçamentárias - LDO e Plano Plurianual - PPA. A LDO, como sua própria denominação a define como diretrizes orçamentárias, é responsável por estabelecer os parâmetros para a formulação da LOA. Já o PPA norteia a elaboração da LDO e da LOA (BRASIL, 1988).

Estas leis de planejamento e orçamento do governo federal são o que habitualmente designa-se como “Orçamento” posto que, na área pública o enfoque está no orçamento e nas finanças, pois o orçamento é a própria essência do gasto público e as finanças bem controladas asseguram as condições para o cumprimento dos compromissos assumidos pelos governantes (LIMA, SANTOS, 2009).

A PLOA deve ser apresentada quatro meses antes do encerramento do exercício (31 de agosto) para ser executada a partir de 01 de janeiro do ano seguinte e contém três orçamentos, previstos na Constituição Federal: o orçamento fiscal, o orçamento da seguridade social (previdência, assistência e saúde) e o orçamento de investimentos das empresas estatais além de trazer alguns detalhamentos como os planos de trabalho e os programas do governo que informam para onde o recurso financeiro será destinado (BRASIL, 1988).

Figura 1 – Planejamento



Fonte: Elaborado pela autora (2023).

A contabilidade, assim como ocorre no âmbito privado, estuda, registra, demonstra e avalia os atos e fatos ligados ao orçamento e patrimônio da Administração Pública, elaborando relatórios periódicos necessários à tomada de decisão e acompanhando a execução orçamentária sendo responsável também pelo acompanhamento e análise dos demonstrativos contábeis assim como ocorre na esfera privada (LIMA; SANTOS, 2009).

No Brasil, a Contabilidade Pública deriva diretamente da legislação que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal dispendo diretamente sobre a contabilidade pública o que ela compreende e como ela deve atuar e também estabelece um dos grandes diferenciais da contabilidade pública adotada no Brasil que é o fato desta adotar o regime de competência (BRASIL, 1964).

A Contabilidade Pública controla o patrimônio público e o recurso público dos órgãos e entidades públicas abrangendo a administração direta e indireta dos três níveis de governo: federal, estadual/distrital e municipal e dos três poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário (LIMA; SANTOS, 2009).

A Lei n.º 4.320/64 estatuiu as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal de acordo com o que preconiza a Constituição Federal que dá a competência à união para legislar sobre direito financeiro (BRASIL, 1964; BRASIL, 1988).

Sob os pilares da Lei n.º 4.320, o objetivo da Contabilidade pública é apoiar a gestão fornecendo as informações a seus usuários por meio da mensuração e da explicitação do

orçamento e dos eventos econômicos, consolidados nos relatórios e nas análises desenvolvidas pelos contadores de modo a produzir informações que possam fornecer suporte ao processo decisório dos gestores públicos e divulgar para a sociedade como os recursos arrecadados são aplicados (LIMA; SANTOS, 2009).

Para registro dessas informações, a contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada e as dotações disponíveis e estes registros serão feitos de acordo com o que está previsto em lei (BRASIL, 1964).

A contabilidade apoia a gestão com as informações apresentadas fazendo-se uso dos indicadores financeiros, gerados a partir de dados e informações contábeis, sobre a evolução financeira, orçamentária e patrimonial dos órgãos e que tornam-se relevantes quando compreendidos pelos usuários internos (gestores públicos, ordenadores de despesas, gestores políticos e técnicos) ou externos (pesquisadores, comunidade e órgãos de controle), que tenham interesses nos aspectos financeiros, orçamentários e patrimoniais da Entidade Pública (LIMA; SANTOS, 2009), pois estes interessados apoiam suas decisões sobre as informações colhidas.

Para valer-se das informações contábeis geradas a contabilidade trabalha com as demonstrações contábeis e financeiras do ente público que são os relatórios demonstrativos da situação patrimonial, orçamentária e financeira dos órgãos e entidades do governo brasileiro que são obrigadas a apresentar, no mínimo, quatro demonstrações contábeis quais sejam: Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial; e Demonstração das Variações Patrimoniais (BRASIL, 1964).

Para Lima e Santos (2009), o Balanço Orçamentário tem por finalidade o controle do Orçamento Público e deve demonstrar as receitas e despesas previstas, em confronto com as realizadas sendo que o seu resultado se origina do confronto entre o total da receita realizada com o total da despesa executada e pode ser de superávit orçamentário se a receita arrecadada for maior que a despesa executada ou déficit orçamentário se a receita for menor ou equilíbrio orçamentário se receita e despesa forem iguais.

Já o Balanço Financeiro é o demonstrativo contábil em que se confrontam receitas e despesas orçamentárias e os pagamentos de natureza extra orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte sendo o resultado financeiro do exercício positivo (superávit) ou zero (equilíbrio) (BRASIL, 1964).

De acordo com Lima e Santos (2009), o balanço financeiro é a demonstração contábil que evidencia o fluxo financeiro de uma entidade pública, ou seja, os movimentos ocorridos

por meio das operações financeiras que trata como receita todo e qualquer ingresso efetivado aos cofres públicos e despesa qualquer saída, dividindo-as ainda em orçamentárias e extra orçamentárias sendo o seu resultado resultante do confronto entre os ingressos e dispêndios de natureza orçamentária e extra orçamentária.

Por sua vez de acordo com a Lei n.º 4.320 de 1964, Balanço Patrimonial é a demonstração contábil que evidencia, qualitativa e quantitativamente, a situação patrimonial da entidade pública, por meio de contas representativas do patrimônio público, além das contas de compensação.

Para Lima e Santos (2009), no âmbito público o Balanço Patrimonial evidencia os itens que compõem o patrimônio de uma entidade, e a sua situação patrimonial e ainda busca separar a parte financeira das demais para demonstrar o “superávit” ou “déficit” financeiro do exercício, que é a diferença entre ativo financeiro (disponibilidades) e passivo financeiro (obrigações que vencem até o final do exercício seguinte) demonstrando ainda, as contas de compensação, no qual estão evidenciados os atos administrativos praticados pelos gestores que não afetaram o resultado do exercício no momento, mas podem afetar no futuro.

Nas contas de compensação são registrados os bens, valores, obrigações e situações não compreendidas nos ativos e passivos financeiros e permanentes do Balanço Patrimonial e que, mediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio (BRASIL, 1964).

As contas de compensação, o funcionamento do balanço patrimonial e os resultados nele evidenciados são uma particularidade da área pública inexistindo no âmbito privado e na contabilidade privada (LIMA; SANTOS, 2009).

Por fim, a demonstração das variações patrimoniais é um demonstrativo contábil que tem o objetivo de evidenciar variações ocorridas no patrimônio da entidade do setor público durante o exercício financeiro. Além de registrar as variações patrimoniais, a DVP evidencia o resultado patrimonial do exercício resultante da diferença entre as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas (BRASIL, 1964).

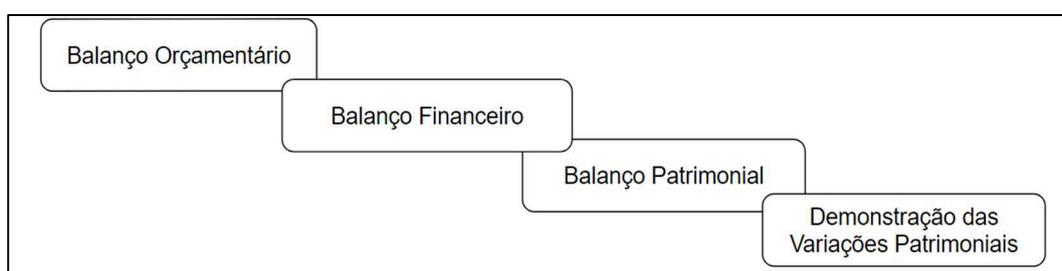
De acordo com Lima e Santos (2009), a Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado patrimonial do exercício.

As variações patrimoniais ativas são aquelas que evidenciam as modificações aumentativas ocorridas no patrimônio da entidade que podem se originar pelo aumento de valores ativos ou pela diminuição de valores passivos. Já as variações passivas são aquelas que evidenciam as modificações diminutivas ocorridas no patrimônio da entidade, que são as

variações originadas de diminuição de valores ativos ou aumento de valores passivos (BRASIL, 1964).

O Resultado Patrimonial do demonstrativo de variações patrimoniais é apurado procedendo-se ao somatório das variações ativas e, destas, diminuindo-se o somatório das variações passivas. A diferença existente será o resultado patrimonial do exercício. Será considerado déficit patrimonial ou superávit patrimonial (LIMA; SANTOS, 2009).

Figura 2 – Demonstrações na Gestão Pública



Fonte: Elaborado pela autora (2023).

No âmbito público as análises dos demonstrativos são realizadas para verificar o uso do orçamento. Estas análises geram indicadores entre os quais, podemos destacar aqueles originários do balanço orçamentário quais sejam: equilíbrio orçamentário, execução da receita, execução da despesa (COSTA, 2018).

Para compreensão dos demonstrativos contábeis o apoio da contabilidade por meio da produção de informações, por meio de indicadores contábeis, facilita o entendimento dos balanços públicos por parte dos gestores e pela sociedade em geral (LIMA; SANTOS, 2009).

No balanço financeiro temos o resultado orçamentário, execução orçamentária, financeiro real da execução orçamentária, execução orçamentária corrente, execução orçamentária de capital, execução extra orçamentária, Resultado da Execução Financeira, Resultado dos saldos financeiros enquanto no balanço patrimonial os indicadores extraídos são: Situação Financeira, Situação Permanente, Resultado Patrimonial, Limite de endividamento (COSTA, 2018).

Dessa forma, as informações contábeis extraídas das análises propiciam aos seus usuários base segura às suas decisões, pela compreensão da situação demonstrada, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferecem (LIMA; SANTOS, 2009).

Para que seja possível elaborar e analisar as demonstrações contábeis, a Contabilidade na esfera pública, está estruturada por sistemas e softwares que executam o processamento dos atos e fatos contábeis e geram os relatórios financeiros e contábeis para análise, gestão e controle financeiro das entidades governamentais (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

As entidades são obrigadas a se organizar para atender às suas finalidades e às determinações legais. Assim sendo, na esfera federal todos os eventos derivados da execução orçamentária, financeira e patrimonial da União processam-se por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI (LIMA; SANTOS, 2009).

De acordo com Tesouro Nacional, o SIAFI é o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal utilizado pela gestão financeira para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial no âmbito do Governo Federal.

De acordo com Lima e Santos (2009), o SIAFI é um sistema de informações computadorizado que serve para contabilização no âmbito do governo federal do qual faz parte também, o sistema denominado Tesouro Gerencial que atualmente é o sistema de consulta à Execução Orçamentária, Financeira, Patrimonial do Governo Federal no âmbito do Orçamento Fiscal e Seguridade Social.

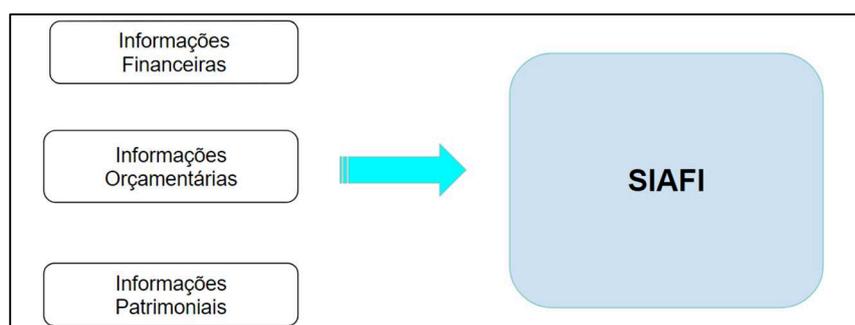
Tesouro Gerencial é um sistema em ambiente Web que possibilita a obtenção de informações a partir dos dados da execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial, conforme comandos expressos ou implícitos da LDO, objetivando detalhar as informações que estão sendo realizadas a partir da LOA sendo a sua principal vantagem a facilidade de se trabalhar os resultados obtidos, apresentados na forma de planilhas eletrônicas, possibilitando a manipulação com vistas à obtenção de diversos tipos de composições e interpretação sob vários aspectos (RORIZ, 2016).

Assim, a Contabilidade Pública na esfera federal se desenvolveu, ajudando a evidenciar as informações contábeis em tempo quase real o que viabiliza que a qualquer momento possa ser extraído um relatório financeiro com a situação atual do órgão assim permitindo controle, transparência e auxílio a tomada de decisão dos gestores (LIMA; SANTOS, 2009).

O sistema SIAFI dispõe da atualização real necessária para acompanhamento da execução financeira permitindo que os créditos orçamentários sejam utilizados ciclicamente sem interrupções e sem sobra de orçamento, porquanto um órgão que possua bom fluxo de execução financeira é aquele que tem a capacidade de empregar tempestivamente os recursos orçamentários recebidos, pois possui os recursos materiais e humanos para implementar na prática aquilo que planejou (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

Além da operacionalização e execução financeira por intermédio do Sistema SIAFI a contabilidade pública brasileira é genuinamente estruturada por sistemas que embasam seu funcionamento (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, 2023). De acordo com Lima e Santos (2009), a contabilidade pública brasileira é composta por sistemas de contas que permitem identificar a natureza das contas envolvidas no registro dos atos e fatos praticados pelo administrador público e viabilizam a elaboração das demonstrações contábeis e o controle das execuções orçamentária, financeira e patrimonial por meio da representação de um conjunto de contas de mesma natureza mantendo a independência entre eles de forma que os registros pelo método das partidas dobradas sejam equilibrados e complementados pelos sistemas (LIMA; SANTOS, 2009).

Figura 3 – Sistema SIAFI



Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Diante de todo o contexto da gestão financeira e contabilidade no setor público, depreende-se que os entes se tornaram responsáveis pela aplicação de recursos públicos e a sua execução orçamentária é assunto de interesse de toda a sociedade, a quem cabe acompanhar as atividades desempenhadas e exigir as correspondentes prestações de contas da utilização dos recursos públicos (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

Contudo, constata-se que a gestão financeira no setor público não se atém mais a apenas contabilizar e demonstrar a administração do dinheiro público e torna-se o elemento capaz de auxiliar o gestor na sua tomada de decisão permitindo-o fazer escolhas certas e garantindo que suas operações atendam os objetivos organizacionais com eficácia (BEAUCHAMP; HICKS, 2004). A gestão financeira tornou-se peça notável na gestão pública e a chave para o sucesso da organização torna-se a gestão eficaz dos recursos disponíveis (LEE, 2006).

Diante deste cenário, os requisitos da gestão financeira expandiram-se e vão além de apenas controlar despesas e contabilizar transações e vão além para que a organização possa lidar com o processo muito vezes complexo onde há redução de gastos, gestão de risco e a avaliação de desempenho da gestão (BEAUCHAMP; HICKS, 2004).

Dessa forma, um processo de execução financeira adequado conjuga fatores internos e externos que podem ser ou não controláveis pelo gestor responsável e entre os fatores externos, destacam-se o provisionamento dos créditos previsto na Lei Orçamentária Anual e o seu repasse e quanto aos aspectos internos, podemos destacar o planejamento adequado das ações a serem implementadas e meios necessários à disposição dos gestores, como equipamentos de processamento de dados para a efetivação das operações via SIAFI, e de recursos humanos qualificados para o desempenho das atividades não só diretamente relacionadas à execução financeira como também as de apoio (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

Um outro ponto relevante é o fato que a gestão financeira precisa envolver não apenas o técnico do setor financeiro, mas também o trabalho dos gestores possuidores do poder de decisão e para que isso ocorra a gestão financeira precisa prover o setor de informações gerenciais confiáveis sobre custos, tendências e previsões financeiras permitindo que a organização avance nos negócios (BEAUCHAMP; HICKS, 2004). O gestor, principal conhecedor do ente que dirige, pode diagnosticar os problemas e promover medidas de correção de desvios e prevenção de riscos, para melhorar a sua atuação no que se refere à economia e eficácia na utilização dos recursos públicos (ZUCCOLOTTO; RIBEIRO; ABRANTES, 2009).

O gestor então se utiliza dos indicadores financeiros que o permitem identificar como está o ciclo financeiro ou orçamentário do órgão sendo que para isso, consideram-se adequados os indicadores de desempenho que possibilitem identificar as organizações que tiveram um ciclo de execução orçamentária, no qual os créditos provisionados foram prontamente empregados conforme o planejamento orçamentário, não havendo recursos ociosos ao longo de todo o período, e não apenas por ocasião do encerramento do exercício (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

Neste processo a gestão financeira acaba por ser definida pelo estilo de gestão adotado, o qual pode então ser projetado para o auxílio às mudanças e ao desenvolvimento da organização em vez de focar apenas no controle constituindo peça fundamental que reflete e influencia reciprocamente o que o órgão público deseja alcançar (BEAUCHAMP; HICKS, 2004) concebendo um instrumento capaz de auxiliar as organizações a alcançar o cumprimento dos objetivos e metas preestabelecidas (LANIS; BUENO, 2020).

No âmbito da gestão do ensino, a questão da gestão financeira também é debatida. A preocupação das escolas está focada na qualidade do ensino, que é possível ser visualizada a partir dos resultados dos alunos e nos resultados financeiros da instituição. Os resultados dos alunos são também analisados por meio da comparação com as expectativas nacionais e internacionais de aprendizado e desempenho acadêmico (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010).

As mesmas mudanças no mercado que influenciaram transformações no âmbito da gestão financeira privada e pública também causaram reflexos no ambiente de ensino e aprendizagem, o qual é objeto desse estudo.

Os reflexos das mudanças nas exigências do mercado e dos consumidores, que trouxeram consequências evolutivas para instituições, afetaram também o sistema educacional, gerando a necessidade de reestruturação dos sistemas produtivos e de prestação de serviços, refletindo essas mudanças nas formas de controle e avaliação destes sistemas e nos próprios resultados (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010).

No âmbito público, o Ensino Superior depende fortemente de financiamento governamental, sendo que há uma relação cada vez maior entre o financiamento das instituições de Ensino Superior com seu desempenho (CARDOSO; ENSSLIN; DIAS, 2016).

Os recursos orçamentários necessários às atividades de manutenção e desenvolvimento do ensino da rede federal, que correspondem ao orçamento da instituição, são, desde 1994, repassados com base numa matriz matemática que simboliza a adoção do modelo de financiamento que define os critérios para alocação de recursos com base na produtividade da universidade em variáveis e indicadores definidos pelo Ministério da Educação (REIS *et al.* 2017).

No contexto do Instituto Federal de Ciência e Tecnologia de Santa Catarina - IFSC – objeto dessa pesquisa - a disponibilização de recursos é calculada com a ajuda da Matriz Conif, que define o orçamento necessário para que o IFSC mantenha suas atividades no ano subsequente sendo seu cálculo diretamente relacionado ao quantitativo de matrículas dos alunos e os tipos de cursos matriculados (DE OLIVEIRA *et al.*, 2022).

Reis *et al.* (2017), esclarecem que o rateio orçamentário entre as universidades federais é feito com base em um modelo matemático que considera a produção e o desempenho acadêmico de cada instituição em um conjunto de variáveis, e que tem como resultado o montante orçamentário a que cada uma faz jus. Diante disso, torna-se fundamental que os gestores universitários conheçam, acompanhem e se estruturam em favor do melhor resultado nas variáveis que compõem este modelo.

A lógica da composição da Matriz considera essencialmente as matrículas dos estudantes dos cursos de nível básico, médio, técnico, tecnológico, graduação, lato sensu, stricto sensu, cursos de formação inicial e continuada (FIC) e cursos de educação à distância (EaD) por campus de cada Instituição da Rede Federal não são consideradas as matrículas de alunos associados a programas que recebem recursos próprios e de cursos pagos (COMISSÃO DE ORÇAMENTO DO FORPLAN, 2019).

Portanto, trata-se de um processo cíclico que condiciona o retorno financeiro governamental à uma entrega satisfatória dos serviços prestados à comunidade que possibilite uma permanência de alunos sendo que para isso, utiliza-se um modelo orçamentário de alocação de recursos cuja intenção é dotar a gestão pública universitária de capacidade orçamentária para atender as demandas de forma mais eficaz aprimorando seus processos gerenciais em benefício da incorporação efetiva do modelo orçamentário em seus hábitos e rotinas para levar às evoluções e contribuições significativas para o aprimoramento da gestão financeira entendendo que a melhoria da qualidade da educação está também associada ao uso eficiente dos recursos alocados pelo governo para o funcionamento da universidade e a conseqüente expansão está associada à necessidade de atendimento das demandas da sociedade (REIS *et al.*, 2017).

Desta forma o custeio das instituições depende do seu desempenho que ultrapassa o viés exclusivamente financeiro embora as medidas baseadas nas informações contábeis e financeiras sejam as mais fáceis de se obter, pois encontram-se diretamente nos relatórios (TEIXEIRA; AMARO, 2013). Possibilitam uma primeira visão do desempenho financeiro, mas não analisam a criação de valor, pois não relacionam os resultados com o capital investido total e com o custo do mesmo capital (TEIXEIRA; AMARO, 2013).

Outrossim, há questões sobre os relatórios financeiros e suas análises que merecem ser discutidas pois, apesar dos relatórios financeiros evoluírem muito ao longo dos anos ainda se mostram limitados para demonstrar o desempenho financeiro que pode ser avaliado (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006; BARINO *et al.*, 2009; LIMA; SANTOS, 2009). Um exemplo de limitação relaciona-se com difícil entendimento das demonstrações financeiras pelos usuários, que não são profissionais da área contábil tornando as informações que são disponibilizadas de difícil entendimento e utilidade (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006; BARINO *et al.*, 2009; LIMA; SANTOS, 2009).

Ademais é imprescindível considerar a necessidade de informações precisas e coerentes com a realidade institucional, que possibilitem a tomada de decisão com certo grau de confiança (LIMA; SANTOS, 2009) por exemplo, quando se enfatiza apenas resultados financeiros a organização pode obter soluções superficiais em detrimento de respostas que

impactem positivamente na obtenção de aumento do desempenho organizacional (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006; BARINO *et al.*, 2009).

Os indicadores gerados então a partir de dados contábeis tornam-se relevantes quando são compreendidos pelos usuários internos (gestores públicos e técnicos) ou externos (comunidade e órgãos de controle), que possuem interesses nos aspectos financeiros, orçamentários e patrimoniais da Entidade Pública (LIMA; SANTOS, 2009). Mas na prática, a falta de uniformidade de abordagens para entender a gestão financeira no setor da administração pública e avaliar sua qualidade leva a uma grande variabilidade de conteúdo e de focos de avaliação (MARKINA *et al.*, 2019).

Uma outra questão levantada por Souza e Macedo (2009), consiste nas técnicas de avaliação e em como lidar com a diversidade de índices, cujas características, às vezes, apontam para decisões opostas. Essas dificuldades induziram alguns pesquisadores a buscar novas alternativas para medir consistentemente a eficiência de determinadas instituições.

Além da questão da compreensão dos relatórios financeiros e contábeis, ainda é possível que muitos órgãos públicos não estejam incluindo em seus registros os indicadores de desempenho da execução financeira, ou que os indicadores, que estejam porventura sendo apresentados, não sejam adequados para avaliação da execução financeira e desta maneira, as análises a serem realizadas pelos órgãos de controle podem estar sendo indevidamente limitadas (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

Posto que o contexto empresarial sofreu mutações rápidas e marcantes que tornaram a competitividade global e incrementaram o risco na tomada de decisão na gestão das organizações, a avaliação do desempenho financeiro representa uma das áreas mais importantes no meio empresarial (TEIXEIRA; AMARO, 2013) e serve como suporte para a gestão financeira.

Para Lee (2006), a gestão financeira se preocupa com o planejamento e controle dos recursos financeiros para obter o melhor resultado do investimento financeiro, mas uma gestão voltada para o crescimento organizacional enfatiza além do financeiro, o compromisso da administração em fornecer um ambiente propício para o aprendizado contínuo, desenvolvimento das pessoas e melhoria na infraestrutura de tecnologia e fortalecimento.

Por fim Lee (2006) deduz que a sobrevivência de uma organização muitas vezes depende da eficácia desta no que tange à adaptação ao ambiente competitivo e à capitalização dos seus recursos integralmente. Nesta era de globalização, os investimentos em capital e ativos fixos por si só, não garantem mais o sucesso da organização se não forem gerenciados de forma eficiente (LEE, 2006).

## 2.2 AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

As métricas de medição e avaliação do desempenho organizacional advém da crescente competição empresarial, das mudanças de hábito e das constantes evoluções da contabilidade gerencial (BARINO, 2009).

As novas tecnologias provocaram a necessidade de gerar medidas que permitam mensurar características novas, subjetivas e intangíveis, das organizações (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010). As organizações necessitaram se moldar às exigências do mercado para produzirem melhores resultados.

No momento atual a busca pela qualidade é uma constante na maioria das organizações. Ela está embasada em diversos aspectos como: competitividade, avanços tecnológicos e sociais que mudaram os padrões de exigências dos consumidores e as condições para permanência de um produto ou serviço no mercado (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010).

Neste sentido, a avaliação do desempenho financeiro e da criação de valor representam uma das áreas mais consideráveis no meio empresarial e por isso, o objetivo central é identificar quais são os indicadores mais adequados para medir a capacidade de uma organização e criar excedentes financeiros superiores à rentabilidade exigida pelos investidores (TEIXEIRA; AMARO, 2013).

Macedo, Silva e Santos (2006), dispõem que a eficiência é um dos aspectos que vêm governando, em maior ou menor grau, dependendo da organização, a atuação de instituições financeiras no Brasil nos últimos anos e para competir, nesse mercado, pode ser preciso um foco operacional cada vez maior trazendo uma nova perspectiva competitiva, pois os ganhos financeiros que esses conglomerados poderiam atingir se mostram cada vez menos eficientes, passando assim a competição a ser centrada numa disputa operacional, focada, por exemplo, numa gestão eficiente do risco (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006).

Essa análise de Macedo, Santos e Silva (2006), demonstra que o desempenho será medido de acordo com o tipo de negócio a ser gerido. O modelo de desempenho será moldado para cada tipo de atividade empresarial tendo em vista a demonstração da situação da empresa e a busca por melhores soluções estratégicas.

Nesta perspectiva, a avaliação de desempenho tornou-se um instrumento relevante ao possibilitar a medição contínua do desempenho organizacional (TEIXEIRA; AMARO, 2013). A medição de desempenho tem papel fundamental no processo de gestão, cujos objetivos para sua implementação são diversos (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010).

Diante desta necessidade, as ferramentas de avaliação foram aprimoradas e aperfeiçoadas para melhor atender as organizações e entre essas mudanças destacam-se os aspectos metodológicos nos quais numerosos modelos de gestão de desempenho foram introduzidos para gerenciar o desempenho organizacional de forma mais objetiva (LEE, 2006).

A gestão de desempenho é definida como o uso de indicadores de desempenho e prescrições de gestão concebidos para melhorar tal desempenho medido e para atingir os objetivos de resultado do serviço público (CUTLER, 2011). Os indicadores de desempenho podem ser uma informação ou um conjunto de informações, formados por medidas e que, quando organizados, formam um Sistema de Medição de Desempenho e servem de apoio administrativo na tomada de decisões organizacionais por serem instrumentos de análise e controle que proporcionam visão dos resultados da organização (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010).

As medições servem de fundamento para análises de desempenho sob a ótica gerencial no intuito de embasar as decisões dos gestores (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006). Neste sentido, vários aspectos podem ser analisados para avaliar o desempenho de uma empresa. As medições podem se dar sob a ótica operacional, financeira, pessoas ou processos e estas ferramentas de análise do desempenho devem auxiliar o analista na busca de conclusões a respeito do desempenho organizacional da empresa analisada (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006).

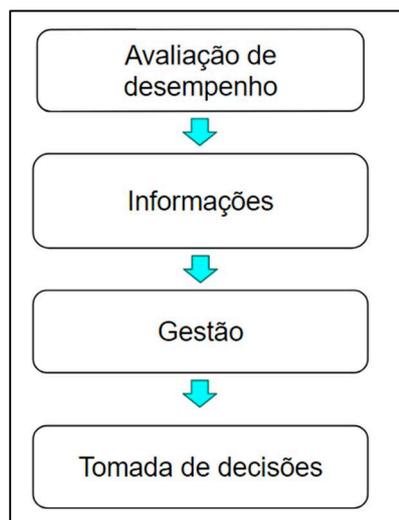
Os métodos de avaliação do rendimento financeiro das organizações são aplicados, utilizando-se as informações contidas nas demonstrações contábeis, visando possibilitar a extração de indicadores úteis à avaliação do desempenho dos resultados alcançados (LIMA; SANTOS, 2009). Com isso, é possível obter informação que possa contribuir para a identificação e escolha de alternativas mais adequadas no processo decisório, quer seja este público ou privado (LIMA; SANTOS, 2009).

Desse modo, as demonstrações financeiras se tornaram de grande importância e utilidade para a tomada de decisões dos *stakeholders* das organizações (SOUZA; MACEDO, 2009) tendo em vista que a análise de índices econômico-financeiros é uma técnica que considera as demonstrações contábeis como fonte de dados e informações, que são compilados em índices e indicadores, cuja análise permite identificar a evolução do desempenho financeiro da empresa, bem como projeções de possíveis resultados futuros (SILVA; PADILHA; SILVA, 2015).

Percebe-se então que os indicadores calculados a partir de informações advindas das demonstrações financeiras ainda apresentam grande importância para a mensuração do

desempenho organizacional. Isso pode ser constatado pela grande importância de medidas utilizadas nas organizações privadas como Margem EBITDA na perspectiva operacional e Rentabilidade Agregada dos Investimentos, provenientes da DRE, da DVA e do BP, respectivamente (RIBEIRO; MACEDO, MARQUES, 2012).

Figura 4 – Avaliação de desempenho



Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Além da ótica financeira, as medidas de desempenho no âmbito privado demonstram uma perspectiva de fora para dentro da organização de como os processos dentro da empresa estão progredindo, ou seja, sob a perspectiva das partes interessadas externas, pois a perspectiva dos clientes é uma forma tradicional de visão de fora para dentro da organização (DAVILA, 2012). Nesta suposição a organização está no centro do sistema de medição, mas a volatilidade do ambiente organizacional e as ameaças competitivas no mercado global aumentaram a importância de ter uma perspectiva de desempenho de dentro para fora olhando para o ambiente de uma organização e sua paisagem a partir da perspectiva da empresa que deixa então de ser o centro do sistema de medição (DAVILA, 2012).

Para Breitenbach, Alves e Diehl (2010), medir o desempenho requer visão interna e externa e pode ser realizada por meio da análise comparativa à média observada no mercado ou aos referenciais de excelência obtidos com a intervenção do benchmarking.

O Balance ScoreCard por exemplo, constitui-se num modelo de avaliação de desempenho que traz perspectivas sob a ótica externa e interna da organização no qual são

pontuados os fatores externos e internos que afetam o desempenho da empresa (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006). Um exemplo de medição diferenciada ocorre na Europa, onde as empresas estão começando a experimentar a ideia de organizar a medição em torno do processo de criação de valor que é outro ponto de perspectiva de desempenho (DAVILA, 2012).

Já o modelo Pearls, utilizado mundialmente para o gerenciamento financeiro de cooperativas de crédito, permite a análise de eficiência de cooperativas, em relação a indicadores relativos de proteção, estrutura financeira efetiva, qualidade dos ativos, taxas de retorno e custos, liquidez e sinais de crescimento (SILVA; PADILHA; SILVA, 2015).

O desenvolvimento de um sistema de avaliação de desempenho envolve toda a organização e é melhor servido por uma estratégia de planejamento com apoio da alta administração, participação da gerência no estabelecimento de metas, uma forte ligação com o processo orçamentário e um processo de avaliação independente (TUCK, 1996).

A definição de parâmetros que demonstrem os resultados e a eficiência de uma companhia, de forma adequada e relevante, ainda constitui um grande desafio para o mercado, haja vista a quantidade de índices existentes para serem utilizados pela administração e pelo público em geral (SOUZA; MACEDO 2009). A etapa mais crítica é a determinação dos indicadores de desempenho a serem utilizados, pois esta define a eficiência do processo de medição (RIBEIRO; MACEDO; MARQUES, 2012).

O delineamento do sistema de medição envolve vários aspectos da organização. Um sistema de medição de desempenho inclui: metas do programa e objetivos e combina indicadores de desempenho do programa e medidas (TUCK, 1996). Combina também *benchmarks*, padrões, tendências e metas, que são usados para avaliar o desempenho do programa (TUCK, 1996).

No momento de delinear a análise de desempenho de uma organização sempre há muitas discussões e questionamentos sobre quais indicadores utilizar e como consolidá-los de forma a estabelecer uma métrica justa de avaliação (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006).

As avaliações também dão cada vez maior importância aos fatores não financeiros das organizações e ao seu sucesso, porém a avaliação do desempenho financeiro nas entidades com fins lucrativos é uma das perspectivas mais relevantes na avaliação do seu desempenho, uma vez que sintetiza o impacto de todas as decisões de gestão (TEIXEIRA; AMARO, 2013).

O objetivo central da análise de desempenho é prover informações úteis, confiáveis, precisas e tempestivas aos interessados, viabilizando o conhecimento das causas e fatores que interferem no desempenho organizacional (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014; LIMA; SANTOS, 2009). Estas informações auxiliam no controle e tomada de decisão por parte dos

usuários, auxiliando-os na realização de previsões e controles na parte contábil e administrativa da organização e evitando a tomada de decisões fundamentadas exclusivamente na intuição, tradição ou opiniões pessoais (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014; LIMA; SANTOS, 2009).

Os indicadores de desempenho quando devidamente adequados à estrutura da organização, fornecem aos administradores importantes subsídios que são pontos de apoio para a tomada de decisões e feedback (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010).

Destaca-se então a relevância de se analisar de diferentes formas uma mesma entidade e estabelecer diferentes modelos de análise, seja a que ramo pertença. Silva, Padilha e Silva, 2015, aconselham que se utilize o modelo que reflita a realidade de resultados que o interessado quer conhecer pois, o recurso informacional extraído das análises viabiliza o conhecimento das causas e fatores que interferem no desempenho organizacional e são a base para que seja possível realizar previsões e controle administrativo (LIMA; SANTOS, 2009).

Este sistema de medição permite também que os gerentes determinem quão bem eles estão alcançando seus objetivos estratégicos (TUCK, 1996) pois, é parte da função dos gestores controlar, no sentido de acompanhar o desempenho das atividades organizacionais, e implementar correções, eventualmente, necessárias de procedimentos e neste sentido, a avaliação de desempenho apoia o gestor neste processo de controle e correções (LIMA; SANTOS, 2009).

As novas tecnologias provocaram a necessidade de gerar medidas que permitam mensurar características novas, subjetivas e intangíveis, das organizações e não apenas voltada à avaliação do desempenho financeiro de uma organização (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010). A análise de desempenho pode auxiliar a gestão inclusive a criar um ambiente favorável à inovação por meio do uso de incentivos financeiros e sanções ligadas a desempenho, contudo esse ambiente inovador não nasce automaticamente quando essas ferramentas de gerenciamento de desempenho são utilizadas (JACOBSEN; ANDERSEN, 2014). É um processo gradual e que ocorre ao longo do tempo mediante os resultados que as avaliações de desempenho voltadas ao trabalhador ocorrem.

Um modelo abrangente de gerenciamento de desempenho que une várias informações e contribui para que a organização acompanhe o seu desempenho é base contínua crucial para o crescimento sustentável da organização (LEE, 2006). O nível de desempenho é complexo e vai além das finanças e de limites do departamento e procede por influência, negociação e responsabilidades envolvidas e uma avaliação do ponto de vista financeiro exige habilidade e discernimento das pessoas envolvidas (BEAUCHAMP; HICKS, 2004).

Gestores em níveis diferentes podem usar diferentes indicadores e medidas para avaliar um setor (TUCK, 1996). Por exemplo, um gestor de primeira linha em uma operação de produção se concentrará em indicadores orientados à operação, como tempo de inatividade do equipamento e disponibilidade de matérias-primas, mas, por outro lado, gestores de nível superior estão mais preocupados com outros tipos de indicadores e medidas de eficiência, como custos unitários e cumprimento dos cronogramas de produção (TUCK, 1996).

De fato, o interesse do gestor é essencial ao sucesso do projeto, pois sua participação é fator inerente à adoção da metodologia de avaliação de desempenho (ENSSLIN *et al.*, 2017). O empenho e envolvimento dos altos funcionários e gerentes de programa é essencial para o desenvolvimento bem-sucedido e implementação de um sistema de medição de desempenho (TUCK, 1996) contudo, não apenas altos funcionários, como torna-se indispensável a utilização plena de todo potencial humano existente na organização para atender as exigências atuais do mercado (GAVAZINI; DUTRA, 2016). Além de um mercado exigente, a realidade organizacional é bem complexa tornando impossível resumir todas as informações em uma única medida de desempenho (DAVILA, 2012) e os indicadores variam de acordo com o setor e com o que se busca medir e avaliar.

No âmbito da gestão pública, a partir da década de 1980, a análise de desempenho, em especial de órgãos executores dos orçamentos públicos, vem se revestindo de destaque com a propagação dos conceitos de governança e prestação de contas (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014). Pacheco (2009), ressalta em sua pesquisa, algumas dificuldades na implantação da análise de desempenho no âmbito da gestão pública. Para ele, a avaliação de resultados constitui um dos pilares das reformas em diversos países nas últimas duas ou três décadas, sendo a base para outras inovações como por exemplo, a remuneração variável por desempenho. No entanto, as polêmicas em torno da aplicação desta ferramenta de gestão no setor público são intensas entre críticos e defensores. Ainda de acordo com o autor, apesar da polêmica, as experiências de mensuração de desempenho têm-se expandido tanto em outros países como no Brasil; diferentes governos vêm enfrentando as dificuldades introduzidas por essa nova forma de gestão e procurando aperfeiçoar metas e indicadores (PACHECO, 2009).

Pacheco (2009), aponta a resistência encontrada em adotar a avaliação de desempenho na gestão pública quando esta surgiu. Segundo Pacheco (2009), as justificativas para não medir, abrangem a “doença do Dr. Pangloss” ou a insistência em não medir algo por acreditar que aquilo não existe; “doença da impossibilidade”, que alega ser impossível medir; “hipocondria”, que considera que no setor público não se deve vangloriar de algo que tenha resultados positivos.

No escopo da análise de desempenho, a análise das demonstrações contábeis na área privada, vem comprovadamente auxiliando diversos usuários da contabilidade em seus processos decisórios, contudo, na área pública o seu uso é pouco difundido (LIMA; SANTOS, 2009). A análise das demonstrações contábeis, conforme já mencionado, serve para verificar o desempenho dos resultados alcançados por meio de indicadores contábeis (LIMA; SANTOS, 2009). A utilização de indicadores de desempenho é uma valiosa técnica para auxiliar os processos de avaliação da gestão (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014)

A literatura científica demonstra que as organizações públicas buscam a eficiência e para isso têm procurado desenvolver modelos que permitam avaliar e selecionar fornecedores que melhor atendem as suas necessidades (NISHIYAMA *et al.*, 2017), visto que a tendência é que o Estado adote cada vez mais os mecanismos de administração já testados no setor privado, onde a concorrência já impôs que se proceda à mensuração do desempenho das atividades, sob pena de ser ultrapassado pelos demais (GAVAZINI; DUTRA, 2016). Tais esforços revelam o surgimento de uma nova era de envolvimento ativo e um ponto de partida diferente da inércia tradicional associada ao setor público (PREMCHAND, 1998) dado que, a capacidade da organização pública de inovar e melhorar, bem como a orientação para o cidadão e para os resultados, revelam-se notáveis impulsionadores do desempenho (GOMES; MENDES; CARVALHO, 2017).

O processo de análise de desempenho está amparado nessas novas tendências da gestão pública que permitem aos gerentes tomar decisões socialmente responsáveis e torna cada vez mais indispensável a contabilidade gerencial (DAVID *et al.*, 2010). Contudo, há uma carência de estudos quanto à efetividade do uso de indicadores de desempenho de execução orçamentária no setor público e por essa razão o tema avaliação de desempenho torna-se relevante para a comunidade acadêmica (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

As teorias que compõem a administração pública têm dois propósitos principais: generalizar fenômenos políticos, sociais e organizacionais relacionados com a prática da administração pública e explicar as relações entre esses fenômenos para que programas possam ser incentivados para promover o bem público e os benefícios da comunidade (HO; DEY; HIGSON, 2006; HO, 2018). Com base nesses propósitos, estudos como de Budding, Faber e Schoute (2022) sobre desempenho do orçamento podem ser categorizados em pesquisa conceitual que fornecem uma descrição e classificação de diferentes práticas de orçamento de desempenho e em bolsa teórica explicativa, que examina por que o orçamento de desempenho é adotado, quais fatores causam seu sucesso ou fracasso, e como ele deve ser implementado em diferentes contextos políticos e organizacionais.

Na tarefa de promover o bem público, os entes da Administração Pública são responsáveis pela aplicação de recursos públicos, e, portanto, seu desempenho orçamentário é assunto de interesse de toda a sociedade, a quem cabe acompanhar as atividades desempenhadas e exigir as correspondentes prestações de contas (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

Sob a perspectiva de *accountability* no âmbito federal há o chamado Relatório de Gestão que é um documento elaborado anualmente pelas entidades executoras de créditos orçamentários governamentais onde estão presentes os indicadores de desempenho que os gestores devem compulsoriamente divulgar, por força de regulamentação legal, bem como outros índices julgados necessários pelos próprios elaboradores para melhor entendimento e análise de seus próprios atos de gestão (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2023). A apresentação de indicadores de desempenho nos relatórios de gestão dos entes públicos é considerada uma ferramenta significativa para análise da atuação dos gestores (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

O relatório de gestão integra a prestação de contas dos entes públicos e encontra-se amparado atualmente na Instrução Normativa do TCU n.º 84/2020 que estabelece sobre a tomada e prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal e determina que o relatório deve conter, entre outras informações, o desempenho do ente federal (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2023).

Assim, os indicadores de desempenho devem demonstrar o quanto os órgãos conseguiram executar em relação aos créditos orçamentários provisionados, ao longo de todo o exercício financeiro, de forma que não tenham havido recursos ociosos, e levando ainda em consideração o período em que os créditos foram disponibilizados (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

Ainda para Macedo *et al.*, (2006), seriam considerados adequados os indicadores de desempenho que possibilitassem identificar as organizações que tiveram um ciclo de execução orçamentária sem recursos ociosos ao longo do exercício financeiro no qual os créditos provisionados foram prontamente empregados conforme o planejamento orçamentário, e não apenas por ocasião do encerramento do exercício (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

Os relatórios de gestão são obrigatórios por força do Art. 70 da CF, que estabelece a prestação de contas pela utilização do recurso público consubstanciado pela Instrução Normativa n.º 84/2020, que dispõe como ocorrerá a prestação de contas (BRASIL, 1988). Apesar da determinação legal e regulamentar, é possível que muitos órgãos nem mesmo estejam incluindo em seus relatórios de gestão os indicadores de desempenho da execução financeira,

ou que os indicadores, que estejam porventura sendo apresentados, não sejam adequados para avaliação da execução financeira (QUEIROZ; FERREIRA.; MACEDO, 2014).

A utilização da avaliação de desempenho, portanto, torna-se uma técnica para auxiliar os processos de tomada de decisão pela gestão pública.

Para Nemec, Ochrana e Sumpíková (2008), a avaliação de desempenho e a gestão de desempenho representam ferramentas interessantes do setor público, mas envolvem certo nível de risco e precisam de recursos extras para serem realizadas.

O emprego dos critérios deve ser envolvido de cuidados fundamentais para que não se tornem fontes para análises descompromissadas, errôneas ou manipuladas em virtude de interesses pessoais (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014). A construção dos indicadores de desempenho precisa então seguir regras e sequências rígidas, a fim de possibilitarem o cálculo real que fundamente a avaliação pertinente (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

Tendo em vista que a avaliação de desempenho pode ocorrer não apenas dentro da gestão financeira, pode portanto incluir outros aspectos a serem avaliados tais como os recursos humanos, deve ser dada uma atenção especial com relação à avaliação dos administradores por determinado modelo de avaliação ou indicador de desempenho, devendo haver certo grau de controle a fim de se verificar a existência ou não de manipulação dos dados com o objetivo de favorecer a avaliação do desempenho (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

No âmbito das instituições de ensino, especificamente nas instituições de ensino superior, há uma variedade de atividades que torna difícil a avaliação de desempenho (MURIAS; MIGUEL; RODRÍGUEZ, 2008). Já para Breitenbach, Alves e Diehl (2010), há diversos indicadores que permitem avaliar o desempenho e a qualidade de instituições de ensino e nesse contexto, o uso de indicadores ganha reconhecimento como ferramenta de avaliação de desempenho e estão sob discussão (ASIF; SEARCY, 2014; LUNEVA, 2015).

Na Austrália as universidades estão cada vez mais orientadas para o mercado, operando como grandes empresas e gerando sua própria renda e apenas cerca de um terço do seu financiamento base é recebido do governo e seu ambiente tornou-se cada vez mais orientado para o desempenho, dentro de uma estrutura de garantia de qualidade (GUTHRIE; NEUMANN, 2007).

Os indicadores para a gestão escolar devem incluir variáveis financeiras e não financeiras, permitindo uma avaliação ampla tendo como fundamento que a definição de um conjunto fechado de indicadores pode limitar ou excluir a opinião do administrador, assim como

orientar seu processo de monitoramento de desempenho (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010).

Convém lembrar que as atividades de ensino e pesquisa de uma universidade e a qualidade de seu corpo docente representam desafios de alta complexidade para a formulação de indicadores de desempenho e sua medição (GUTHRIE; NEUMANN, 2007). Alguns fatores-chave influenciam os resultados das instituições de ensino e devem ser levados em consideração na gestão e na escolha dos indicadores de desempenho e do que deve ser medido (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010). Esses indicadores devem ser desenvolvidos e implementados considerando o ambiente interno e externo, os objetivos e as necessidades da organização e o contexto único em que ela se encontra (ASIF; RAOUF; SEARCY, 2013; MITCHELL; RYDER, 2013; ASIF, SEARCY, 2014).

Nas escolas os indicadores devem estar voltados para a avaliação dos resultados não somente econômicos, mas também e principalmente de resultados que evidenciam outros aspectos como a eficiência, eficácia e efetividade da educação, tanto para os alunos quanto para toda a sociedade (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010).

Ainda de acordo com Breitenbach, Alves e Diehl (2010), embora haja uma diferença entre a gestão de ensino das escolas públicas e privadas, mediante objetivos diferentes e pressões dos *stakeholders* também diferenciada, a comparação entre essas gestões é importante, pois ambas consomem recursos da sociedade e entregam o mesmo produto que também pode ser comparado de forma financeira. Ao utilizar por exemplo, um conjunto de indicadores que obteve validação de outros gestores, há a possibilidade de compará-los com referenciais de excelência (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010). Porém, os gestores entendem que certas características específicas não merecem comparação, como a proposta pedagógica, as formas de avaliação do aluno e as opções para o aluno fora de sala de aula elencando também outros fatores que dificultam a comparabilidade entre as instituições, como os cursos que são oferecidos e os níveis de ensino que são ministrados, pois interferem no resultado dos indicadores (BREITENBACH; ALVES; DIEHL, 2010).

Ho, Dey e Higson (2006) entendem ser tarefa crucial e urgente para os tomadores de decisão alavancar o desempenho e a conseqüentemente competitividade. Dessa forma, a avaliação do desempenho das instituições se tornou prática padrão de gestão e desempenha papel fundamental na melhoria da qualidade das universidades (DO; CHEN, 2014). Dentro do processo de avaliação de desempenho um dos meios de demonstrar a gestão prudente dos recursos é por meio de indicadores de desempenho (ASIF; SEARCY, 2014).

Os indicadores possibilitam condições de melhoria contínua da operação dos recursos limitados; informam sobre questões centrais relacionadas com as prioridades; atuam como ponto de referência para melhorar o desempenho futuro; e auxiliam as instituições a atingir suas principais estratégias (AZMA; 2010; MITCHELL; RYDER, 2013; ASIF; SEARCY, 2014).

O estabelecimento de indicadores assegura o funcionamento da universidade e o atendimento às normas; auxilia na melhoria da qualidade da educação e no cumprimento de suas responsabilidades; serve como instrumento de comunicação interna; permite a comparação da execução das estratégias passadas; e incentiva as universidades a trabalhar suas inadequações e seus pontos fracos (LEWIS; HENDEL; KALLSEN, 2007; CHEN; WANG; YANG, 2009; JALALIYOON; TAHERDOOST, 2012).

Nas avaliações de desempenho em geral, utilizam-se indicadores financeiros para mensurar os resultados, dado que estão disponíveis e são comparáveis, mas têm limitações devido a sua avaliação de apenas uma dimensão de desempenho da organização (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006).

Tendo em vista que os indicadores de desempenho do tipo financeiros podem se revelar um pouco limitados para demonstrar o desempenho real de uma organização torna-se evidente que a análise por meio de indicadores financeiros não está contribuindo para os resultados da organização (BARINO *et al.*, 2009).

Apesar da indiscutível importância dos aspectos não financeiros na análise e avaliação do desempenho organizacional, se observa que ainda a análise contábil-financeira é o foco principal de muitos estudos (RIBEIRO; MACEDO; MARQUES, 2012). O uso de medidas de desempenho financeiro, que possuem como principal fonte de informações as demonstrações financeiras, ainda é o procedimento mais comum e sobre o qual existem inúmeros estudos comprovando sua eficiência. (RIBEIRO; MACEDO; MARQUES, 2012).

O uso de indicadores advindos de análise contábil-financeira é relevante, mas esses indicadores não são suficientes para evidenciar todo o desempenho da organização e seus objetivos (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006). Torna-se adequado adotar indicadores de desempenho que possibilitem às organizações identificar a eficiência no uso do orçamento de acordo com o planejamento orçamentário (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014). Uma alternativa seria reunir indicadores financeiros com não financeiros objetivando uma análise multidimensional da organização e também uma opção para enfrentar problemas financeiros, sociais e ambientais (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006; BUDDING; FABER; SCHOUTE, 2022).

Neste contexto, diversos modelos de avaliação de desempenho estão surgindo com o propósito de gerenciar de maneira eficiente as informações financeiras e não financeiras das organizações (MACEDO; SANTOS; SILVA, 2006). Contudo, as avaliações devem ter um certo grau de controle para não serem manipuladas com o intuito de ser demonstrado um desempenho organizacional fora da realidade da organização (QUEIROZ; FERREIRA; MACEDO, 2014).

Para capturar os dados de uma organização de forma mais abrangente, um amplo espectro de indicadores precisa ser incluído na estrutura de gestão de desempenho para medir os aspectos financeiros e não financeiros bem como as medidas de desfasamento e de avanço (LEE, 2006) e atentar para as variáveis financeiras e também não financeiras poderia impactar direta ou indiretamente na criação de valor nas empresas (LUNARDI *et al.*, 2017).

Sob essa conjuntura, a adoção de um modelo construtivista de avaliação de desempenho no setor público surge com a intenção de propiciar informações a serem aproveitadas para o apoio à tomada de decisão pelo decisor, proporcionando uma gestão mais eficiente dos recursos públicos (ENSSLIN *et al.*, 2017).

Estudos semelhantes como o de Krudycz, Ruschel e Martins (2022), buscam apoiar a gestão financeira no âmbito público utilizando-se do modelo construtivista.

### 2.3 FERRAMENTA 5W2H

Segundo Silva (2013) a ferramenta 5W2H foi criada por profissionais da indústria automobilística do Japão como uma ferramenta auxiliar na utilização de ferramentas de planejamento.

O método foi originalmente desenvolvido por Sakichi Toyoda e foi usado pela Toyota no desenvolvimento de metodologias de fabricação. Atualmente é um item essencial de treinamento na resolução de problemas na Toyota Company (PACAIOVA, 2015).

Para criação do método foi observado que para garantir a compreensão do público era necessária a utilização de um conjunto de perguntas. As perguntas seriam derivadas das iniciais das palavras no idioma inglês, tais como What (o quê?), When (quando?), Why (o quê?), Where (onde?) e Who (quem?), e o 2h, à palavra How (Como?) e à expressão How Much (quanto custa?) (MARTINS, 2017).

A ferramenta 5W2H consiste nessas perguntas direcionadas ao processo produtivo que permitem identificar as rotinas mais importantes, detectando seus problemas e apontando soluções (LISBOA, 2012).

De acordo com Marshall Junior (2003), a técnica é uma ferramenta de cunho gerencial, de fácil entendimento, utilizada na elaboração de planos de ação a partir da definição de responsabilidades, métodos, prazos, objetivos e recursos. Cada ação planejada, de acordo com o método 5W2H, deve conter as informações: “por quê?”; “o quê?”; “onde?”; “quando?”; “quem?”; “como?”; e “quanto custa?”, em que as iniciais de cada um destes questionamentos, em inglês, formam o nome da técnica.

Para Lisboa (2012), a metodologia 5W2H constitui uma ferramenta cujo intuito é maximizar a produção analisando separadamente cada fase do ciclo produtivo, identificando problemas e apresentando soluções e que pela facilidade de seu uso, pode ser utilizado em qualquer empresa a fim de registrar de maneira organizada e planejada como serão efetuadas as ações, quais, como, por quem, quando, onde, por que, como e quanto irão custar para a empresa (MARTINS, 2017).

O método 5W2H também visa esclarecer o problema que pode ser um defeito ou uma não conformidade e é utilizado não só quando se trata de reclamações, mas com quaisquer problemas que possam afetar o cliente (PACAIOVA, 2015).

Na bibliografia encontram-se trabalhos com a ferramenta 5W2H em Ventura e Suquisaqui (2019), Do Prado *et al.* (2021), Silva, Trombini e Correa (2019) e Kuligovski, *et al.* (2021).

Nesta pesquisa, a técnica 5W2H, citada por Carrazzoni *et al.*, (2021) e Santos *et al.*, (2020), é utilizada na fase de Recomendações do instrumento MCDA-C, por meio da qual os pesquisadores propõem ações de melhoria aos descritores com desempenho em nível comprometedor.

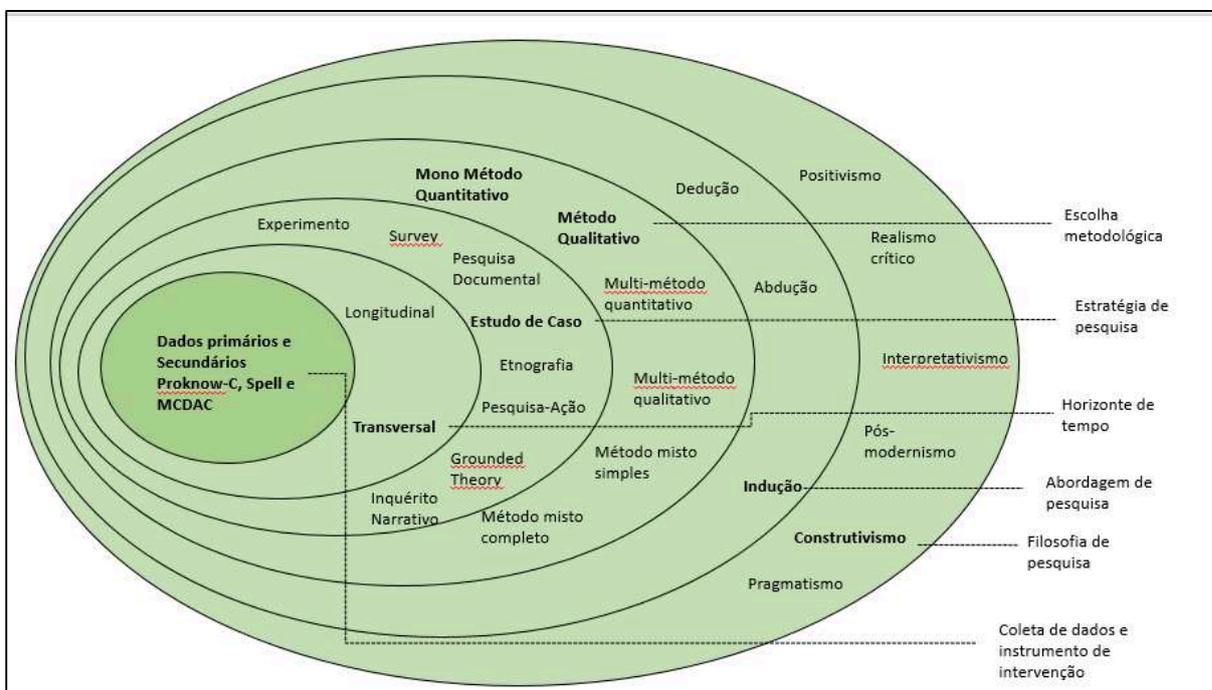
### 3 METODOLOGIA

A Metodologia de Pesquisa aplicável ao presente trabalho é composta de três partes. A primeira parte dedica-se ao enquadramento metodológico da pesquisa. A segunda parte trata do Instrumento para Mapeamento e Análise da Literatura Científica (*Proknow-C*) e Portfólio Bibliográfico construído a partir da base Spell e a Terceira etapa apresenta o instrumento de intervenção selecionado para a construção do modelo de avaliação de desempenho para apoiar a gestão financeira do Instituto Federal de Santa Catarina, a saber, a Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C).

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A metodologia adotou a estrutura da “cebola” proposta por Saunders, Lewis e Thornhill (2016) conforme Figura 5.

Figura 5 – Diagrama da Cebola

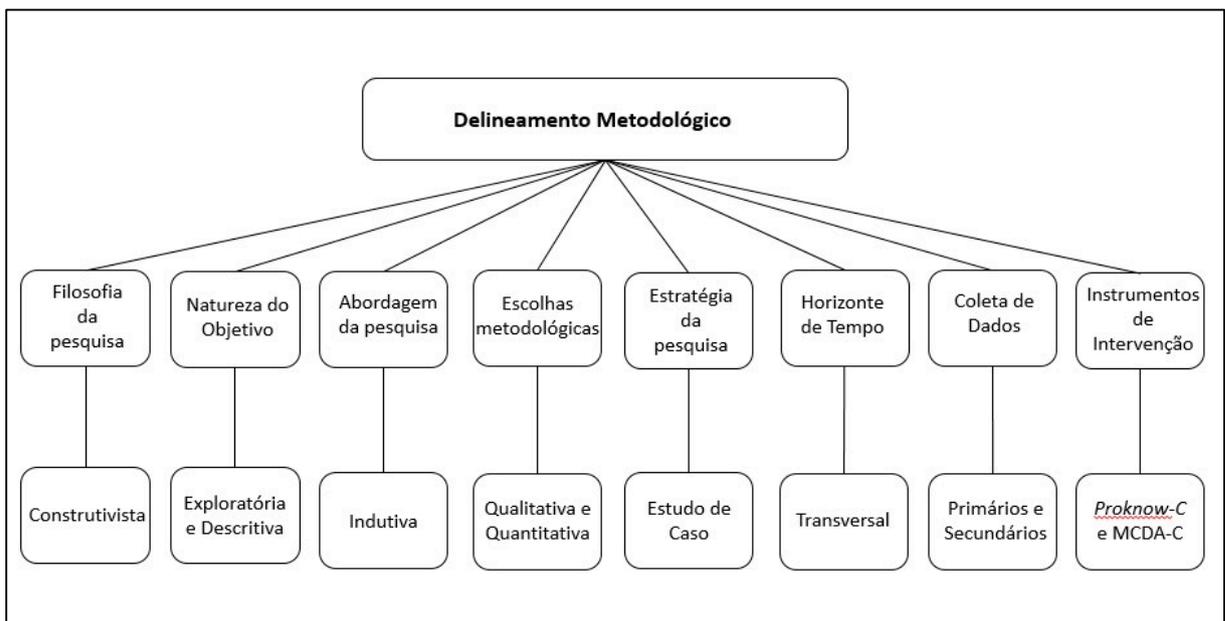


Fonte: Adaptado de Saunders, Lewis e Thornhill (2016, p. 124).

O delineamento metodológico desta pesquisa deu-se a partir da classificação quanto à natureza do objetivo, concepções filosóficas, abordagem de pesquisa, escolhas metodológicas, estratégias da pesquisa, horizonte de tempo, coleta de dados e instrumentos de intervenção.

O resumo do delineamento pode ser observado também na Figura 6 e o detalhamento de cada item está descrito nas próximas subseções.

Figura 6 – Delineamento metodológico da pesquisa



Fonte: Adaptado de Silveira (2018, p. 44).

### 3.1.1 Filosofia da pesquisa

Para Saunders, Lewis e Thornhill (2016), o termo filosofia de pesquisa refere-se a um sistema de crenças e suposições sobre o desenvolvimento do conhecimento. Na verdade isso significa basicamente que o pesquisador ao embarcar em uma pesquisa desenvolve conhecimento em um determinado campo.

A filosofia desta pesquisa encontra respaldo na ferramenta construtivista que permite a construção do modelo de desempenho junto ao decisor, ou seja, as métricas a serem consideradas na avaliação da gestão financeira do IFSC serão construídas em conjunto com o decisor que no estudo em questão, é o responsável pela gestão financeira no âmbito do Instituto Federal de educação Ciência e Tecnologia de Santa Catarina.

Para Creswell (2007), no construtivismo as pessoas tentam entender o mundo em que vivem criando significados subjetivos para suas experiências. Esses significados são variados e múltiplos, levando o pesquisador a buscar uma complexidade de visões, em vez de categorizar significados em poucas ideias.

Em uma pesquisa o objetivo do modelo construtivista é então basear-se nas visões que os participantes têm da situação que está sendo estudada. As questões são amplas e gerais, de forma que os participantes possam construir o significado de uma situação baseado em discussões ou interações. Quanto mais aberto for o questionamento, melhor, pois o pesquisador ouve cuidadosamente o que as pessoas dizem, ou observa o que elas fazem em seu ambiente.

O objetivo do pesquisador é interpretar os significados que outras pessoas têm do mundo. Em lugar de começar com uma teoria, os pesquisadores geram ou desenvolvem indutivamente uma teoria a partir dessa interpretação (CRESWELL, 2007).

Na pesquisa em questão foi construído o modelo construtivista de apoio à gestão financeira do IFSC com a participação ativa do decisor e o seu juízo de valor em conjunto com a facilitadora, autora do presente estudo. Desta forma, a presente pesquisa adota a concepção construtivista por entender que este é o paradigma mais adequado para a geração do conhecimento e apoio à decisão.

### **3.1.2 Natureza do objetivo**

Quanto à natureza do seu objetivo, esta pesquisa enquadra-se como exploratória e descritiva pois, de acordo com Saunders, Lewis, Thornhill (2016), a pesquisa exploratória começa com um foco amplo, mas que se torna mais restrito à medida que a pesquisa avança. Já a pesquisa descritiva é uma extensão de uma pesquisa exploratória (SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016).

Um estudo exploratório é um meio valioso para fazer perguntas abertas para descobrir o que está acontecendo e obter informações sobre um tópico de interesse.

Neste estudo a pesquisa é do tipo exploratória, por promover a reflexão e a geração de conhecimento no decisor, nesse caso gestor financeiro do IFSC, formando indicadores de desempenho que possibilitem avaliar a gestão financeira do Instituto Federal de Santa Catarina a partir da percepção e valores dos decisores.

A pesquisa exploratória busca conhecer o contexto em que o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina está inserido e aprofundar o conhecimento sobre o tema avaliação de desempenho na revisão de literatura; é descritiva pois busca

identificar aspectos propostos na literatura e relacioná-los com os indicadores da ferramenta de intervenção (RICHARDSON, 1999).

### **3.1.3 Abordagem da pesquisa**

A pesquisa pode ser do tipo indutiva ou dedutiva. No método dedutivo o entendimento parte do geral para o particular. A observação da realidade origina a teoria.

Já na abordagem indutiva o pesquisador quer entender os eventos partindo da análise particular para a generalização. A indução é um processo pelo qual parte-se de observações particulares para chegar a proposições gerais (RICHARDSON, 1999).

Para Saunders, Lewis e Thornhill (2016), na abordagem indutiva, os dados são usados para desenvolver a teoria e posteriormente você relacionará essas teorias à literatura na discussão subsequente.

Na pesquisa onde se utiliza uma abordagem indutiva para o raciocínio há provavelmente uma preocupação com o contexto em que os eventos ocorrem (SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016). Inclusive, na pesquisa qualitativa o método indutivo é a melhor opção. Quando o estudo é realizado com uma pequena amostra de indivíduos o método indutivo pode ser mais apropriado (SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016)

Para ter um melhor entendimento do contexto estudado, a pesquisa utiliza a abordagem indutiva, pois o método indutivo permite ter uma compreensão do contexto investigado e identifica as perspectivas importantes, no ponto de vista do decisor, que possibilitam a avaliação do IFSC sob a ótica da gestão financeira.

### **3.1.4 Escolha metodológica**

A escolha metodológica pode ser dividida em qualitativa ou quantitativa ou mesclar as duas metodologias a depender do que será avaliado.

Na pesquisa do tipo qualitativa não é possível quantificar os dados coletados, pois estes trazem consigo uma informação ampla do contexto abordado e estudado. A realidade é mais ampla do que se é possível quantificar e mensurar. A pesquisa do tipo qualitativa pode resultar em análises que contenham valores e influência do pesquisador. Por outro lado, a pesquisa qualitativa é capaz de captar nuances e características do objeto estudado que não poderiam ser alcançadas por meio da pesquisa quantitativa devido ao tipo de tratamento ao dado coletado e também devido ao estilo da entrevista e observações que são mais abrangentes.

Saunders *et al.* (2016), explica que a pesquisa qualitativa estuda os participantes e as relações entre eles, usando uma variedade de técnicas de coleta de dados e procedimentos para desenvolver uma contribuição teórica. Essa coleta de dados não é padronizada, de modo que perguntas e procedimentos podem alterar e emergir durante um processo de pesquisa inclusive pode usar uma única técnica de coleta de dados, como entrevistas semiestruturadas e correspondente procedimento analítico qualitativo.

É algumas vezes chamada de naturalista pois, os pesquisadores precisam operar dentro de um ambiente natural para estabelecer participação, acesso a significados e compreensão aprofundada do ambiente e do tema.

Já na pesquisa quantitativa a pesquisa é normalmente conduzida por meio do uso de questionários ou entrevistas estruturadas ou, possivelmente, observação estruturada. (SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016).

O presente estudo teve escolha metodológica qualitativa e quantitativa. Esta pesquisa é qualitativa na etapa de seleção do portfólio bibliográfico ao utilizar-se do instrumento ProKnow-C e das pesquisas na base nacional para mapeamento e análise da literatura científica.

A pesquisa também é qualitativa quando do uso do instrumento de intervenção para construção do modelo multicritério construtivista MCDA-C porque aprofunda o conhecimento sobre o tema pesquisado analisando o ambiente em que a pesquisa é realizada. É qualitativa durante a fase de estruturação do modelo, à medida que é necessário conhecer e explicar o contexto do Instituto Federal de Santa Catarina (IFSC) identificando quais as variáveis que irão compor o modelo multicritério e servirão como base para avaliar o desempenho; e na fase de recomendação, quando se analisa os descritores e identificam-se as situações que comprometem o desempenho, para futura apresentação de sugestões de melhoria de desempenho.

Já na fase de avaliação do instrumento MCDA-C, observa-se a abordagem quantitativa na apresentação dos dados que mensuram e gerenciam os aspectos considerados relevantes segundo a percepção do decisor (diretor do departamento de orçamento e finanças) e constrói as escalas ordinais de mensuração para quantificar os indicadores e seus níveis; identifica taxas de substituição a fim de obter a avaliação global do desempenho do Instituto Federal de Santa Catarina e quando identifica na análise bibliométrica as características das publicações por meio da contagem de ocorrências.

### 3.1.5 Estratégia de pesquisa

Em uma pesquisa onde há uma investigação aprofundada, a finalidade é identificar o que está acontecendo e o porquê, e entender os efeitos da situação e suas implicações. Para obter tais percepções, a pesquisa de estudo de caso baseia-se em pesquisa quantitativa ou qualitativa e frequentemente usa as duas metodologias para entender completamente o caso (SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016).

Ainda segundo os autores, a pesquisa de estudo de caso é frequentemente utilizada quando não é possível identificar os limites entre o fenômeno e o contexto que está sendo estudado.

O estudo do caso é uma entre as várias maneiras disponíveis para realizar investigação nas ciências sociais. Cada forma de investigação possui vantagens e desvantagens que irão depender de: (a) o tipo de questão de investigação, (b) o controle que o pesquisador tem sobre os acontecimentos comportamentais e (c) o foco em fenômenos contemporâneos em oposição a fenômenos históricos (YIN, 1994).

Neste contexto, os pesquisadores na área de administração, devem estar cientes dos compromissos filosóficos que assumem por meio da escolha de estratégia de pesquisa, pois isso tem um impacto significativo sobre os entendimentos gerados a partir de uma investigação (SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016).

A estratégia adotada nesta pesquisa é o estudo de caso por se tratar de um estudo de um problema ou situação e um local real e a compreensão dinâmica do contexto a ser estudado e busca construir um modelo de gestão personalizado para a realidade específica do Instituto Federal de Santa Catarina que é o ambiente deste estudo de caso.

A presente pesquisa busca investigar a gestão do IFSC e alternativas para apoiar a sua gestão financeira do IFSC, sendo essa uma demanda atual e inserida no contexto real do ambiente do decisor onde a pesquisadora atua apenas como facilitadora, tendo pouco controle sobre os eventos.

A pesquisa também é enquadrada como pesquisa bibliográfica uma vez que analisa artigos publicados sobre avaliação de desempenho, selecionados com base em um processo estruturado de revisão da literatura. Ainda fará uma análise bibliométrica da literatura pesquisada nas bases internacionais Scopus e Web of Science e na base SPELL. A bibliografia traz o embasamento necessário para aprofundar o estudo a respeito do assunto em questão.

Neste estudo de caso serão analisados os aspectos do IFSC avaliando seu desempenho para apoio à gestão financeira. Serão analisados aspectos financeiros, humanos e relacionados

à gestão. A escolha da gestão financeira do IFSC se justifica pelo fato de que é na gestão financeira que ocorre o repasse de recursos e administração destes recursos provenientes do ministério da educação para utilização em toda a rede. A gestão financeira tem papel fundamental no desenvolvimento do IFSC e no conseqüente beneficiamento ao público interessado, que são os alunos matriculados na rede e a população indiretamente favorecido com as melhorias ocorridas no mercado de trabalho em função da capacitação oferecida por esta autarquia educacional. Sem a conduta da gestão financeira não é possível prestar um amparo necessário aos interessados. É por meio de uma gestão eficiente que todos os cursos, professores e alunos são atendidos. A gestão financeira é o mecanismo propulsor do Instituto Federal.

O IFSC é uma autarquia vinculada ao Ministério da educação MEC por meio da Secretaria de Educação Profissional de Tecnológica (SETEC).

A história das instituições federais que compõem a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, começou em 1909, quando o então Presidente da República, Nilo Peçanha, criou 19 escolas de Aprendizizes e Artífices que, mais tarde, deram origem aos Centros Federais de Educação Profissional e Tecnológica (Cefet's).

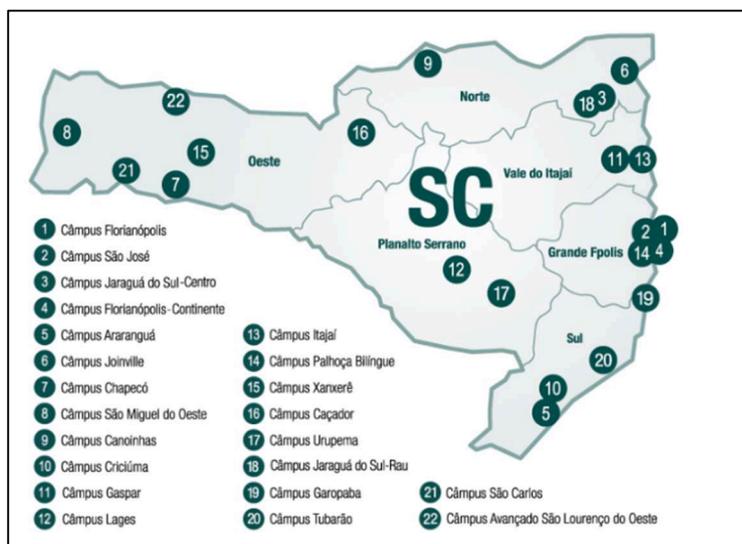
Segundo Almeida (2010) a origem dos institutos federais ocorreu em 1909 por meio do Decreto 7.566 de 23 de setembro de 1909 pelo então presidente Nilo Peçanha, como Escola de Aprendizizes Artífices de Santa Catarina - EAA-SC e foi instalada no dia 1º de setembro de 1910, em Florianópolis.

Segundo Prim (2019), ocorreram diversas mudanças institucionais no instituto ao longo do tempo, além de incluir cursos superiores na grade de cursos disponíveis passando pelos objetivos e trazendo a instituição ao atendimento das demandas de cada período histórico, alinhado ao desenvolvimento do Brasil e as políticas governamentais de cada época

O IFSC atualmente possui 22 campus espalhados pelo estado de Santa Catarina e no ano de 2021 possuía, de acordo com a plataforma Nilo Peçanha, 95.327 alunos matriculados dentre 482 cursos oferecidos nesse mesmo ano.

Na Figura 7 é possível visualizar a distribuição dos campus pelo estado e na Tabela 1 observam-se os números relativos ao IFSC extraídos da plataforma Nilo Peçanha.

Figura 7 – Distribuição dos campus em Santa Catarina



Fonte: IFSC (2022).

Tabela 1 – IFSC em números

IFSC	2019	2020	2021
Número Cursos	573	426	482
Número de vagas	27.489	19.850	24.184
Número de Matrículas	44.724	38.771	47.050
Número de Alunos inscritos	109.372	88.411	95.327
Número de Professores			1603

Fonte: Plataforma Nilo Peçanha-MEC/INEP – Ano referência 2021.

Sob o aspecto financeiro e orçamentário, o IFSC teve no ano de 2021 como previsão orçamentária total, já com a folha de salários inclusa nesse valor, o total de R\$ 656.511.543,00 sendo que o orçamento inicial foi de R\$ 653.975.784,00 e orçamento final depois de créditos adicionais e remanejamento foi de R\$ 663.332.460,00 conforme verifica-se na Quadro 1.

Quadro 1 – Orçamento anual IFSC

Previsão Orçamentária (LOA)	Orçamento Inicial	Crédito Adicional	Cancelamento /Remanejamento	Destaque recebido	Orçamento Atualizado
R\$ 656.511.543,00	R\$ 653.975.784,00	R\$ 331.686.031,00	-R\$ 322.329.355,00	R\$ 10.921.991,80	R\$ 663.332.460,00

Fonte: Adaptado de MEC/INEP – Plataforma Nilo Peçanha (2022) – Ano referência 2021.

É possível perceber que no ano de 2021 houve um remanejamento e cancelamento de orçamento no valor de R\$ 322.329.355,00 que acabou sendo compensado pelos créditos adicionais que são aqueles não previstos na LOA, tais como as emendas parlamentares.

Esses remanejamentos ou cancelamentos ocorrem ao longo dos últimos anos, e são comumente chamados de “contingências orçamentárias” ou cortes orçamentários que na prática são respectivamente a redução de orçamento no decorrer do ano e liberação total ou parcial no final do exercício ou mesmo um corte permanente de algum recurso ao longo do exercício. Frente à isso, tornou-se desafiador para a gestão alocar recursos de maneira eficiente e conseguir gerir os campus em meio aos contingenciamentos. Atualmente para o gestor financeiro do IFSC faz parte de seu trabalho lidar com questões cotidianas de ordem estratégica e operacionais além de gerir também esses remanejamentos de recursos ou a escassez destes.

Sob esse contexto, o estudo busca estudar essa realidade e uni-la à ferramenta construtivista que tem o objetivo de apoiar esta gestão financeira e conduzi-la à excelência.

### 3.1.6 Horizonte de tempo

Considerando que o objetivo desta pesquisa é construir um modelo de avaliação de desempenho para um gestor específico e propor ações de melhoria a partir do *status quo* atual, o horizonte de tempo será do tipo recorte transversal que é quando há a coleta de dados num ponto do tempo que traz a amostra selecionada para demonstrar a população nesse momento coletado. Chamamos de transversal porque a maioria dos projetos de pesquisa realizados para cursos acadêmicos são necessariamente limitados no tempo (SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016).

A partir da coleta de dados no momento apresentado é proposto um modelo que busca apoiar a gestão financeira propondo ações a partir do *status quo* apresentado no modelo.

### 3.1.7 Coleta, análise de dados e instrumentos de intervenção

Os dados coletados serão do tipo primários e secundários, pois as pesquisas valem-se da combinação dos dois para levantar repostas à questão apresentada (SAUNDERS; LEWIS; THORNHILL, 2016).

Quanto à coleta de dados, envolveu dados primários e secundários. Dados primários são aqueles que possuem relação direta com o objeto estudado que no caso em questão seriam as entrevistas semiestruturadas. Já os dados secundários são aqueles que não possuem relação direta com o estudo. Trata-se da bibliografia coletada e pesquisada por meio do Proknow C e da Base Spell.

Os dados primários, apresentam-se na forma de entrevistas semi-estruturadas com a Diretora de Orçamento e Finanças do Instituto Federal de acordo com os termos dos Protocolos do MCDA-C, onde buscou-se identificar as preocupações e preferências do decisor para a estruturação do modelo de avaliação.

Na entrevista semiestruturada, portanto, a pesquisadora tem um conjunto de questões predefinidas, que servem como diretriz, e há liberdade para abordar outros assuntos no decorrer da entrevista. A análise realizada no ambiente estudado e na bibliografia objetivou identificar os estágios de desempenho para cada descritor apresentados no modelo MCDA-C

Já os dados secundários por sua vez, apresentam-se no portfólio bibliográfico. Na obtenção dos dados secundários de natureza bibliográfica utilizou-se o instrumento para mapeamento e análise da literatura científica Knowledge Development Process-Constructivist (ProKnow-C) juntamente com a pesquisa na Base Spell. O Proknow-C trata-se de um instrumento que tem por objetivo construir conhecimento a partir dos interesses e delimitações estabelecidos pelo pesquisador a respeito de determinado tema (LACERDA; ENSSLIN; ENSSLIN, 2012; DUTRA *et al.*, 2015).

Portanto os instrumentos de intervenção, nesta pesquisa serão o Knowledge Development Process-Constructivist (ProKnow-C) e a Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C).

Os procedimentos para coleta e análise de dados secundários foram norteados pelo ProKnow-C para bases internacionais e pesquisa na Base Spell para bases nacionais. Portanto, foram realizadas três pesquisas. Duas pesquisas foram nas bases nacionais em momentos distintos e com variáveis distintas e uma pesquisa foi realizada nas bases internacionais. A metodologia MCDA-C foi utilizada para coleta dos dados primários. Os procedimentos estão tratados respectivamente nas seções 3.2 Pesquisa em bibliográfica nas bases internacionais -

Instrumento para mapeamento e análise da literatura científica ProKnow-C 3.3 Pesquisa Bibliográfica na Base Nacional SPELL e 3.4 Instrumento de intervenção: Metodologia Multicritério de apoio à decisão Construtivista (MCDA-C).

### 3.2 PESQUISA BIBLIOGRÁFICA NAS BASES INTERNACIONAIS

Uma parte da seleção dos artigos do Portfólio Bibliográfico (PB), que embasam o referencial teórico desta pesquisa, foi elaborada por meio do instrumento de intervenção Knowledge Development Process-Constructivist (ProKnow-C)

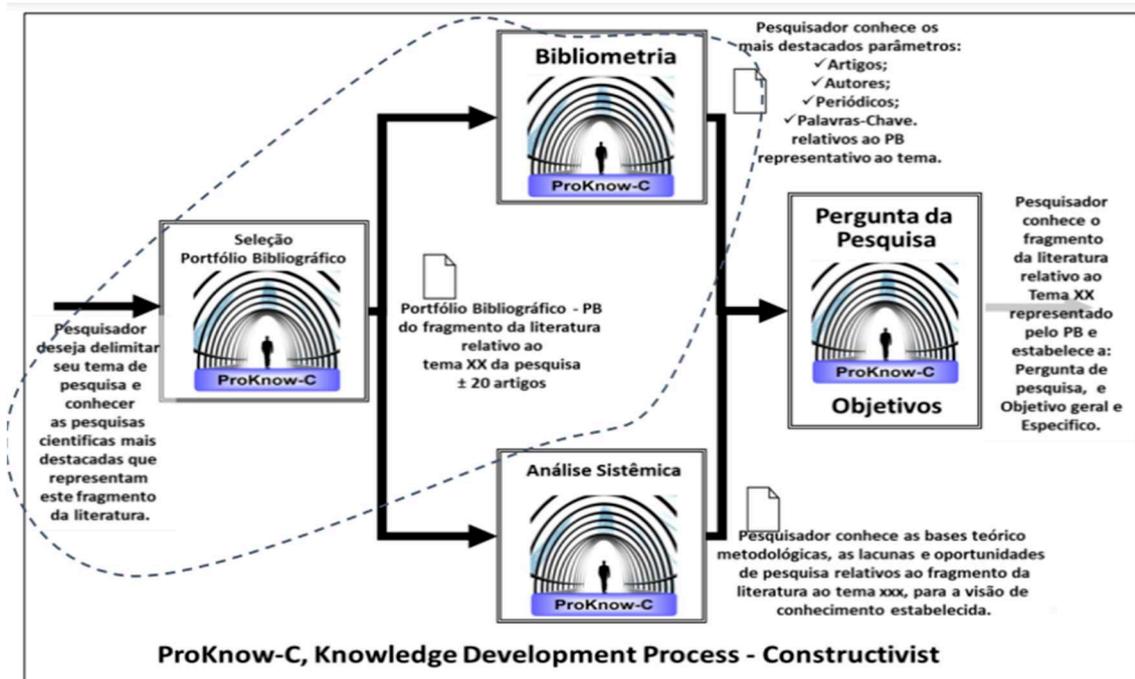
#### 3.2.1 Instrumento para mapeamento e análise de literatura científica Knowledge Development Process-Constructivist (ProKnow-C)

O Knowledge Development Process – Constructivist (Proknow-C) originou-se em 2009 e se consolidou a partir de 2010, quando surgiram as primeiras publicações no formato recente (CHAVES *et al.*, 2013). Este instrumento tem por objetivo principal construir conhecimento para um pesquisador específico a partir de seus interesses e delimitações, segundo a visão construtivista (DUTRA *et al.*, 2015) por se tratar de um processo estruturado de revisão da literatura (LACERDA; ENSSLIN; ENSSLIN, 2012; DUTRA *et al.*, 2015).

O processo ProKnow-C é composto por quatro etapas, quais sejam: (1) seleção de um portfólio bibliográfico (PB) de artigos sobre o tema da pesquisa/fragmento delimitado pelo pesquisador; (2) análise bibliométrica do portfólio bibliográfico (PB); (3) análise sistêmica do PB; e, (4) identificação de (uma) pergunta(s) de pesquisa e de objetivo(s) para futuras pesquisas (DUTRA *et al.*, 2015; LACERDA *et al.*, 2014, ENSSLIN; ENSSLIN; PINTO, 2013; ENSSLIN *et al.*, 2013; WAICZYK; ENSSLIN, 2013; LACERDA; ENSSLIN; ENSSLIN, 2012; ROSA *et al.*, 2012; TASCA *et al.*, 2010).

Para fins desta pesquisa, são abordadas as etapas (i) seleção de um portfólio bibliográfico (PB) e (ii) análise bibliométrica do portfólio bibliográfico. Sendo a etapa (i) descrita nesta seção e a etapa (ii) será apresentada na seção de resultados da pesquisa. A Figura 8 apresenta o fluxograma das etapas do processo ProKnow-C para posterior detalhamento.

Figura 8 – Etapas do Proknow-c



Fonte: Adaptado de Chaves *et al.* (2013, p. 9).

A criação do Portfólio Bibliográfico envolve várias etapas. O objetivo deste processo é selecionar um grupo de artigos que estejam alinhados com o tema que foi definido pela pesquisadora. É um processo científico estruturado e qualitativo, pois envolve a subjetividade dos pesquisadores na definição das variáveis da pesquisa o que acaba por influenciar nos resultados (DUTRA *et al.*, 2015).

A primeira etapa do ProKnow-C, seleção de portfólio bibliográfico, tem o objetivo de selecionar de um fragmento da literatura, artigos alinhados quanto à avaliação de desempenho para apoiar a gestão financeira do Instituto Federal de Santa Catarina, segundo a percepção da pesquisadora. Nesta etapa, três fases são executadas: (1) seleção do banco de artigos bruto; (2) filtragem do banco de artigos.

### 3.2.2 Processo de Seleção do Portfólio Bibliográfico na Base Scopus e Web of Science

A primeira fase envolve a seleção do banco de artigos bruto, composto por artigos potenciais sobre o tema objeto da pesquisa, que será refinado posteriormente. Essa fase envolve: (i) definição das palavras-chave; (ii) definição do banco de dados; (iii) pesquisar os

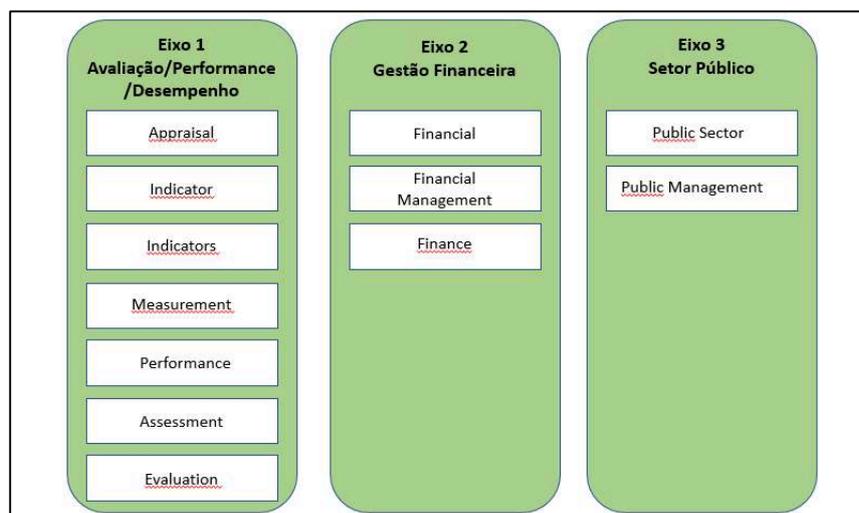
artigos no banco de dados selecionado a partir das palavras-chave escolhidas; e, (iv) teste de aderência das palavras-chave (DUTRA *et al.*, 2015).

Na fase 1 a seleção do banco de artigos bruto é realizada preliminarmente por meio da definição dos eixos de pesquisa pela pesquisadora, com base em sua percepção sobre o tema, e posteriormente envolve a definição das palavras-chave, a busca dos artigos nos bancos de dados e o teste de aderência (DUTRA *et al.*, 2015).

Os eixos são as grandes áreas de conhecimento que envolvem o tema pesquisado e “permitem que os pesquisadores direcionem a construção do conhecimento necessário acerca do seu contexto” (ENSSLIN; ENSSLIN; PINTO, 2013). O teste de aderência, última etapa desta fase, tem o objetivo de convalidar as palavras-chave escolhidas pela pesquisadora.

Para operacionalizar a primeira fase de seleção do banco de artigos bruto, foram definidos três eixos de pesquisa, com suas respectivas palavras-chaves, conforme pode ser observado na Figura 9.

Figura 9 – Eixos de pesquisa e Palavras-chave



Fonte: Elaborado pela autora (2022).

Os eixos de pesquisa Avaliação/Performance/Desempenho, Gestão Financeira e Setor Público, resultaram na seguinte expressão booleana de busca apresentada no Quadro 2.

## Quadro 2 – Expressão booleana

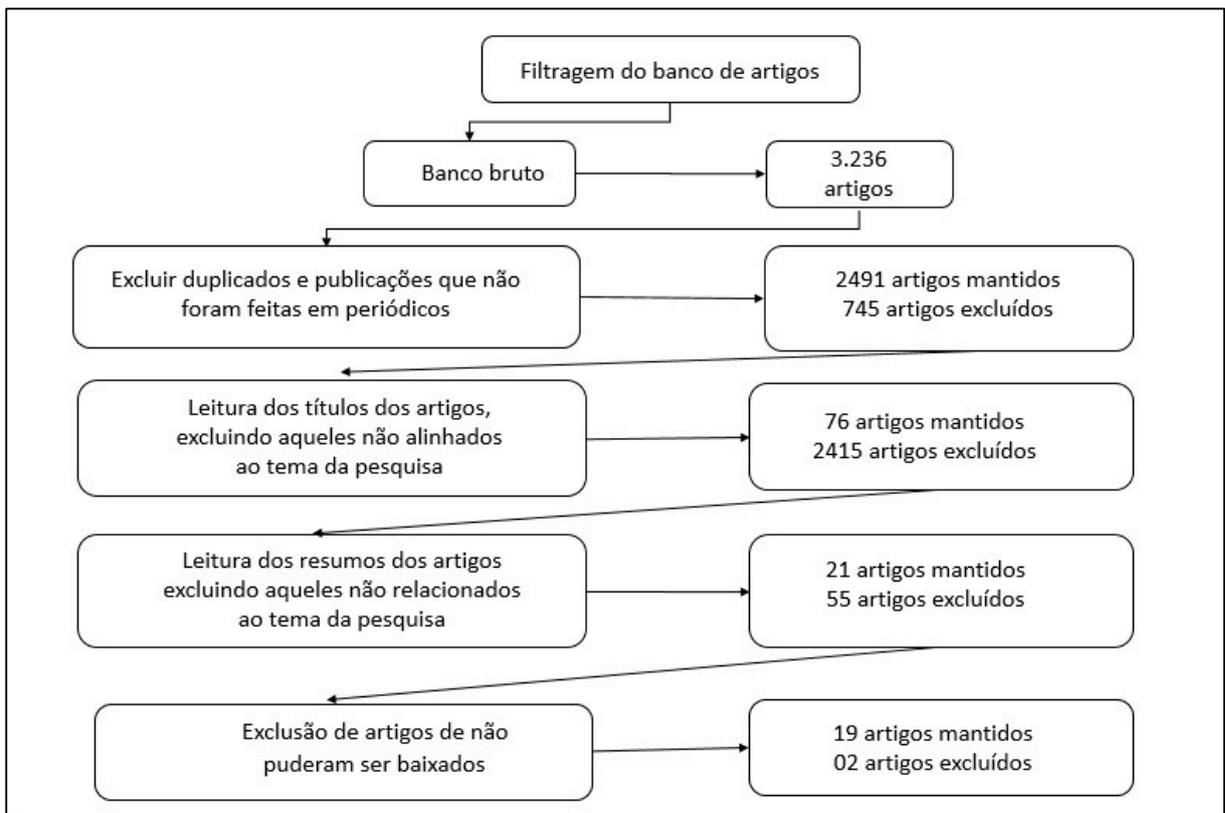
<b>Expressão Booleana</b>
("appraisal" or "indicator" or "indicators" or "measurement" or "performance" or "assessment" or "evaluation") AND ("financial" or "financial Management" or "finance") AND ("public sector" or "public management")

Fonte: Elaborado pela autora (2022).

A busca foi efetuada nas bases Scopus e Web of Science, assinadas pela universidade do presente programa de pesquisa, entre os dias 01 de junho de 2022 e 12 de julho de 2022. A pesquisa dispendeu um período de buscas para ajustar algumas variáveis no sentido de obter um banco de artigos bem elaborado. O resultado final da busca ocorreu no dia 12 de julho de 2022.

Os filtros de busca aplicados foram relativos ao tipo de publicação, considerando apenas artigos e idioma em inglês, uma vez que se pretende mapear a literatura internacional sobre o tema e não foi estipulado um limite temporal. A busca resultou em um banco bruto de 3236 artigos, sendo 1168 originados da Web of Science e 2068 originados da base Scopus. Este processo, bem como a fase 2, foram realizados com o auxílio do EndNote® X9. Para finalizar a última etapa da fase 1, foi realizado o teste de aderência das palavras-chave. Neste teste, foram selecionados dois artigos dentre os 3236 provenientes das bases de dados. Os dois artigos foram analisados quanto às suas palavras-chave, resumo e título objetivando verificar se os artigos eram compatíveis com o tema e se as palavras-chave utilizadas na busca constavam nos artigos selecionados. As fases (2) filtragem do banco de dados e (3) teste de representatividade, estão apresentadas na Figura 10.

Figura 10 – Filtragem do banco de dados



Fonte: Elaborada pela autora (2022).

Na fase 2 na qual ocorre a filtragem do banco de dados, são considerados a presença de artigos repetidos, o alinhamento dos títulos dos artigos com o tema, o reconhecimento científico dos artigos, o alinhamento dos resumos com o tema e disponibilidade dos artigos na íntegra nas bases (ENSSLIN; ENSSLIN; PINTO, 2013). Ao final desta fase, tem-se o conjunto de artigos que compõem o Portfolio Bibliográfico (PB) primário do trabalho.

A busca nas bases de dados resultou em 3.236 artigos, a partir daí, foram excluídos 580 artigos duplicados com o auxílio do EndNote® X9 e manualmente mais 164 artigos ainda duplicados. Também foram excluídos documentos que não se tratavam de publicações em periódicos. Após leitura dos títulos, foram selecionados 76 artigos alinhados ao tema da pesquisa. Não houve na etapa de filtragem dos artigos, análise quanto ao seu reconhecimento científico. Todos os artigos selecionados passaram pela leitura do resumo para verificar se havia alinhamento com o tema. Não houve, portanto, linha de corte. Após leitura dos resumos, 21 encontravam-se alinhados ao tema pesquisado. Para finalizar a etapa de filtragem, realizou-se a leitura integral de 19 artigos, uma vez que 02 artigos não estavam disponíveis integralmente.

Após leitura, 19 artigos, listados no Quadro 3, foram selecionados considerando-se, com base na percepção da pesquisadora, o alinhamento ao tema desta pesquisa.

Quadro 3 – Portfólio Bibliográfico Internacional

ORDEM	ARTIGO
1	AHENKAN, A.; TENAKWAH, E. S.; BAWOLE, J. N. Performance management implementation challenges in Ghana's local government system Evidence from the Sefwi Wiawso Municipal Assembly. <b>International Journal of Productivity and Performance Management</b> , v. 67, n. 3, p. 519-535, 2018.
2	BANA E COSTA, C. A.; FERNANDES, T. G.; CORREIA, P. V. D. Prioritisation of public investments in social infrastructures using multicriteria value analysis and decision conferencing: A case study. <b>International Transactions in Operational Research</b> , v. 13, n. 4, p. 279-297, 2006.
3	BUDDING, T.; FABER, B.; SCHOUTE, M. Integrating non-financial performance indicators in budget documents: the continuing search of Dutch municipalities. <b>Journal of Public Budgeting Accounting &amp; Financial Management</b> , v. 34, n. 1, p. 52-66, 2022.
4	ČERGIĆ, F.; KOZAREVIĆ, E. The impact of performance analysis on the financial management and control at public universities in bosnia and herzegovina federation. <b>Management (Croatia)</b> , v. 24, n. 2, p. 145-153, 2019.
5	CUTLER, T. Performance management in public services 'before' new public management: The case of nhs acute hospitals 1948-1962. <b>Public Policy and Administration</b> , v. 26, n. 1, p. 129-147, 2011.
6	DAVID, F.; ABREU, R.; CARREIRA, F.; GONÇALVES, S. Performance indicators and corporate social responsibility: Evidence from Portuguese higher education institutions. <b>International Journal of Banking, Accounting and Finance</b> , v. 2, n. 3, p. 251-274, 2010.
7	DAVILA, A. New trends in performance measurement and management control. <b>Studies in Managerial and Financial Accounting</b> . v. 25, p. 65-87, 2012.
8	DE LANCER JULNES, P. Performance Measurement: An Effective Tool for Government Accountability? <b>The Debate Goes On. Evaluation</b> , v. 12, n. 2, p. 219-235, 2006.
9	GOEMINNE, S.; GEORGE, B. New development: Determinants of financial performance in public organizations. <b>Public Money &amp; Management</b> , v. 39, n. 1, p. 70-73, 2019.
10	GOMES, P.; MENDES, S. M.; CARVALHO, J. Impact of PMS on organizational performance and moderating effects of context. <b>International Journal of Productivity and Performance Management</b> , v. 66, n. 4, p. 517-538, 2017.
11	GUTHRIE, J.; NEUMANN, R. Economic and non-financial performance indicators in universities. <b>Public Management Review</b> , v. 9, n. 2, p. 231-252, 2007.
12	GUTHRIE, J.; NEUMANN, R. Economic and non-financial performance indicators in universities. <b>Public Management Review</b> , v. 9, n. 2, p. 231-252, 2007.
13	HO, A. T. K. From Performance Budgeting to Performance Budget Management: Theory and Practice. <b>Public Administration Review</b> , v. 78, n. 5, p. 748-758, 2018.
14	JACOBSEN, C. B.; ANDERSEN, L. B. Performance Management in the Public Sector: Does It Decrease or Increase Innovation and Performance? <b>International Journal of Public Administration</b> , v. 37, n. 14, p. 1011-1023, 2014.
15	LEE, N. Measuring the performance of public sector organisations: A case study on public schools in Malaysia. <b>Measuring Business Excellence</b> , v. 10, n. 4, p. 50-64, 2006.

Continua...

ORDEM	ARTIGO
16	MARKINA, E.; GORLOVA, O.; MAKASHINA, O.; SEDOVA, M.; SHMIGOL, N. Development of a methodology for assessing the quality of financial management in the public administration sector. <b>International Journal of Innovation, Creativity and Change</b> , v. 8, n. 11, p. 83-100, 2019.
17	MASCARENHAS, R. C. Searching for efficiency in the public sector: Interim evaluation of performance budgeting in New Zealand. <b>Public Budgeting and Finance</b> , v. 16, n. 3, p. 13-27, 1996.
18	NEMEC, J., OCHRANA, F.; ŠUMPÍKOVÁ, M. Czech and Slovak lessons for public administration performance evaluation, <b>management and finance. Ekonomicky casopis</b> , v. 56, n. 4, p. 353-369, 2008
19	TUCK, N., & ZALESKI, G. Criteria for developing performance measurement systems in the public sector. <b>International Journal of Public Administration</b> , v. 19, n. 11-12, p. 1945-1978, 1996.

Fonte: Elaborado pela autora (2022).

Após a definição do portfólio bibliográfico, a etapa seguinte do ProKnow-C consiste na análise bibliométrica, que se trata de um dos objetivos específicos da presente pesquisa sendo apresentada na seção de Resultados.

### 3.3 PESQUISA BIBLIOGRÁFICA NA BASE NACIONAL SPELL

Uma outra parte da seleção dos artigos do Portfólio Bibliográfico (PB), que embasam o referencial teórico desta pesquisa, foi extraída da base nacional Spell por meio de duas pesquisas realizadas em anos diferentes e com variáveis diferentes.

#### 3.3.1 Processo de Seleção do Portfólio Bibliográfico na Base Spell – Parte 1

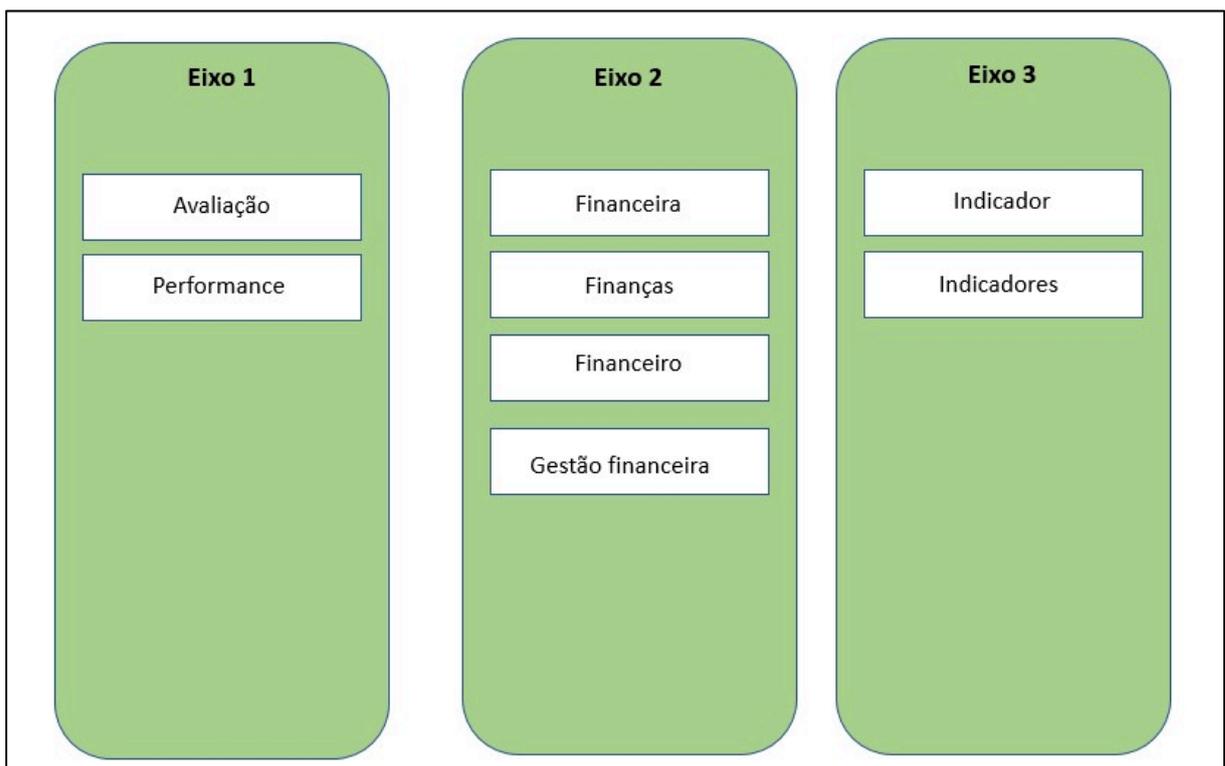
A primeira fase da pesquisa bibliográfica foi realizada de acordo com algumas diretrizes do Prokonow-C embora o Proknow-C foi estruturado para pesquisas na literatura internacional. Portanto, a primeira fase envolve a seleção do banco de artigos bruto, composto por artigos potenciais sobre o tema objeto da pesquisa. Essa fase envolve: (i) definição das palavras-chave; (ii) definição do banco de dados; (iii) pesquisar os artigos no banco de dados selecionado a partir das palavras-chave escolhidas.

Para operacionalizar a primeira fase de seleção do banco de artigos bruto da pesquisa parte 1 foram definidos os três eixos de pesquisa Avaliação/Performance/Desempenho, Gestão Financeira e Setor Público a partir disso foram definidas as palavras-chaves conforme pode ser observado na Figura 7.

Não houve a formação da expressão booleana, pois a base Spell não possui estrutura para fazer diversas combinações de palavras como ocorre nas bases Scopus e Web of Science.

Para realizar a busca foram elencadas algumas palavras-chave e houve uma combinação entre elas para efetuar as buscas na base.

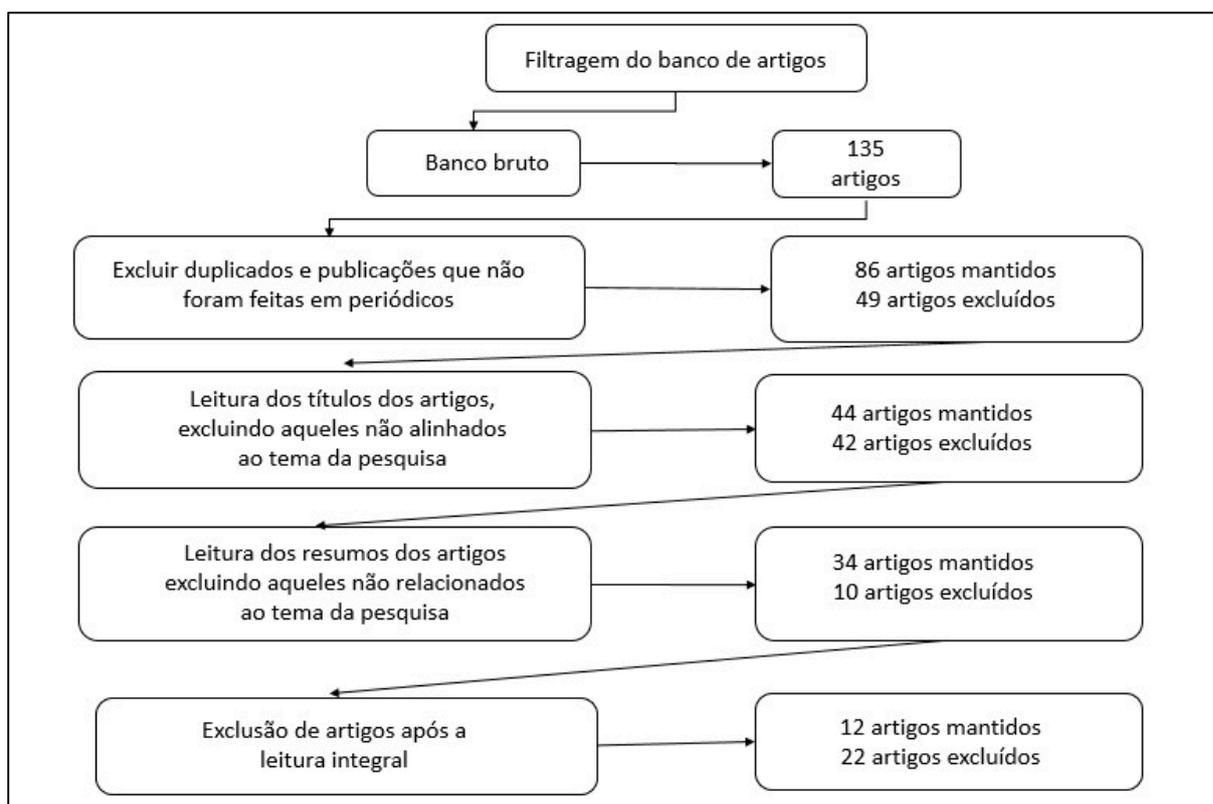
Figura 11 – Palavras-chave base SPELL parte 1



Fonte: Elaborada pela autora (2022).

A busca foi efetuada na base Spell, entre os dias 31 de maio de 2021 e 01 de junho de 2021. Os filtros de busca aplicados foram relativos ao tipo de publicação, considerando apenas artigos e não houve estipulação de limite temporal. A busca resultou em um banco bruto de 135 artigos. Para finalizar a última etapa da fase 1, foi realizado o teste de aderência das palavras-chave. Neste teste, foram selecionados dois artigos dentre os 135 provenientes das bases de dados. Os dois artigos foram analisados quanto a suas palavras-chave, resumo e título objetivando verificar se os artigos eram compatíveis com o tema e se as palavras-chave utilizadas na busca constavam nos artigos selecionados. A fases de filtragem do banco de dados está apresentada na Figura 12.

Figura 12 – Filtragem do banco de dados



Fonte: Elaborada pela autora (2022).

Ao final desta fase, tem-se o conjunto de artigos que compõem o Portfolio Bibliográfico (PB) primário do trabalho.

Na fase 2 a busca nas bases de dados resultou em 135 artigos, a partir daí, foram excluídos 49 artigos duplicados com o auxílio do Excel. Após leitura dos títulos, foram selecionados 44 artigos alinhados ao tema da pesquisa. Não houve na etapa de filtragem dos artigos, análise quanto ao seu reconhecimento científico. Todos os artigos selecionados passaram pela leitura do resumo para verificar se havia alinhamento com o tema. Não houve, portanto, linha de corte. Após leitura dos resumos, 34 artigos encontravam-se alinhados ao tema pesquisado. Para finalizar a etapa de filtragem, realizou-se a leitura integral dos 34 artigos e após leitura, 12 artigos foram selecionados considerando-se, com base na percepção da pesquisadora, o alinhamento ao tema desta pesquisa conforme demonstrado na Quadro 4.

Quadro 4 – Portfólio Bibliográfico Nacional – Pesquisa ano 2021

ORDEM	ARTIGO
1	BREITENBACH, M.; ALVES, T. W.; DIEHL, C. A. Indicadores financeiros aplicados à gestão de instituições de ensino de educação básica. <b>Contabilidade Vista &amp; Revista</b> , v. 21, n. 3, p. 167-203, 2010.
2	CARDOSO, T. L.; ENSSLIN, S. R.; DIAS, J. Avaliação de Desempenho da Sustentabilidade Financeira da Universidade do Mindelo (Cabo Verde): um Modelo Multicritério Construtivista. <b>Revista Eletrônica de Estratégia &amp; Negócios</b> , v. 9, n. 2, p. 234-264, 2016.
3	COUTO, V. D.; FABIANO, D.; RIBEIRO, K. C. S. Gestão financeira de curto prazo: uma análise do comportamento das empresas do IBOVESPA em resposta à crise econômica. <b>Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ</b> , v. 16, n. 3, p. 46-64, 2011.
4	LIMA, M. S.; SANTOS, A. M. L. dos. Avaliação de desempenho da gestão pública baseada nos indicadores econômico-financeiros: um estudo de casos múltiplos em entidades federais indiretas do município de Manaus. <b>Gestão e Sociedade</b> , v. 3, n. 5, p. 140-166, 2009.
5	MACEDO, M. A. S.; SILVA, F. F.; SANTOS, R. M. Análise do mercado de seguros no Brasil: uma visão do desempenho organizacional das seguradoras no ano de 2003. <b>Revista Contabilidade &amp; Finanças - USP</b> , v. 17, n. n. spe2, p. 88-100, 2006.
6	QUEIROZ, I. de A. S. de; FERREIRA, A. C. de S.; MACEDO, M. A. da S. Análise da Adequação dos Indicadores de Desempenho para Avaliação da Execução Orçamentária: Estudo do Caso das Organizações Militares Prestadoras de Serviços da Marinha do Brasil. <b>Pensar Contábil</b> , Rio de Janeiro, v. 16, n. 61, p. 45- 53, set./dez. 2014.
7	RIBEIRO, M. G. C.; MACEDO, M. A. S.; MARQUES, J. A. V. C. Análise da relevância de indicadores financeiros e não financeiros na avaliação de desempenho organizacional: um estudo exploratório no Setor Brasileiro de Distribuição de Energia Elétrica. <b>Revista de Contabilidade e Organizações</b> , v. 6, n. 15, p. 60-79, 2012.
8	SILVA, A. J.; LEVINO, N. A.; COSTA, C. E. S. Gestão Financeira em MPEs: Um Estudo sob a Ótica de Especialistas Lagoanos. <b>Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade</b> , v. 10, n. 3, p. 108-128, 2020.
9	SILVA, A.; PADILHA, E. S.; SILVA, T. P. Análise da Performance Econômico-Financeira das 25 Maiores Cooperativas de Crédito Brasileiras. <b>Desenvolvimento em Questão</b> , v. 13, n. 32, p. 303-333, 2015.
10	SOUZA, A. A.; AVELAR, E. A.; TORMIN, B. F.; SILVA, E. A. Análise financeira de hospitais: um estudo sobre o hospital metropolitano de urgência e emergência. <b>Revista Evidenciação Contábil &amp; Finanças</b> , v. 1, n. 2, p. 90-105, 2013.
11	SOUZA, M. F. A.; MACEDO, M. A. S. Análise de desempenho contábil-financeiro no setor bancário brasileiro por meio da aplicação da Análise Envoltória de Dados (DEA). <b>BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS</b> , v. 6, n. 2, art. 1, p. 81-100, 2009
12	TEIXEIRA, N. M. D.; AMARO, A. G. C. Avaliação do desempenho financeiro e da criação de valor – um estudo de caso. <b>Revista Universo Contábil</b> , v. 9, n. 4, p. 157-178, 2013.

Fonte: Elaborado pela autora (2022).

Após a definição do portfólio bibliográfico, a etapa seguinte da busca bibliográfica consiste na análise bibliométrica, que se trata de um dos objetivos específicos da presente pesquisa sendo apresentada na seção de Resultados.

### 3.3.2 Processo de Seleção do Portfólio Bibliográfico na Base Spell – Parte 2

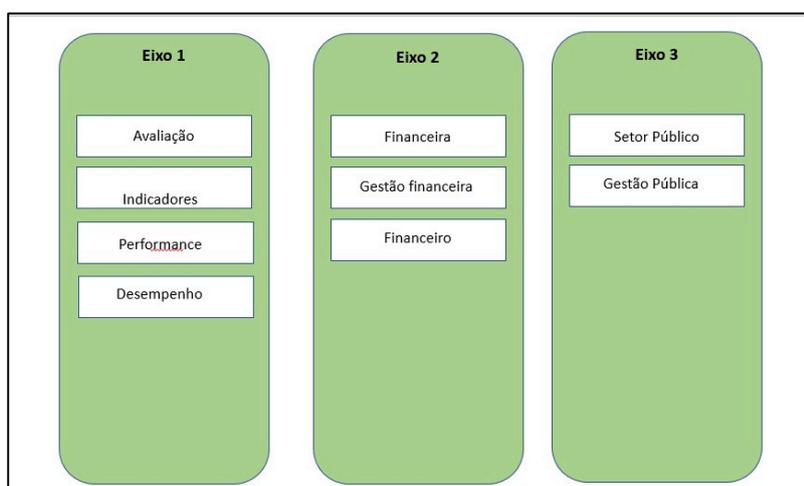
A primeira fase da pesquisa bibliográfica foi realizada de acordo com algumas diretrizes do Prokonow-C embora o Proknow-C foi estruturado para pesquisas na literatura internacional. Portanto, a primeira fase envolve a seleção do banco de artigos bruto, composto por artigos potenciais sobre o tema objeto da pesquisa. Essa fase envolve: (i) definição das palavras-chave; (ii) definição do banco de dados; (iii) pesquisar os artigos no banco de dados selecionado a partir das palavras-chave escolhidas.

Para operacionalizar a primeira fase de seleção do banco de artigos bruto da pesquisa parte 1 foram definidos os três eixos de pesquisa Avaliação/Performance/Desempenho, Gestão Financeira e Setor Público a partir disso foram definidas as palavras-chaves conforme pode ser observado na Figura 9.

Não houve a formação da expressão booleana, pois a base Spell não possui estrutura para fazer diversas combinações de palavras como ocorre nas bases Scopus e Web of Science.

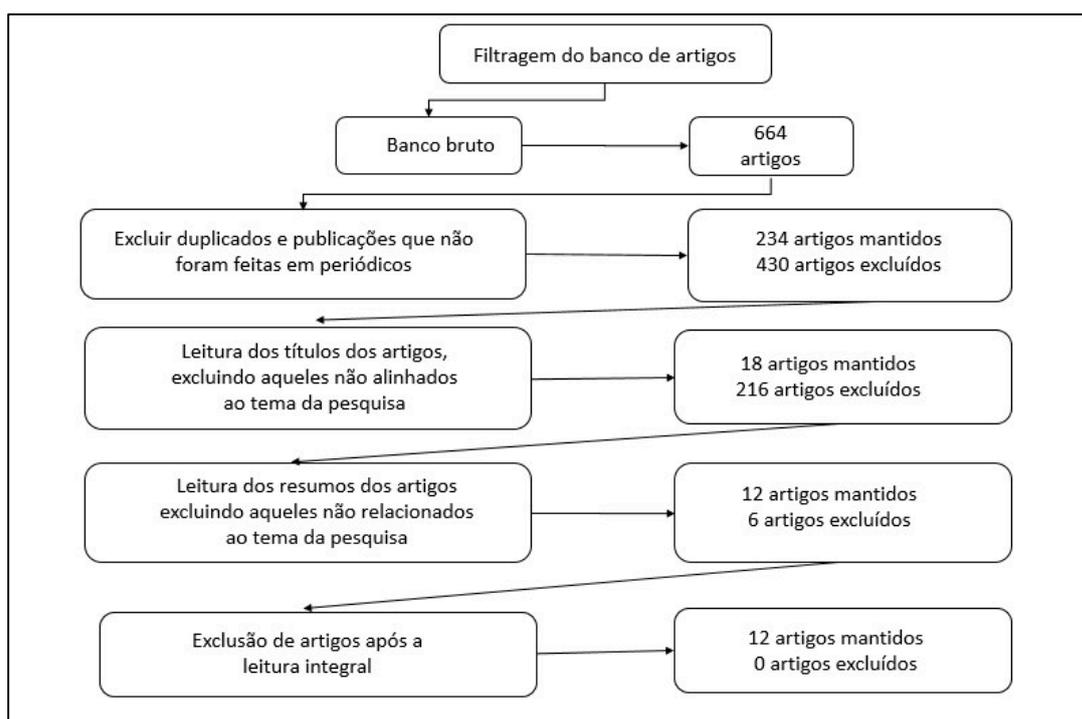
Para realizar a busca foram elencadas algumas palavras-chave e houve uma combinação entre elas para efetuar as buscas na base.

Figura 13 – Palavras-chave base SPELL parte 2



A busca foi efetuada na base Spell, no dia 01 de outubro de 2022. Os filtros de busca aplicados foram relativos ao tipo de publicação, considerando apenas artigos e não houve estipulação de limite temporal. A busca resultou em um banco bruto de 664 artigos. Para finalizar a última etapa da fase 2, foi realizado o teste de aderência das palavras-chave. Neste teste, foram selecionados dois artigos dentre os 664 provenientes das bases de dados. Os dois artigos foram analisados quanto a suas palavras-chave, resumo e título objetivando verificar se os artigos eram compatíveis com o tema e se as palavras-chave utilizadas na busca constavam nos artigos selecionados. As fases (2) filtragem do banco de dados está apresentada na Figura 14.

Figura 14 – Filtragem do banco de dados



Fonte: Elaborada pela autora (2022).

Ao final desta fase, tem-se o conjunto de artigos que compõem o Portfolio Bibliográfico (PB) primário do trabalho.

Na fase 2 a busca nas bases de dados resultou em 664 artigos, a partir daí, foram excluídos 430 artigos duplicados com o auxílio do Excel. Após leitura dos títulos, foram selecionados 18 artigos alinhados ao tema da pesquisa. Não houve na etapa de filtragem dos

artigos análise quanto ao seu reconhecimento científico. Todos os artigos selecionados passaram pela leitura do resumo para verificar se havia alinhamento com o tema. Não houve, portanto, linha de corte. Após leitura dos resumos, 12 encontravam-se alinhados ao tema pesquisado. Para finalizar a etapa de filtragem, realizou-se a leitura integral dos 12 artigos e após leitura, 12 artigos foram selecionados considerando-se, com base na percepção da pesquisadora, o alinhamento ao tema desta pesquisa os quais estão listados no Quadro 5.

Quadro 5 - Portfólio Bibliográfico Nacional - Pesquisa ano 2022

ORDEM	ARTIGO
1	ANDRIOLO, L. J.; VIEIRA, M. M. F.; MEDEIROS, J. J. Um modelo para análise de desempenho de organizações da administração pública municipal. <b>Organizações &amp; Sociedade</b> , v. 8, n. 20, p. 1-13, 2001.
2	COMINI, G. M.; RHINOW, G. Desafios para o aperfeiçoamento organizacional de órgãos públicos. <b>RAUSP Management Journal</b> , v. 33, n. 1, p. 60-67, 1998.
3	CRANTSCHANINOV, T. I.; MEDEIROS, A. K.; ALVES, M. A. Elementos Determinantes e Impactos da Adoção de Instrumentos de Administração da Performance no Setor Público: Estudo Comparado entre os Municípios de São Paulo e Osasco. <b>Revista Gestão &amp; Planejamento</b> , v. 19, n. 1, p. 20-33, 2018.
4	DUTRA, A.; LUZ, M. R. H. Avaliação do desempenho de organização social: a experiência do Estado de Santa Catarina. <b>Revista Eletrônica de Estratégia &amp; Negócios</b> , v. 2, n. 2, p. 141-161, 2009.
5	ENSSLIN, L.; DUTRA, A.; ENSSLIN, S. R.; KRÜGER, A. C.; GAVAZINI, A. A. Avaliação Multicritério de Desempenho o Caso de um Tribunal De Justiça. <b>Cadernos Gestão Pública e Cidadania</b> , v. 22, n. 71, p. 59-84, 2017.
6	FORTIS, M. F. A. Orçamento orientado a resultados: instrumento de fortalecimento democrático na América Latina? <b>Revista do Serviço Público</b> , v. 60, n. 2, p. 125-140, 2009.
7	GAVAZINI, A. A.; DUTRA, A. Avaliação multicritério de desempenho do servidor público: O caso do poder judiciário. <b>Revista de Carreiras e Pessoas</b> , v. 6, n. 2, p. 158-174, 2016.
8	LANIS, G. P.; BUENO, N. P. Fatores que Influenciam a Eficiência da Gestão Orçamentária Anual. <b>Revista Gestão &amp; Planejamento</b> , v. 21, n. 1, p. 298-316, 2020.
9	NISHIYAMA, M. A.; LIMA, M. V. A.; ENSSLIN, L.; CHAVES, L. Modelo Multicritério para Avaliação de Desempenho: Um Estudo de Caso para Gestão de Compras no Setor Público. <b>Revista de Ciências da Administração</b> , v. 19, n. 47, p. 9-28, 2017.
10	PACHECO, R. S. Mensuração de desempenho no setor público: os termos do debate. <b>Cadernos Gestão Pública e Cidadania</b> , v. 14, n. 55, art. 45, p. 149-161, 2009.

Continua...

ORDEM	ARTIGO
11	PREMCHAND, Temas e questões sobre a gestão da despesa pública. <b>Revista do Serviço Público</b> , v. 49, n. 2, p. 56-82, 1998.
12	REIS, C. Z. T.; OLIVEIRA, A. R.; SILVEIRA, S. F. R.; CUNHA, N. R. S. Modelo Orçamentário das Universidades Federais: Fatores Motivadores e Inibidores de sua Institucionalização. <b>Revista de Administração da UFSM</b> , v. 10, n. 6, p. 1081-1100, 2017.

Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

Para que não ocorresse desvio do escopo do portfólio pesquisado, as citações utilizadas no referencial são provenientes do portfólio bibliográfico encontrado nas três bases pesquisadas (SCOPUS, ISI e SPELL). No entanto, os artigos encontrados nas bases não são tão recentes não sendo possível atualizá-los para não comprometer a fidedignidade ao Proknow-C o que por sua vez não implica no conteúdo do texto que constitui assunto atual e demonstrado nos artigos que compõe o referencial teórico.

Após a definição do portfólio bibliográfico, a etapa seguinte consiste na análise bibliométrica, que se trata de um dos objetivos específicos da presente pesquisa sendo apresentada na seção de Resultados.

#### 3.4 INSTRUMENTO DE INTERVENÇÃO: METODOLOGIA MULTICRITÉRIO DE APOIO À DECISÃO CONSTRUTIVISTA (MCDA-C)

A metodologia MCDA-C, de acordo com Ensslin *et al.* (2010), tem como sua principal habilidade, o processo de desenvolver o conhecimento do decisor sobre o contexto pesquisado.

Para Roy (1990), o modelo de decisão de multicritérios (MCDA) deve ser vista sob uma perspectiva diferente. O seu objetivo é permitir aumentar o grau de conformidade e coerência entre a evolução de um processo de tomada de decisão e os sistemas de valores e objetivos dos envolvidos nesse processo.

De acordo com Ensslin *et al.*, (2010), a consolidação da Metodologia MCDA-C, como instrumento científico de gestão ocorre a partir da década de 1980. Os autores afirmam que as bases científicas da Metodologia MCDA-C surgem com a publicação dos trabalhos de Roy (1993) e Landry (1995) ao definirem os limites da objetividade para os processos de apoio à decisão; dos trabalhos de Skinner (1986) e Keeney (1992) ao reconhecerem que os atributos (objetivos / critérios) são específicos para cada contexto, a partir das percepções do gestor /

decisor; e, também com o trabalho de Bana e Costa (1993) ao explicitar as convicções da MCDA.

A diferença entre a MCDA-C e as metodologias MCDA reside no fato de a MCDA tradicional restringir o apoio à decisão tanto na formulação quanto na avaliação (para selecionar qual dentre as alternativas previamente estabelecidas, é a melhor) (ENSSLIN *et al.*, 2010).

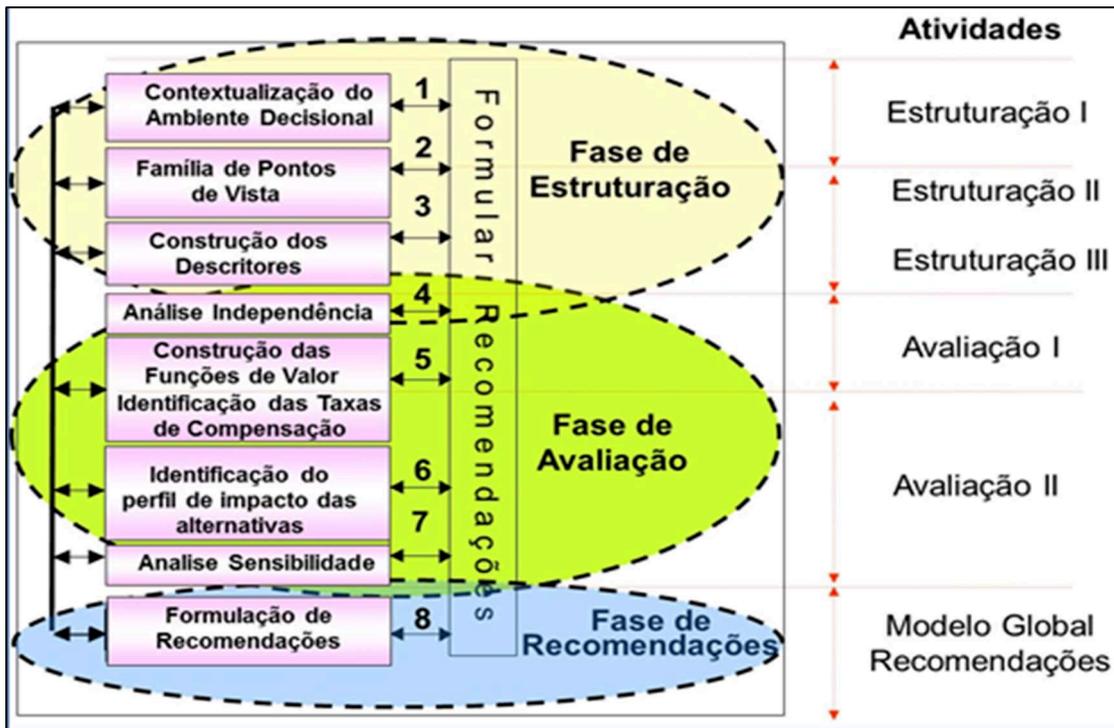
Para Roy (1990), os modelos de critérios múltiplos são cada vez mais estudados e aplicados. Para entender quais são suas contribuições específicas é necessário distinguir entre duas atitudes fundamentais complementares. Eles podem ser caracterizados pelas seguintes palavras-chave: “tomada de decisão” e “auxílio à decisão”.

Segundo os autores, a lógica de pesquisa da MCDA tradicional é a racionalista, enquanto a MCDA-C utiliza uma lógica de pesquisa construtivista, levando em consideração a percepção e os valores do decisor (responsável pela situação de decisão).

A disponibilização de uma ferramenta de gestão que se baseia na perspectiva construtivista torna a pesquisa original pois, pretende alinhar as percepções, os valores e as experiências dos gestores públicos (GAVAZINI; DUTRA, 2016).

O propósito da Metodologia MCDA-C é alcançado pela realização de três fases principais, demonstradas na Figura 15: (i) Fase de Estruturação; (ii) Fase de Avaliação; e, (iii) Fase de Elaboração de Recomendações.

Figura 15 – Metodologia MCDA-C e suas etapas



Fonte: Adaptado de Ensslin, Dutra e Ensslin (2000, p. 81).

Conforme pode ser visualizada na Figura 15, a metodologia MCDA-C, em função da visão construtivista, apresenta em todas as fases e etapas a possibilidade de recursividade. A seguir, apresenta-se uma síntese de cada fase.

### 3.4.1 Fase de Estruturação

A Fase de Estruturação, centralmente, visa organizar, desenvolver e expandir o conhecimento do decisor a respeito do contexto decisional. Para tal, algumas etapas necessitam ser realizadas para alcançar este objetivo (ENSSLIN, 2000; ENSSLIN; MONTIBELLER; NORONHA, 2001; BORTOLUZZI; ENSSLIN; ENSSLIN, 2011; ENSSLIN; ENSSLIN; ZAMCOPÉ, 2012; ROSA *et al.*, 2012).

A fase de estruturação de um modelo de auxílio à decisão, fundamentado na Metodologia MCDA-C, tem por objetivo explicar o contexto e construir um grau de entendimento do ambiente que permita delimitar o problema. (GAVAZINI; DUTRA, 2016).

Na Estruturação I são realizadas as atividades de Descrição do Ambiente (problema a ser abordado), Definição dos Atores (stakeholders), criação de um Rótulo para o problema e

organização de um Sumário, que contempla uma síntese do contexto decisional (ENSSLIN; MONTIBELLER; NORONHA, 2001; BORTOLUZZI; ENSSLIN; ENSSLIN, 2011; ENSSLIN; ENSSLIN; ZAMCOPÉ, 2012; ROSA *et al.*, 2012; DUTRA *et al.*, 2015; GAVAZINI; DUTRA, 2016).

A Estruturação II contempla as atividades de Identificação dos EPAS – Elementos Primários de Avaliação, a construção dos Conceitos (pólo presente e pólo oposto) para os EPAS, a construção das FPV – Família de Pontos de Vistas e a validação dos EPAS quanto a suficiência e necessidade (CARDOSO; ENSSLIN; DIAS, 2016; RODRIGUES *et al.*, 2018; ENSSLIN *et al.*, 2017; LONGARAY *et al.*, 2018; KUSTERKO *et al.*, 2018).

Os grupos de famílias de ponto de vista – FPV devem espelhar a preocupação do decisor ao lançar os conceitos que pertencem ao agrupamento (GAVAZINI; DUTRA, 2016).

A última atividade da Fase de Estruturação, denominada de Estruturação III contempla a construção dos Mapas Cognitivos com a identificação dos Clusters e Sub-clusters; a organização da Árvore de Valor com os respectivos Pontos de Vistas Elementares – PVEs; a construção dos Descritores, com a definição dos níveis de referência (escala ordinal), o perfil de desempenho (*status quo*) e a atribuição dos estágios de desempenho denominados de Excelente, Competitivo e Comprometedor (ENSSLIN, 2000; ENSSLIN; MONTIBELLER; NORONHA, 2001; BORTOLUZZI; ENSSLIN; ENSSLIN, 2011; ENSSLIN; ENSSLIN; ZAMCOPÉ, 2012; ROSA *et al.*, 2012; DUTRA *et al.*, 2015).

Os mapas cognitivos são criados baseados nos questionamentos feitos sobre cada conceito. As perguntas formuladas são: “Como se pode obter o conceito fim?” e “Por que o conceito meio é importante?” (GAVAZINI; DUTRA, 2016).

O processo de questionamento ao decisor é repetido para cada conceito até se estabelecerem todas as relações de causa e efeito entre eles. Com base nisso cria-se o mapa meios-fins que após estruturados são divididos em clusters. Os cluster são formados a partir da junção de ramos que evidenciem uma mesma linha de preocupação do decisor (GAVAZINI; DUTRA, 2016).

Os Pontos de vista elementares advêm dos Pontos de Vista Fundamentais. Como os Pontos de Vista Fundamentais não são passíveis de mensuração remetem o facilitador novamente ao Mapa Meios-Fins e é feita uma reanálise dos subclusters, repartindo-os mais detalhadamente. A reanálise dos subclusters são denominados Pontos de Vista Elementares (PVEs). Este processo de decomposição acontece até que se obtenha um PVE que represente uma propriedade do contexto e, assim, possa ser mensurado em forma objetiva, mensurável e não ambígua (GAVAZINI; DUTRA, 2016).

Após essa construção da Árvore Hierárquica de Valor o passo seguinte é a construção de escalas ordinais para mensurar os Pontos de Vista constituintes. As escalas ordinais são construídas em um processo interativo com o decisor, que, definirá a escala que melhor represente aquilo que ele julga relevante (GAVAZINI; DUTRA, 2016HO).

A definição dos níveis de referência “bom” e “neutro”, representados em cada descritor permite a integração e caracterização dos descritores em três faixas de desempenho. As faixas de desempenho são: Excelência – aquela porção que localizada acima do nível “BOM”, Competitivo – porção localizada entre o nível “BOM” e o nível “NEUTRO” e comprometedor – a porção localizada abaixo do nível “NEUTRO” (GAVAZINI; DUTRA, 2016).

### **3.4.2 Fase de Avaliação**

A Fase de Avaliação visa traduzir o modelo qualitativo ordinal construído na Fase de Estruturação em um modelo matemático onde se pode identificar o desempenho quantitativo do contexto individual (em cada aspecto do modelo) ou globalmente (avaliação global do desempenho do contexto) (ENSSLIN, 2000; ENSSLIN; MONTIBELLER; NORONHA, 2001; BORTOLUZZI; ENSSLIN; ENSSLIN, 2011; ENSSLIN; ENSSLIN; ZAMCOPÉ, 2012; ROSA *et al.*, 2012; DUTRA *et al.*, 2015; MARAFON *et al.*, 2015; CARDOSO; ENSSLIN; DIAS, 2016; RODRIGUES *et al.*, 2018; ENSSLIN *et al.*, 2017; LONGARAY *et al.*, 2018; KUSTERKO *et al.*, 2018).

Para tal, algumas etapas necessitam ser realizadas para alcançar esses objetivos: Construção das Funções de Valor; Construção das Taxas de Compensação; Identificação do perfil de desempenho (*status quo*); e, Cálculo da avaliação do desempenho do contexto em análise (ENSSLIN; MONTIBELLER; NORONHA, 2001; BORTOLUZZI; ENSSLIN; ENSSLIN, 2011; ENSSLIN; ENSSLIN; ZAMCOPÉ, 2012).

O produto fase é um modelo multicritério matemático que permite o cálculo do desempenho do contexto global e/ou de suas partes constituintes, possibilitando identificar o desempenho local, ou seja, em cada descritor ou PVE.

### **3.4.3 Fase de Recomendação**

A Fase de Recomendação visa oferecer informações / ações que o decisor poderá fazer uso / colocar em prática para melhorar o desempenho do contexto analisado, com foco no

aprimoramento do desempenho dos descritores contemplados no modelo (MONTIBELLER; NORONHA, 2001; BORTOLUZZI; ENSSLIN; ENSSLIN, 2011; ENSSLIN; ENSSLIN; ZAMCOPÉ, 2012; ROSA *et al.*, 2012; AZEVEDO *et al.*, 2013; ENSSLIN *et al.*, 2013; DELLA BRUNA; ENSSLIN; ENSSLIN, 2014; ENSSLIN *et al.*, 2014; LACERDA *et al.*, 2014; DUTRA *et al.*, 2015; MARAFON *et al.*, 2015; CARDOSO; ENSSLIN; DIAS, 2016; RODRIGUES *et al.*, 2018).

O conhecimento até aqui gerado permite ao decisor visualizar gráfica e numericamente em cada aspecto (indicador de desempenho) se a performance é “Excelente”, “Competitiva” ou “Comprometedora”. Por sua vez, a escala cardinal/função de valor (gerada na Fase de Avaliação) fornece informações sobre quais benefícios serão agregados caso o desempenho no aspecto analisado melhore. Esse conhecimento adicional do decisor oferecerá subsídio para que decida qual ação, ou estratégia, apresenta-se como a mais adequada (MONTIBELLER; NORONHA, 2001; CARDOSO; ENSSLIN; DIAS, 2016; RODRIGUES *et al.*, 2018).

Considerando que o modelo informa a contribuição em cada descritor e de forma global, muitas ações / estratégias podem ser geradas e ordenadas por ordem de contribuição para apoiar a tomada de decisão do gestor em sua atividade de gestão (ROY, 1993; ENSSLIN, 2002) pois, o MCDA-C ultrapassa as técnicas e fórmulas tradicionais de gestão. Em decorrência, as ações relativas ao aproveitamento do potencial dos colaboradores serão conduzidas diretamente àqueles pontos mais deficientes e com maior potencial de retorno (GAVAZINI; DUTRA, 2016).

O produto desta fase são informações que apoiam o decisor em suas ações com vistas a melhorar o desempenho do contexto avaliado.

O diferencial da metodologia MCDA-C, se comparada com outras metodologias multicritérios, está associada à atividade de apoio à decisão. Nesse ambiente, estabelece-se o decisor como função principal dessa metodologia. Além disso, o objetivo central do MCDA-C é estender conhecimento aos intervenientes que estão envolvidos no processo decisório e por último, o foco central do modelo é desenvolver chaves (*Keys*) que estabelecem uma relação de condições e meios que servem de base para as decisões (ROY, 1993; ENSSLIN, 2002).

Destaca-se que o modelo construído fundamentado na Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C), tem como foco as Fases de Estruturação e Recomendações. Destaca-se que na Fase de Recomendações é utilizada a técnica 5W2H, citada por Carrazzoni *et al.*, (2021) e Santos *et al.*, (2020), por meio da qual os pesquisadores propõem ações de melhoria aos descritores com desempenho em nível competitivo. A técnica 5W2H, de acordo com Marshall Junior (2003), é uma ferramenta de cunho gerencial, de fácil

entendimento, utilizada na elaboração de planos de ação a partir da definição de responsabilidades, métodos, prazos, objetivos e recursos. Cada ação planejada, de acordo com o método 5W2H, deve conter as informações: “por quê?”; “o quê?”; “onde?”; “quando?”; “quem?”; “como?”; e “quanto custa?”, em que as iniciais de cada um destes questionamentos, em inglês, formam o nome da técnica.

## 4 RESULTADOS

Esta seção apresenta o processo de pesquisa, a partir dos objetivos específicos apresentados na seção 1.2 da Introdução, contemplando a aplicação do ProKnow-C e a construção do modelo de avaliação da Gestão Financeira do IFSC, fundamentado na metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C), objetivo geral deste trabalho.

Está subdividida em três tópicos: 4.1 Estudo de caso: Elaboração do modelo de avaliação da gestão financeira do IFSC; e 4.3 Discussão dos Resultados do Modelo Construído.

### 4.1 ESTUDO DE CASO: ELABORAÇÃO DO MODELO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

As organizações humanas são, por natureza, sistemas complexos que aprendem e evoluem continuamente. Não é possível utilizar teorias de ciências exatas e aplicá-las no estudo das atividades humanas que se regem por complexas relações sociais onde existe por um lado o interesse da administração e por outro lado os interesses dos indivíduos (ENSSLIN, 2002).

Neste sentido, é fundamental reconhecer a individualidade de cada contexto e identificar os componentes chave daquele sistema. Dentro dessa visão o modelo da organização será construído a partir dos modelos dos atores de liderança interna (ENSSLIN, 2002).

A metodologia MCDA-C contempla um conjunto de preocupações que são desenvolvidas e aperfeiçoadas para promover a competitividade das organizações humanas (ENSSLIN, 2002).

Por ser construtivista a metodologia MCDA-C centraliza seu processo de trabalho no conhecimento dos envolvidos (ENSSLIN, 2002) e sendo uma ferramenta de gestão que se baseia na perspectiva construtivista torna a pesquisa original pois, pretende alinhar as percepções, os valores e as experiências dos gestores públicos (GAVAZINI, DUTRA, 2016).

Esta seção apresentará a operacionalização da construção do modelo construtivista para apoiar a gestão financeira do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina (IFSC). Para atingir o objetivo principal deste estudo, foi utilizada a metodologia MCDA-C, apresentada na seção 3.4 a partir da execução de três fases, sucessivas e incrementais, as quais serão apresentadas nesta seção: 4.4.1 Estruturação e 4.4.2 Recomendações.

### 4.1.1 Fase de Estruturação

O entendimento dos atores na estruturação é obtido em duas etapas. Na primeira etapa a metodologia valendo-se de métodos gráficos como os mapas cognitivos ou mapas de relação promovem uma estruturação de conceitos segundo a hierarquia meio-fim (ENSSLIN, 2002).

Na segunda etapa somente há evolução após o reconhecimento e legitimação por parte do decisor da árvore de valor e da construção de um descritor para cada métrica. Após isso cabe ao facilitador identificar e submeter estes conhecimentos adicionais ao juízo de valor do decisor (ENSSLIN, 2002).

A primeira fase da MCDA-C foi desenvolvida em três etapas, abordadas nas próximas subseções: 4.1.1.1 Contextualização, 4.1.1.2 Estrutura Hierárquica de Valor e 4.1.1.3 Construção dos descritores com níveis de referência.

#### 4.1.1.1 Contextualização

Na gestão pública a educação figura como um dos serviços de maior relevância para a sociedade, o que no Brasil é confirmado por meio do orçamento destinado ao Ministério da Educação (MEC), cujo detalhamento dos créditos possui volume exclusivo nos textos finais da Lei Orçamentária Anual (LOA) (MELO, 2019).

O orçamento é a peça fundamental da gestão financeira com a tarefa crucial de garantir o funcionamento da máquina administrativa, haja vista que sem recursos financeiros nada pode ser feito (LIMA; SANTOS, 2009).

As instituições federais públicas de ensino, universidades e instituições de pesquisa científica e tecnológica, apesar das profundas diferenças organizacionais que decorrem da autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial prevista na Constituição Federal, possuem um objetivo comum: formar cidadãos por meio da educação (PACHECO, 2010). No entanto, para atender esta missão, essas instituições dispõem de recursos limitados, cujo gerenciamento depende do aprimoramento da gestão interna (TAYLOR; BAINES, 2012), com avaliações frequentes para eventuais correções de rumo.

A conservação da eficiência diante de restrição orçamentária exige uma gestão financeira que equilibre as contingências e as demandas das unidades administrativas buscando a adequação de despesas ao orçamento anual liberado.

Para auxiliar os gestores, a avaliação de desempenho surge como um dos instrumentos de medição mais significativos no subsídio para tomadas de decisões, pois o ato de medir é

importante, visto que, o que não é medido não pode ser gerenciado (BARINO *et al.*, 2009; SENA, 2021).

Neste complexo cenário, o tema avaliação de desempenho tornou-se primordial para o Instituto Federal de Santa Catarina servindo como alicerce para a construção de uma gestão financeira apoiada em indicadores capazes de avaliar e direcionar as decisões da gestão.

O modelo de Avaliação de Desempenho construído para a instituição foi elaborado com base na percepção da Chefia do Departamento de Orçamento e Finanças da reitoria (decisor). A escolha desse decisor deu-se pelo fato de ser o responsável pela gestão financeira de todo o IFSC em Santa Catarina, por possuir as competências necessárias para o processo e por deter poder para, a partir do modelo, monitorar e promover ações de aperfeiçoamento.

A primeira fase da metodologia MCDA-C buscou expandir o conhecimento do decisor a respeito do contexto onde está inserido, a gestão financeira do Instituto Federal de Santa Catarina bem como do problema objeto da pesquisa.

Com o auxílio da facilitadora o modelo é construído tendo como base o ponto de vista do decisor sobre as variáveis que interferem de alguma forma na gestão financeira do IFSC. Os intervenientes no processo de construção do modelo são os servidores envolvidos na gestão financeira do órgão e por fim os agidos são as pessoas que serão impactadas com a construção do modelo em apoio à gestão financeira.

Com base em entrevistas semiestruturadas realizadas entre fevereiro e março de 2023, definiu-se o seguinte rótulo para o modelo: ‘Estruturação de um modelo de avaliação de desempenho construtivista para apoiar a gestão financeira do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina - IFSC’.

Os atores envolvidos no contexto seguem apresentados no Quadro 6.

Quadro 6 – Atores do Contexto

<b>Stakeholders</b>	Decisor	Diretor do Departamento de Orçamento e Finanças - Reitoria
	Intervenientes	Servidores do Departamento de Orçamento e Finanças - Reitoria
	Facilitadora	Autora do trabalho
<b>Agidos</b>		Servidores da gestão financeira de toda a rede IFSC
		Servidores das demais áreas
		Professores da rede
		Alunos e comunidade

Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Uma vez que o ambiente decisório foi contextualizado, através de brainstorming, identificam-se os elementos primários de avaliação (EPAs) (LAGO *et al.*, 2021) que são características ou propriedades, que o decisor julga importante e que impactam os valores a respeito do contexto (ENSSLIN *et al.*, 2010).

Após a identificação dos EPAs são formulados os conceitos sob o ponto de vista do decisor como veremos a seguir.

#### 4.1.1.2 Elementos Primários de Avaliação, Conceitos e Áreas de Preocupação

Os Elementos primários de Avaliação EPAs são as características ou propriedades do contexto que o decisor julga que impactam em seus valores (ENSSLIN, 2013). Os EPAs representam as preocupações, anseios e motivações relacionados aos valores e objetivos do decisor frente ao contexto decisório (BINOTTO, 2021).

Depois de identificados, os EPAs foram orientados à ação por meio da construção de um conceito: para cada conceito, foi identificado um nível de excelência pretendido – polo presente – e um nível mínimo aceitável pelo decisor – polo oposto (BORTOLUZZI *et al.*, 2011, ENSSLIN *et al.*, 2013; ENSSLIN *et al.*, 2010; ENSSLIN; NETO; NORONHA, 2001).

Nessa etapa, foram identificados 76 EPAs que geraram 42 conceitos, os quais estão descritos no Apêndice A. Na Quadro 7 estão apresentados o recorte de 20 EPA's, com seus respectivos conceitos, onde a reticência (...) deve ser lida como 'ao invés de' (ENSSLIN *et al.*, 2010) demonstrando dessa forma o polo presente e o polo oposto para cada EPA.

Quadro 7 – Recorte de 20 EPAs com os respectivos conceitos

Nº	EPA	Polo presente	Polo Oposto
01	Alocação de recursos	Assegurar a alocação de recursos para funcionamento do IFSC	Descontinuar atividades por falta de recursos
02	Auditoria Interna	Realizar auditoria nas atividades relacionadas à Execução Financeira	Perder a oportunidade de identificar deficiências no controle interno.
03	Pagamentos de Bolsas	Assegurar o pagamento tempestivo dos auxílios à estudantes e servidores	Não proceder o pagamento de auxílios à estudantes e servidores
04	Pagamentos de Fornecedores	Assegurar o pagamento tempestivo aos fornecedores	Pagar encargos por atraso no pagamento à fornecedores
05	Contabilização das operações	Registrar integralmente as operações relacionadas à execução financeira	Deixar de registrar operações relacionadas à execução financeira

Continua...

Nº	EPA	Polo presente	Polo Oposto
06	Relacionamento com Setorial Contábil do MEC (SPO)	Manter um canal aberto de comunicação com a setorial contábil	Atender demandas com atraso por falta de comunicação entre o IFSC e a setorial contábil
07	Fiscalização dos órgãos de controle	Controlar as atividades de acordo com as recomendações dos órgãos de controle Externo	Deixar de acompanhar as atividades financeiras para atender as recomendações dos órgãos de controle Externo
08	Execução Orçamentária	Executar integralmente o orçamento para atender as demandas e necessidades do órgão	Deixar de Executar parcela do orçamento impedindo atendimento de demandas e necessidades do órgão
09	Execução Financeira	Monitorar a execução financeiras das atividades do IFSC	Deixar de acompanhar a execução financeira
10	Inconsistências nos pagamentos	Regularizar os pagamentos inconsistentes	Deixar de regularizar os pagamentos inconsistentes
11	Execução Extra Orçamentária	Executar os recursos de emendas parlamentares	Executar parcialmente os recursos de emendas parlamentares
12	Planejamento Orçamentário	Garantir que os recursos sejam alocados nas atividades prioritárias	Comprometer atividades essenciais devido à má alocação de recursos
13	Recurso Financeiro	Monitorar as fontes de recursos financeiros	Ter contas com saldo insuficiente
14	Execução Financeira	Assegurar a execução orçamentária do ensino, pesquisa e extensão...	Faltar recurso para pagamento dos editais
15	Pagamentos	Minimizar inconsistências de pagamentos	Ter desperdício de recursos em virtude das inconsistências nos pagamentos
16	Pagamentos	Observar os prazos de pagamento ...	Pagar juros pelo atraso no pagamento.
17	Contabilidade	Assegurar que todas as operações financeiras sejam contabilizadas	Registrar parcialmente as operações financeiras
18	Revisões Orçamentárias	Observar as necessidades de revisões orçamentárias...	Deixar de identificar necessidade de mudanças orçamentárias.
19	Relacionamento com os Campus	Manter um bom canal de comunicação entre a reitoria e os campus...	Ter inconsistências nas atividades por falta de comunicação adequada.

Continua...

Nº	EPA	Polo presente	Polo Oposto
20	Normas Internas	Manter o setor atualizado com as normas internas do IFSC	Não ter conhecimento das atualizações nas normas internas e comprometer o trabalho

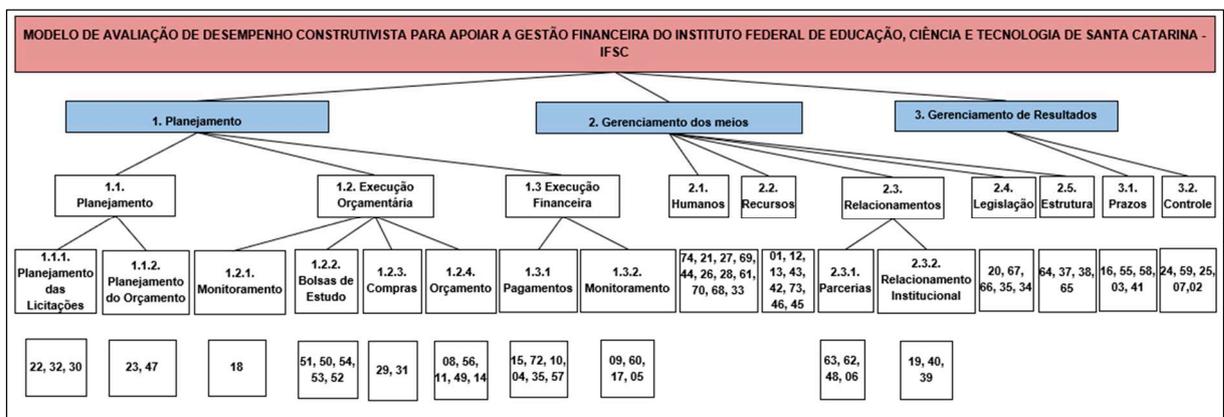
Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Após a construção dos EPAs, os conceitos foram agrupados por familiaridade de acordo com seu conteúdo em áreas de preocupação que são as preocupações estratégicas equivalentes (ENSSLIN; MONTIBELLER; NORONHA, 2001; ENSSLIN *et al.*, 2010; MARTINS; ENSSLIN; ENSSLIN, 2018).

Cada área de preocupação recebe um nome que tem a responsabilidade de refletir a preocupação principal do decisor. Vale ressaltar, entretanto, que com o maior aprofundamento do conhecimento sobre o contexto, essas áreas de preocupação podem e devem ter seu nome alterado, expressando, cada vez mais, a realidade do problema em questão (ENSSLIN; ENSSLIN; ROCHA; MARAFON; MEDAGLIA, 2013).

Nessa etapa, constatou-se que os conceitos estavam relacionados a três tipos principais e ampla de preocupações, as quais foram então denominadas: ‘Planejamento’, Gerenciamento dos meios’ e ‘Gerenciamento dos Resultados’ e que formaram a Família de Pontos de Vista com os respectivos candidatos a Pontos de Vista Fundamentais (PVFs) como é possível visualizar na Figura 16.

Figura 16 – Família de Pontos de Vista



Fonte: Elaborada pela autora (2023).

A partir da construção da família de pontos de vista foi possível atestar que os candidatos a Pontos de Vista fundamentais representavam os aspectos fundamentais do contexto e ambiente estudado. Com apoio da facilitadora e com base na visão do decisor, representado pela Chefia do Departamento de Orçamento e Finanças do IFSC os pontos de vista foram escolhidos pois, representam a preocupação macro a respeito da Gestão Financeira no Instituto e incluem de forma abrangente as variáveis que podem de alguma maneira influenciar ou afetar a administração financeira no órgão.

Diante da construção das áreas de preocupação juntamente com o decisor foi possível confirmar que o modelo estava sendo construído de acordo com as variáveis e aspectos relevantes e relacionados ao problema em questão.

As etapas de contato direto com o decisor são consideradas fundamentais para o desenvolvimento dos trabalhos seguintes, em especial para o desenvolvimento dos mapas cognitivos (BINOTTO, 2021).

Os pontos de vista fundamentais (PVFs) são os elementos fundamentais para avaliar as ações possíveis, explicitando os valores que os decisores julgam relevantes ao contexto (LAGO *et al.*, 2021). Um Ponto de Vista Fundamental (PVF) representa um conjunto de características do contexto que o decisor associa a um ou mais valores e os considera importantes para a gestão (ENSSLIN; MONTIBELLER; NORONHA, 2001).

Com base na Família de PVFs, a metodologia MCDA-C estimula o processo de expansão de conhecimento do decisor por meio da construção de Mapas Meio-Fins transição para a Estrutura Hierárquica de Valor (EHV), construção das escalas ordinais e seus níveis de referência, perfil de impacto da situação atual e recomendações (SILVEIRA, 2018).

Uma vez que os PVFs são explicados por outros Pontos de Vista, estes últimos são denominados Pontos de Vista Elementares (PVEs) (SILVEIRA, 2018). Aprofundando o conhecimento passamos ao nível inferior cujas áreas elencadas foram: “Planejamento”, “Execução Orçamentária”, “Execução Financeira”, “Humanos”, “Recursos”, “Relacionamentos”, “Legislação”, “Estrutura”, “Prazos” e “Controle” os quais denominamos de Pontos de Vista Elementares. Os PVE’s por sua vez representam os aspectos relacionados à gestão financeira do IFSC numa escala mais pormenorizada ou detalhada a partir dos PVF’s.

Com base nos PVEs identificados, passa-se à construção das escalas ordinais (MARTINS; ENSSLIN; ENSSLIN, 2018).

#### 4.1.1.3 Mapas Meio-Fins, Clusters e Árvore de Pontos de Vista Fundamentais

Após reunir os aspectos semelhantes na Família de ponto vista, passamos à construção do Mapa meio-fins que consiste em traçar um raciocínio, uma representação mental dos conceitos direcionando-os do meio para o fim.

A elaboração dos Mapas Cognitivos visa organizar e expandir o conhecimento do decisor, através de relações meios-fins. Os PVFs são organizados em forma de mapa, sendo que, na base do mapa, encontram-se os conceitos meios (operacionais) e, no topo, encontram-se os conceitos fins, considerados estratégicos (PRIM, 2019).

O mapa meio-fins trata-se de um mapa cognitivo como uma hierarquia de conceitos, relacionados por ligações de influência entre meios e fins. A partir do mapa se evidencia a correlação dos conceitos e relações entre meio e fim estabelecidas com os conceitos estratégicos (BALEN; MARTINS; BERTOLINI, 2022; ENSSLIN *et al.*, 2013; NISHIYAMA *et al.*, 2017).

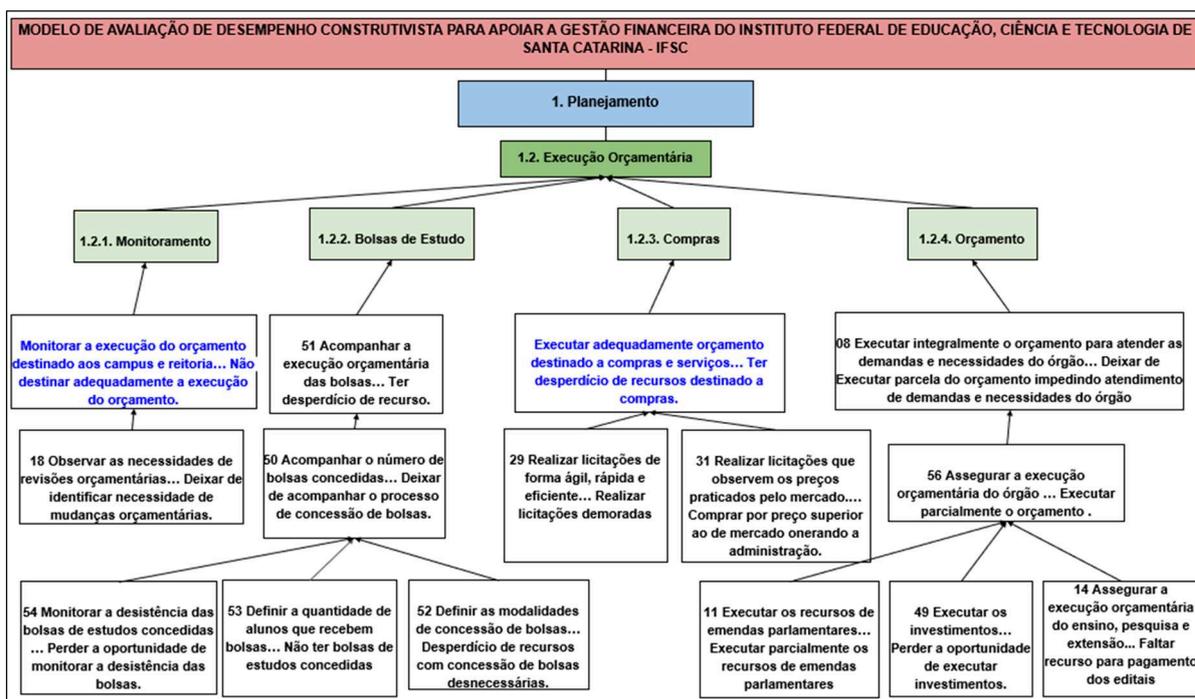
Essa ligação de influência é construída por meio de duas perguntas que devem ser feitas ao decisor quando da análise de cada conceito. Essas perguntas são: Por que este conceito é importante? E como se pode obter tal conceito? (ENSSLIN *et al.*, 2013).

Durante a criação dos mapas é possível e muito provável que outros conceitos sejam criados como forma de resposta às perguntas. Tais conceitos podem ser incluídos no modelo. Já os conceitos que passam a não ter relação com a área de preocupação podem ser descartados. Esse processo faz parte da construção do conhecimento (ENSSLIN *et al.*, 2013).

Durante a construção do mapa foi realizada a análise de causa e efeito e na medida em que se ampliava o entendimento sobre o problema, alguns conceitos foram alterados e outros conceitos foram construídos. Os novos conceitos desenvolvidos estão caracterizados no mapa pela cor azul.

A Figura 17 representa o Mapa Meio-Fins para o PVF ‘Execução Financeira’.

Figura 17 – Mapa meio-fins para o PVE Execução Orçamentária

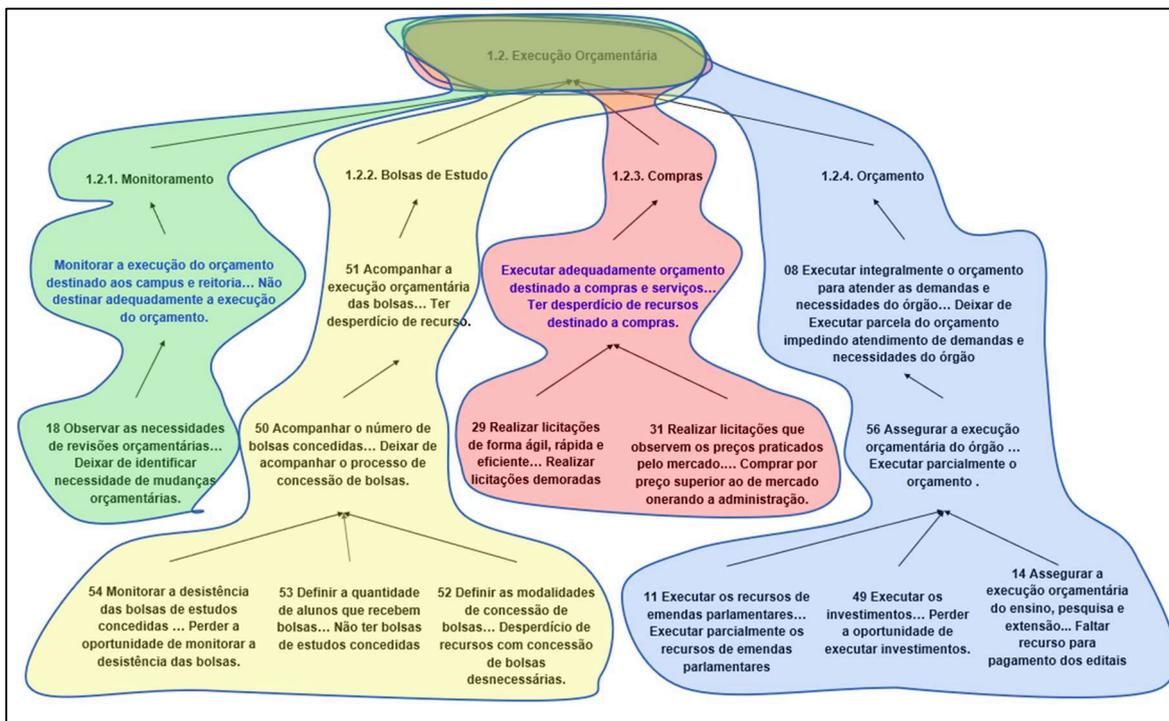


Fonte: Elaborada pela autora (2023).

Após esta etapa passa-se a partir do mapa meio fim a uma identificação do mapa cognitivo. Com o intuito de facilitar a análise dos mapas cognitivos, esses são divididos em clusters, que, por sua vez, podem ser divididos em subclusters. Cluster é um conjunto de nós relacionados de forma muito forte, que pode ser analisado com um mapa independente de complexidade reduzida. Cada cluster deve refletir o foco de interesse do decisor (ENSSLIN *et al.*, 2013).

Os mapas foram agrupados então por afinidade de conteúdo e relação hierárquica dos conceitos em clusters e subclusters do PVF ‘Planejamento’ e PVE ‘Execução Orçamentária’, conforme é possível visualizar na Figura 18.

Figura 18 – Mapa Cognitivo para o PVF ‘Execução Orçamentária’



Fonte: Elaborada pela autora (2023).

Verifica-se na Figura que o mapa ‘Execução Orçamentária’ apresenta 4 clusters. O primeiro caracteriza a questão do orçamento e revisões orçamentárias. O segundo está relacionado com a relação da concessão de bolsas de alunos à execução orçamentária. O terceiro cluster demonstra a relação das licitações com a execução orçamentária das compras do órgão e por último o quarto cluster traz a relação de outros aspectos do orçamento que culminam na execução integral desses aspectos do orçamento.

O mesmo procedimento demonstrado na figura acima foi realizado para todas as áreas do mapa e estão demonstrados no apêndice.

Com base na construção dos mapas, origina-se a Estrutura Hierárquica de Valor (EHV).

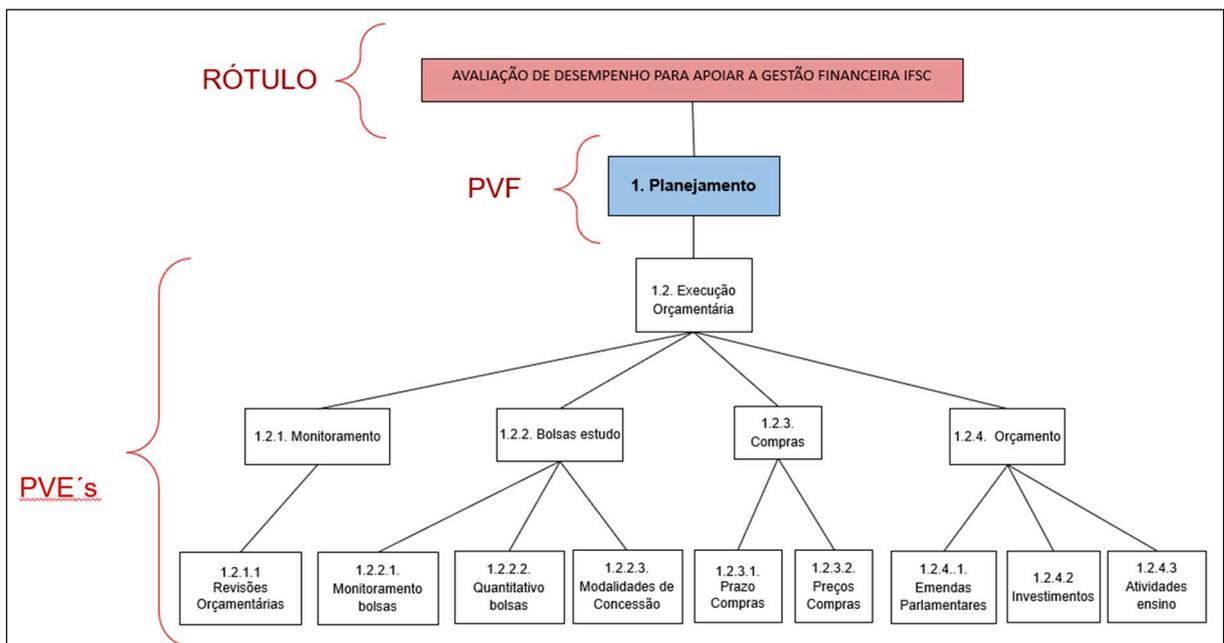
Há durante o processo da construção do modelo uma amplificação do conhecimento a partir das ramificações que ocorrem a partir do desmembramento dos PVF’s em Pontos de Vista Elementares (PVE’s) tornando possível esmiuçar o contexto abordado e todas as variáveis que decorrem do PVF. A expansão do conhecimento pode ser demonstrada observando-se os PVEs gerados a partir do mapa cognitivo do ‘PVF 1 Planejamento’ elencados como: 1.2.1.1 Revisões Orçamentárias; 1.2.2.1. Monitoramento bolsas; 1.2.2.2. Quantitativos bolsas; 1.2.2.3.

Modalidades de Concessão; 1.2.3.1. Prazo Compras; 1.2.3.2. Preços Compras; 1.2.4.1. Emendas Parlamentares; 1.2.4.2 Investimentos e 1.2.4.3 Atividades ensino.

Para cada PVE, descritores foram construídos com escalas ordinais, apontando os níveis de referência (nível Neutro e Bom). Com a identificação do *status quo*, foi possível identificar os níveis de impacto dos indicadores e mensurar os resultados obtidos na execução do Plano Anual de Trabalho no período (REISCH, 2019).

A Figura 19 apresenta a Estrutura Hierárquica de Valor e os descritores do PVF Planejamento com a expansão do conhecimento e aprofundamento desse Ponto Vista Elementar ‘Execução Orçamentária’.

Figura 19 – Expansão e organização do conhecimento para o PVE “1.1. Execução Orçamentária”



Fonte: Elaborada pela autora (2023).

Após esta etapa, ocorre a construção dos descritores com as escalas ordinais e posterior desempenho auferido.

#### 4.1.1.4 Estrutura Hierárquica de Valor e Descritores

Dando continuidade ao modelo, o MCDA-C propõe a construção de escalas ordinais que permitam mensurar o desempenho em cada ponto de vista.

Na construção da escala ordinal, o decisor deve identificar os níveis de impacto de referência: Nível Bom (melhor possível) representando o nível abaixo do qual o desempenho é considerado excelente e Nível Neutro (mínimo aceitável), representando o nível acima do qual o desempenho é considerado comprometedor pelo decisor (PRIM, 2019).

Esses dois níveis de referência são também chamados de âncoras e os descritores devem ser construídos em um processo iterativo, com a participação do decisor (ENSSLIN *et al.*, 2013).

A construção é a etapa onde são criados os descritores que possibilitam a mensuração ordinal de desempenho das ações potenciais, neste caso, voltados aos processos necessários para apoiar a decisão na gestão financeira do IFSC. O descritor também conhecido como indicador, pode ser definido como um conjunto de níveis passíveis de medição (BALEN; MARTINS; BERTOLINI, 2022).

Na construção dos descritores são necessárias duas ferramentas: um descritor e uma função de valor associada a tal descritor (ENSSLIN; MONTIBELLER; NORONHA, 2001).

A construção dos descritores foi embasada no conhecimento gerado no decisor nas etapas anteriores e as classificações de níveis para medidas foram adotadas de acordo com as métricas elencadas pelo decisor como necessário e suficiente para avaliar o desempenho das alternativas possíveis na tomada de decisão (BALEN; MARTINS; BERTOLINI, 2022).

De maneira mais ampla, os descritores são uma parte da avaliação de desempenho e não podem ser dela dissociados. Eles são instrumentos de gestão utilizados para medir alguma propriedade do contexto (ENSSLIN *et al.*, 2013).

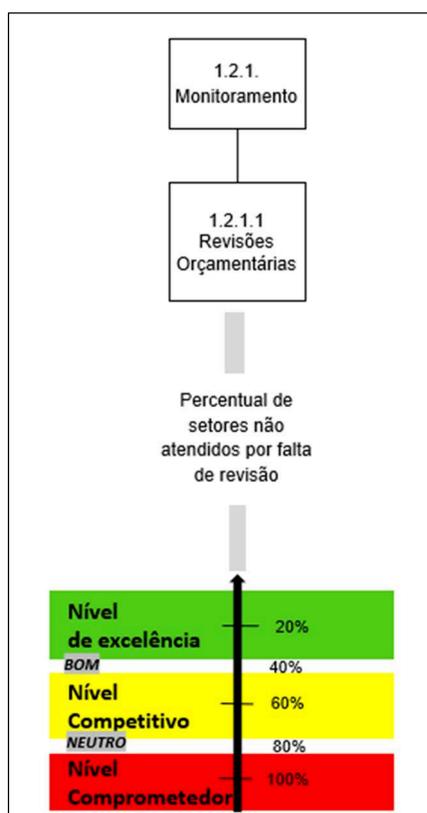
Já o perfil de desempenho é aquele obtido mediante avaliação do contexto e que se utiliza dos descritores para mensuração.

Avaliando o perfil de desempenho do IFSC, foi possível entender o impacto das alternativas, os pontos de atenção e o que pode ser melhorado por meio de um plano de ação (BALEN; MARTINS; BERTOLINI, 2022).

Para um melhor entendimento e visualização dos Descritores e seus níveis de mensuração correspondentes, as figuras seguintes apresentam os descritores e o consequente perfil de desempenho referentes ao Ponto de Vista Fundamental Planejamento, com relação ao Ponto de Vista Elementar 'Execução Orçamentária' dada a sua importância no contexto estudado. Os demais estão demonstrados no Apêndice B.

A Figura 20 apresenta os descritores do Sub PVE 'Monitoramento' com seus respectivos níveis de referência.

Figura 20 – Sub PVE Monitoramento



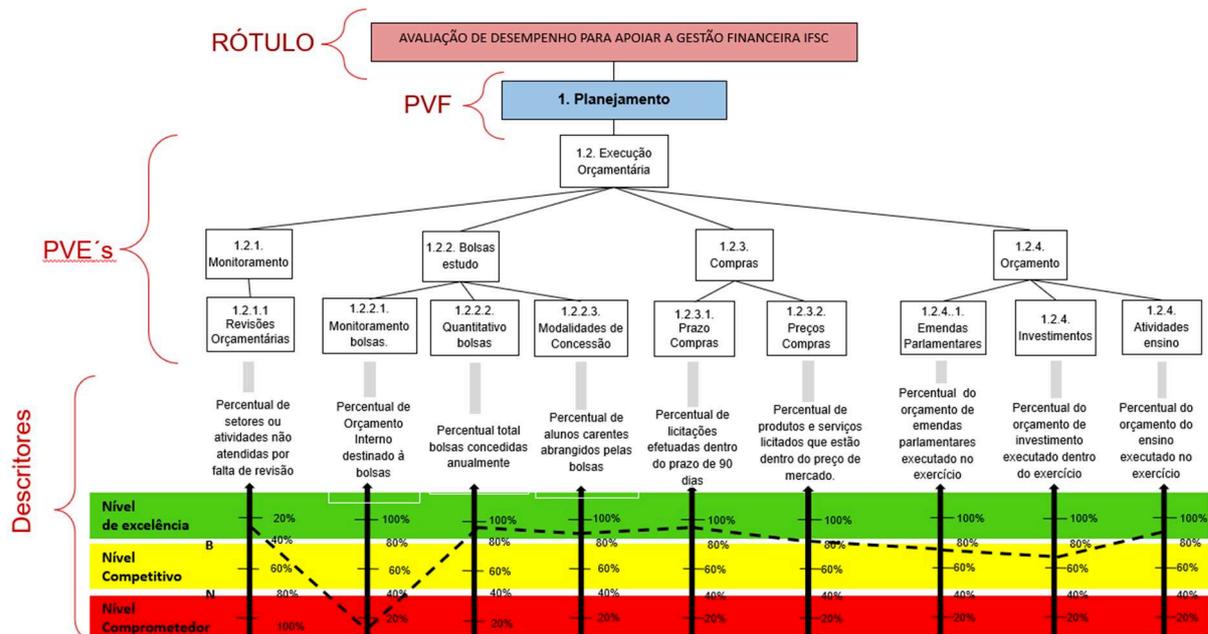
Fonte: Elaborada pela autora (2023).

O recorte apresentado do descritor monitoramento que é proveniente do PVE ‘Execução Orçamentária’ atende as propriedades necessárias de acordo com a teoria da mensuração que observa se o descritor é “Mensurável”, “Operacional”, “Inteligível”, “Homogêneo” e permite distinguir o desempenho melhor e pior” e “Respeitar as propriedades das Escalas Ordinais” (PEDERSINI, 2021; KEENEY, 1992)

A partir dos níveis de impacto de referência construídos para cada descritor, foram identificados os estágios de desempenho relacionados à gestão financeira do IFSC como Comprometedor – aqueles com desempenho inferior ao Nível Neutro. É considerado desempenho Competitivo - desempenhos situados entre o Nível Neutro e o Nível Bom e Nível Excelência – descritores com desempenho superior ao Nível Bom.

A Figura 21 apresenta os descritores do PVF Planejamento e PVE Execução Orçamentária com seus respectivos níveis de referência e desempenho.

Figura 21 – PVE Execução Orçamentária



Fonte: Elaborada pela autora (2023).

Conforme figura acima, foram demonstrados alguns descritores e as respectivas escalas quantitativas com o desempenho atual na área de Execução Orçamentária representada pelo PVE “Execução Orçamentária”. Os descritores, as escalas quantitativas e desempenho apurado foram construídas de acordo com a visão do decisor sobre aspectos diretamente e indiretamente relacionados à gestão financeira do Instituto Federal de Santa Catarina. Quanto aos aspectos indiretos, estes tratam-se de variáveis que não estão relacionadas à gestão financeira, mas tem relação com seu desempenho como por exemplo, o total de capacitações que os servidores da gestão financeira realizam durante o ano que é demonstrado no PVF gerenciamento de meios (apêndice).

Com relação à Figura 21 é possível visualizar as etapas do modelo que se aprofunda e se desdobra partindo do PVF ‘1. Planejamento’ para o PVE ‘1.2 Execução Orçamentária’ que por sua vez desdobra-se em mais dois níveis de PVE’s. Após os PVE’s, o modelo traz os descritores que são responsáveis por mensurar o aspecto que se deseja medir como por exemplo o derivado do PVE “Revisões Orçamentárias” que origina o descritor ‘Percentual de setores ou atividades não atendidas por falta de revisão’. Logo para que o decisor consiga mensurar o aspecto revisões orçamentárias utiliza o descritor que consiga mensurá-la.

O modelo total construído conta com 50 descritores, cujas escalas foram mensuradas de acordo com a visão do decisor e contou com a colaboração da facilitadora e estão demonstrados no Apêndice e no quadro 22.

O Quadro 22 apresenta o detalhamento de todo o modelo MCDA-C construído para avaliar o IFSC, por meio da planilha sendo possível visualizar, os Pontos de Vista Fundamentais, os Pontos de Vista Elementares, os descritores juntamente com a avaliação do decisor concebendo o *Status Quo* do IFSC. Estão representados os níveis correspondentes a cada descritor e o correspondente estágio como “Excelência”, “Competitivo” ou “Comprometedor”.

A próxima fase de avaliação não será realizada neste estudo passando então à fase de recomendações.

Quadro 22 – Detalhamento dos descritores do modelo

PVF	PVE's	Descritor	Periodicidade	Status quo	Desempenho		
1. Planejamento	1.1. Planejamento	1.1. 1. Planejamento das Licitações	1.1. 1.1 Licitações planejadas	Percentual de licitações planejadas para o orçamento anual	Anual	N2 = 83%	Excelência
		1.1. 2 Planejamento do Orçamento	1.1.2. 1. Orçamento planejado por setor	Percentual de setores atendidos pelo orçamento anual.	Anual	N4 = 90%	Excelência
			1.1.2. 2. Orçamento planejado por atividades e processos dentro do limite orçamentário anual	Percentual de orçamento separado por processos e projetos dentro do limite orçamentário anual	Anual	N1 = 70%	Competitivo
	1.2. Execução Orçamentária	1.2.1. Monitoramento	1.2.1.1 Revisões Orçamentárias	Percentual de setores ou atividades não atendidas por falta de revisão	Anual	N4 = 30%	Competitivo
		1.2.2. Bolsas estudo	1.2.2.1. Monitoramento bolsas.	Percentual de Orçamento Interno destinado à bolsas	Anual	N1 = 8,5%	Comprometedor
			1.2.2.2. Quantitativos bolsas	Percentual bolsas concedidas anualmente	Anual	N5 = 95%	Excelência
			1.2.2.3. Modalidades de Concessão	Percentual de alunos carentes abrangidos pelas bolsas	Anual	N4 = 90%	Excelência
		1.2.3. Compras	1.2.3.1 Prazo Compras	Percentual de licitações efetuadas dentro do prazo de 90 dias	Anual	N3 = 95%	Excelência
			1.2.3.2. Preços Compras	Percentual de produtos e serviços licitados que estão dentro do preço de mercado	Anual	N3 = 80%	Competitivo
		1.2.4. Orçamento	1.2.4.1. Emendas Parlamentares	Percentual do orçamento de emendas parlamentares executado no exercício	Anual	N1 = 75%	Competitivo
			1.2.4.2 Investimentos	Percentual do orçamento de investimento executado dentro do exercício	Anual	N1 = 70%	Competitivo
			1.2.4.3 Atividades ensino	Percentual do orçamento do ensino executado no exercício	Anual	N4 = 90%	Excelência
	1.3. Execução Financeira	1.3.1. Pagamentos	1.3.1.1. Prazo Tributos	Percentual de tributos pagos no prazo	Anual	N5 = 85%	Excelência
			1.3.1.2. Pagamentos Tributos	Percentual tributos pagos dentro do exercício	Anual	N4 = 98%	Excelência
			1.3.1.3. Regularização	Percentual de pagamentos regularizados	Anual	N4 = 85%	Excelência
			1.3.1.4. Prazo pagamento	Percentual pagamento a fornecedores com atraso	Anual	N1 = 40%	Competitivo
		1.3.2. Monitoramento	1.3.2.1. Registros	Percentual de operações não registradas	Anual	N5 = 10%	Excelência

Continua...

PVF	PVE's		Descritor	Periodicidade	Status quo	Desempenho	
2. Gerenciamento dos meios	2.1. Humanos	2.1.1. Capacitações	Número de vezes que os servidores são capacitados ao longo do ano.	Anual	N1 = 2	Competitivo	
		2.1.2. Afastamento pós graduação	Percentual de servidores com afastamento para mestrado ou doutorado	Anual	N3 = 70%	Competitivo	
		2.1.3. Concursos	Percentual de vagas não preenchidas na gestão financeira necessitando de servidores	Anual	N5 = 20%	Excelência	
		2.1.4. Licença saúde	Percentual de servidores setor financeiro afastados por doença	Anual	N5 = 15%	Excelência	
		2.1.5. Atendimento	Percentual de reclamações na ouvidoria em virtude de mau atendimento.	Anual	N5 = 5%	Excelência	
		2.1.6. Prazos	Percentual de atividades exercidas dentro do prazo estipulado pelo setor.	Anual	N3 = 70%	Competitivo	
		2.1.7. Rotinas administrativas	Percentual de atividades amparadas por normas internas e manuais.	Anual	N3 = 60%	Competitivo	
	2.2. Recursos	2.2.1. Recurso Setor Ensino	Percentual de recurso alocado para o setor de ensino	Anual	N4 = 90%	Excelência	
		2.2.2. Recurso Projetos	Percentual de recurso alocado para projetos na área administrativa	Anual	N1 = 10%	Comprometedor	
		2.2.3. Recurso Atividades Extensão	Percentual de recurso alocado para extensão	Anual	N4 = 58%	Competitivo	
		2.2.4. Recurso Pesquisa	Percentual de recurso alocado para pesquisa	Anual	N3 = 42%	Competitivo	
	2.3. Relacionamentos	2.3.1 Parcerias	2.3.1.1. Recursos de parcerias externas	Número aproximado de parcerias que fornecem recursos para o IFSC	Anual	N1 = 5	Comprometedor
			2.3.1.2. Recurso provenientes de parceria política	Percentual de recurso obtido através de emendas parlamentares	Anual	N1 = 20%	Comprometedor
2.3.1.3. Atendimento Setorial Contábil			Percentual de atendimento da setorial contábil para o IFSC	Anual	N4 = 90%	Excelência	

Continua...

PVF	PVE's		Descritor		Periodicidade	Status quo	Desempenho
2. Gerenciamento dos meios	2.3. Relacionamentos	2.3.2. Relacionamento Institucional	2.3.2.1. Relação Reitoria x Campus	Número de reuniões anuais entre reitoria e campus	Anual	N1 = 12	Competitivo
			2.3.2.2. Autonomia Orçamentária Campus	Percentual de orçamento ordenado pelo campus	Anual	N1 = 0%	Comprometedor
			2.3.2.3. Autonomia Administrativa Campus	Percentual de atividades administrativas no campus realizadas sem interferência da reitoria	Anual	N1 = 70%	Competitivo
	2.4. Legislação	2.4.1 Capacitação jurídica		Percentual de capacitações realizadas inerentes à normas e legislações	Anual	N1 = 20%	Comprometedor
			2.4.2. Atualização jurídica	Percentual de material disponibilizado sobre as inovações legais ocorridas na área financeira	Anual	N1 = 50%	Competitivo
			2.4.3. Atendimento Assessoria Jurídica	Percentual de atendimentos da assessoria jurídica aos setores	Anual	N1 = 5%	Comprometedor
			2.4.4 Prazo Atendimento Assessoria Jurídica	Intervalo de tempo em dias entre a solicitação da rede e o atendimento da assessoria jurídica.	Anual	N1 = >180	Comprometedor
	2.5. Estrutura	2.5.1 Equipamentos Informática		Percentual de servidores atendidos com equipamentos de informática.	Anual	N4 = 95%	Excelência
			2.5.2. Integração atividades por sistema	Percentual das atividades desenvolvidas amparadas e integradas por sistema	Anual	N3 = 75%	Competitivo
			2.5.3. Softwares administrativos e Orçamentários	Percentual de satisfação dos servidores com os softwares disponibilizados.	Anual	N4 = 80%	Competitivo
			2.5.4. Estrutura Laboral	Percentual de materiais disponibilizados ergonômicos que possibilitam boas condições físicas de trabalho.	Anual	N1 = 10%	Excelência

Continua...

<b>PVF</b>	<b>PVE's</b>	<b>Descritor</b>	<b>Periodicidade</b>	<b>Status quo</b>	<b>Desempenho</b>	
<b>3. Gerenciamento de Resultados</b>	3.1. Prazos	3.1.1. Prazo Pagamento Fornecedores	Percentual de pagamento tempestivo aos fornecedores	Anual	N3 = 60%	Competitivo
		3.1.2. Prazo Pagamento tributos	Percentual de pagamentos de tributos dentro do prazo.	Anual	N3 = 80%	Competitivo
		3.1.3. Prazo Pagamento auxílios	Percentual de pagamentos de auxílios a estudantes e servidores dentro do prazo.	Anual	N4 = 80%	Competitivo
		3.1.4. Prazo planejamento orçamento	Número de dias de atraso na confecção do orçamento do IFSC.	Anual	N2 = 10	Competitivo
	3.2. Controle	3.2.1. Reclamações ouvidoria	Percentual de reclamações do Setor financeiro no ano na Ouvidoria	Anual	N3 = 50%	Competitivo
		3.2.2. Reclamações atendidas na ouvidoria	Percentual de reclamações atendidas provenientes da ouvidoria.	Anual	N5 = 100%	Excelência
		3.2.3. Órgãos controle externo	Percentual de ocorrências oriundas dos controles externos.	Anual	N5 = 10%	Excelência
		3.2.4. Auditoria Interna	Percentual de atividades financeiras objeto de auditoria.	Anual	N4 = 40%	Competitivo

\*Todas as avaliações do *Status Quo* foram baseadas na visão do decisor

Fonte: Elaborado pela autora (2023).

#### 4.1.2 Recomendações

Na metodologia MCDA-C, a etapa de elaboração das recomendações tem o intuito de apoiar o uso do modelo construído e sugerir que, inicialmente, seja procedida a verificação do desempenho atual (*status quo*) nos aspectos em que o modelo desenvolvido se propõe a aperfeiçoar (ENSSLIN *et al.*, 2010).

Como subsídio para a elaboração da etapa de recomendações foi utilizado uma adaptação da técnica 5W2H sendo, portanto, utilizadas as variáveis 4W1H: What (Por que), When (quando), Why (o que), Who (quem) e How (como) para obter as recomendações necessárias aos pontos definidos como comprometedores pelo MCDA-C.

Os fundamentos da técnica 5W2H encontram-se na seção “2.3 Ferramenta 5W2H”.

A etapa de recomendações serve ao decisor como apoio na identificação nas formas de melhoria do estado atual de seu objeto de estudo (ENSSLIN *et al.*, 2013).

Nesta fase foi identificado a partir do *Status Quo* dos aspectos avaliados se o nível de desempenho estava abaixo do estágio competitivo e em conjunto, a facilitadora e o decisor identificaram os descritores que apresentaram desempenho no nível comprometedor e procuraram elencar ações para aprimorar o desempenho do contexto avaliado. Está apresentado também nas recomendações de melhoria o descritor “2.1.1. Capacitações” que embora esteja no nível competitivo é considerado relevante para a gestão financeira e com potencial de melhora significativa. As escalas mensuradas ordinalmente para cada descritor, possibilitaram ao decisor compreender a performance de cada um deles.

Para os descritores que apresentaram desempenho comprometedor e competitivo, foram propostas ações de melhorias conforme demonstrado na Quadro 8.

Quadro 8 – Recomendações de melhoria

PVE	1.2.2.1 Monitoramento Bolsas
INDICADOR	Percentual de Orçamento Interno destinado à bolsas
DESEMPENHO ATUAL ( <i>STATUS QUO</i> )	N1 = 8,5%
META	N4 = 60%
AÇÕES DE MELHORIA	Priorizar ações internas ou demandas internas para promoção de bolsas para alunos e servidores
RESPONSÁVEL	Setor de Assistência estudantil e Direção dos campus
PRAZO	Jan/24

Continua...

PVE	2.2.2. Recurso Projetos
INDICADOR	Percentual de recurso alocado para projetos na área administrativa e financeira
DESEMPENHO ATUAL ( <i>STATUS QUO</i> )	N1 = 10%
META	N5 = 70%
AÇÕES DE MELHORIA	Incentivar criação de projetos voltados à área administrativa e financeira.
	Priorizar os projetos administrativos no orçamento anual
RESPONSÁVEL	Pró Reitoria de Administração
PRAZO	jan/24
PVE	1.3.1.4 Prazo Pagamento
INDICADOR	Percentual de pagamentos a fornecedores com atraso
DESEMPENHO ATUAL ( <i>STATUS QUO</i> )	N1 = 40%
META	N5 = 5%
AÇÕES DE MELHORIA	Priorizar nos pagamentos realizados o pagamento aos fornecedores
	Ter celeridade na liquidação de notas fiscais e nos pagamentos
RESPONSÁVEL	Setor Financeiro Campus e Departamento de Orçamento e Finanças Reitoria
PRAZO	jan/24
PVE	2.1.1. Capacitações
INDICADOR	Número de vezes que os servidores são capacitados ao longo do ano
DESEMPENHO ATUAL ( <i>STATUS QUO</i> )	N1 = 2
META	N5 = 6 ou mais
AÇÕES DE MELHORIA	Priorizar as capacitações dos servidores promovendo cursos ou indicando cursos aos servidores
	Disponibilizar mais orçamento para ações de capacitação ou para inscrições e custos referentes a capacitação
	Ter celeridade na liquidação de notas fiscais e nos pagamentos
	Desburocratizar a saída dos servidores para cursos
RESPONSÁVEL	Departamento de orçamento e finanças
PRAZO	jan/24
PVE	2.3.2.2. Autonomia Orçamentária Campus
INDICADOR	Percentual de orçamento ordenado pelo campus
DESEMPENHO ATUAL ( <i>STATUS QUO</i> )	N1 = 0%
META	N5 = 80%
AÇÕES DE MELHORIA	Mudar a organização do IFSC para que os diretores atuem como ordenadores de despesa
	Ter equipes maiores no setor financeiro dos campus para absorver a demanda financeira em decorrência da autonomia
RESPONSÁVEL	Reitor
PRAZO	jan/25

Continua...

PVE	2.4.3 Atendimento Assessoria Jurídica
INDICADOR	Percentual de atendimento da assessoria jurídica aos setores
DESEMPENHO ATUAL ( <i>STATUS QUO</i> )	N1 = 1%
META	N5 = 85%
AÇÕES DE MELHORIA	Mudar cultura organizacional sobre atendimento jurídico dispondo da assessoria jurídica para auxiliar os setores com demandas relacionadas à legislação
	Priorizar as questões legais envolvidas nos processos auxiliando os servidores com suas dúvidas relacionadas as tarefas desenvolvidas que envolvam questões legais
	Promover orientação ampla aos servidores quando surgir alguma questão pontual sobre determinada questão legal envolvida nos processos e atividades financeiras.
RESPONSÁVEL	Assessoria Jurídica
PRAZO	jan/24

Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Com relação aos demais PVEs do modelo apresentados no apêndice B verifica-se e recomenda-se à gestão observância dos aspectos relacionados às Parcerias do IFSC e Reuniões entre campus e reitoria no PVE ‘Relacionamentos’, Capacitação jurídica, atendimentos da Assessoria Jurídica e tempo de atendimento relacionados ao PVE ‘Legislação’.

Demais aspectos relacionados no modelo estão em nível competitivo ou de excelência conforme é possível observar no Apêndice B.

#### 4.2 COTEJAMENTO DO REFERENCIAL TEÓRICO EM RELAÇÃO AO MODELO CONSTRUÍDO

Analisando os dados apresentados no modelo construído e a literatura levantada no portfólio bibliográfico observou-se que não há literatura específica para construção de um modelo para um órgão como o instituto federal relacionado ao apoio à gestão financeira.

Também foi possível verificar que as leituras convergem para um mesmo entendimento acerca da avaliação de desempenho: A de que a avaliação tem a missão central de prover o decisor com informações que o auxiliem na tomada de decisão quer seja na área pública ou na área privada.

Outro aspecto importante reportado na literatura aponta que devido às particularidades de cada instituição de ensino torna-se difícil aplicar um mesmo método de avaliação em instituições diferentes.

Com relação aos indicadores, a literatura traz mais comumente métodos de colheita de indicadores de gestão financeira relacionados à contabilidade. Ou seja, os indicadores são extraídos das análises de demonstrações contábeis e são exclusivamente matemáticos e quantitativos. Nesse viés de indicadores de desempenho de cunho financeiro obtidos através de quocientes extraídos das demonstrações contábeis da contabilidade pública, encontramos aporte nos estudos de Lima e Santos (2009), Queiroz, Ferreira e Macedo (2014) e Teixeira e Amaro (2013).

Por outro lado, o portfólio bibliográfico desta pesquisa é rico em estudos que apresentam indicadores relacionados à aspectos não financeiros das gestões e essa perspectiva é encontrada por exemplo, nas pesquisas de Tuck e Zaleski (1996), Guthrie e Neumann (2007) e Lee (2006).

As preocupações levantadas pelo decisor e alguns dos indicadores construídos nesta pesquisa encontram-se na literatura. Os indicadores similares encontrados foram: i) Prazo pagamento a fornecedores, pagamentos com inconsistência (atraso, valor incorreto), operações financeiras contabilizadas e prazos legais dos pagamentos dos tributos na pesquisa de Cardoso, Ensslin e Dias (2016); ii) percentual de planejamento e desempenho interno (PVE Humanos) em ENSSLIN *et al.*, 2017; iii) Previsibilidade do processo licitatório (NISHIYAMA *et al.*, 2017), iv) Planejamento do orçamento em Markina *et al.* (2019; e v) valor de despesas com bolsas, quantidade de bolsas concedidas em David *et al.* (2010).

Desta forma, alguns dos indicadores propostos na literatura alinhados com o assunto da pesquisa foram incorporados pelo modelo desenvolvido neste estudo de caso e alguns foram construídos para o ambiente estudado consoante à singularidade construtivista da metodologia MCDA- C, que parte da premissa de que o modelo construído é personalizado ao contexto para o qual foi desenvolvido.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As instituições federais públicas de ensino têm por objetivo principal formar profissionais qualificados para o mercado de trabalho. Contudo, a frequente redução orçamentária impõe severos desafios e a necessidade de eficiência na gestão dos recursos públicos. Esse gerenciamento demanda melhoria contínua na organização interna dos processos administrativos e subsídios para uma apropriada tomada de decisão.

Sob esse contexto a autora identificou a necessidade de construir um modelo que observasse todos os aspectos que impactam de alguma forma a gestão financeira do IFSC no intuito de melhorar continuamente os processos relacionados à gestão financeira que sofre constantemente com a escassez de recursos e contingenciamento. Estes problemas requerem que uma gestão eficiente e perspicaz que atue de maneira assertiva e planejada tomando como fonte de aspiração informações concisas, úteis e relevantes para suas tomadas de decisão.

De forma a construir um modelo que considere as especificidades do contexto de uma instituição de ensino superior, este estudo propõe a construção de um modelo multicritério de avaliação de desempenho para apoiar a gestão financeira do Instituto Federal de Santa Catarina (IFSC). Para a construção deste modelo, selecionou-se a metodologia Multicritério de Apoio à Decisão-Construtivista (MCDA-C) que permite construir um modelo de avaliação, tendo como base as percepções e valores do decisor. Diante da visão gerada pelo decisor que está diretamente relacionado aos processos internos da instituição, o modelo construído poderá servir como apoio à tomada de decisão pela gestão.

Desta forma origina-se o objetivo geral da pesquisa como sendo o de estruturar um modelo de avaliação de desempenho para apoiar à gestão financeira do Instituto Federal de Santa Catarina fundamentado na Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C).

Para alcançar o objetivo geral, foram identificados os objetivos específicos que deveriam ser atendidos para o sucesso da pesquisa.

O primeiro objetivo específico propõe estruturar os aspectos considerados pelo decisor como necessários e suficientes na gestão financeira os quais resultaram nas áreas de preocupação elencadas pelo decisor que originou os PVFs do modelo.

O segundo objetivo específico proposto foi o de construir e mensurar as escalas ordinais evidenciando o perfil de desempenho no âmbito da gestão financeira do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina – IFSC o qual foi concluído mediante a construção do modelo com todos os PVFs e PVEs e descritores e que originou a

mensuração do *Status Quo* do órgão sendo possível visualizar a avaliação obtida do contexto avaliado.

O terceiro objetivo específico foi ‘propor ações de aperfeiçoamento para apoiar a gestão financeira do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina – IFSC’ que foi devidamente concluída através da sinalização dos PVEs com o nível comprometedor e as respectivas ações propostas para melhoria desses aspectos levantados.

O quarto e último objetivo foi ‘realizar o cotejamento entre o referencial teórico e os resultados do modelo construído’ que foi obtido através da relação entre os aspectos do Referencial teórico com os aspectos construídos no modelo e na identificação de aspectos semelhantes entre eles.

Para compor o referencial teórico do trabalho foi utilizado fonte bibliográfica de artigos extraídos de três bases bibliográficas sendo uma base nacional e duas bases internacionais: SPELL, SCOPUS e Web of Science.

A coleta na base nacional foi realizada por meio do Proknow-C, que é uma metodologia criada para pesquisa em portfólios internacionais, por duas vezes e em momentos distintos resultando em portfólios bibliográficos diferentes.

Para iniciar a pesquisa foi escolhido os eixos de pesquisa Avaliação/Performance/Desempenho, Gestão Financeira que seriam relacionados ao tema central da pesquisa.

Nas bases internacionais a busca resultou em um banco bruto de 3236 artigos que foram filtrados de acordo com metodologia do Proknow-C resultando em 19 artigos selecionados.

Nas bases nacionais a primeira pesquisa resultou em um banco bruto de 135 artigos que após filtragem extraiu 12 artigos considerando alinhamento ao tema desta pesquisa e a segunda busca realizada na base nacional resultou em um banco bruto de 664 artigos que também foram filtrados de acordo com a metodologia do Proknow-C produzindo um portfólio de 12 artigos que se encontravam alinhados ao tema pesquisado.

O trabalho apresentou como contribuição prática a possibilidade do decisor de participar de todas as fases da elaboração do modelo, o que traz mais conhecimento da situação complexa e legitimidade ao modelo construído. Destaca-se ainda, a capacidade de pormenorizar todas as etapas em que se desenvolve o emprego da metodologia MCDA-C e identificar escalas ordinais (descritores), ou métricas (indicadores) de desempenho, conforme os valores e preferências do decisor.

Dentre as limitações da pesquisa verificou-se que com base nos eixos de pesquisa e palavras-chave não foram encontrados na literatura procedimentos semelhantes à esse proposto nessa pesquisa destinado à gestão financeira. Para pesquisas futuras, sugere-se a utilização da metodologia MCDA-C nos demais setores do IFSC; o desenvolvimento de modelos para a gestão de pagamentos de outras instituições que se apresentem com a situação de restrição financeira similar, para possíveis comparações de descritores construídos.

## REFERÊNCIAS

- AHENKAN, A.; TENAKWAH, E. S.; BAWOLE, J. N. Performance management implementation challenges in Ghana's local government system Evidence from the Sefwi Wiawso Municipal Assembly. **International Journal of Productivity and Performance Management**, v. 67, n. 3, p. 519-535, 2018.
- ALMEIDA, A. V. de. **Da Escola de Aprendizes Artífices ao Instituto Federal de Santa Catarina** / Alcides Vieira de Almeida. reed. rev. e atual. Florianópolis: Publicações do IF-SC, 2010.
- ANDRIOLO, L. J.; VIEIRA, M. M. F.; MEDEIROS, J. J. Um modelo para análise de desempenho de organizações da administração pública municipal. **Organizações & Sociedade**, v. 8, n. 20, p. 1-13, 2001.
- ASIF, M.; RAOUF, A.; SEARCY, C. Developing measures for performance excellence: is the baldrige criteria sufficient for performance excellence in higher education? **Quality & Quantity**, v. 47, p. 3095-3111, 2013.
- ASIF, M.; SEARCY, C. A composite index for measuring performance in higher education institutions. **International Journal of Quality & Reliability Management**, v. 31, n. 9, p. 983-1001, 2014.
- AVENI, A. Gestão financeira e financiamento do empreendedor social. **Revista Processus de Estudos de Gestão, Jurídicos e Financeiros**, v. 10, n. 39, p. 04-19, 2019.
- AZEVEDO, R. C.; LACERDA, R. T. O.; ENSSLIN, L.; JUNGLES, A. E.; ENSSLIN, S. R. Performance measurement to aid decision making in the budgeting process for apartment building construction: a Case Study using MCDA-C. **Journal of Construction Engineering and Management**, v. 139, p. 225-235, 2013.
- AZMA, F. Qualitative Indicators for the evaluation of universities performance. **Procedia Social and Behavioral Sciences**, v. 2, p. 5408-5411, 2010.
- AZZOLINI, K. M. G.; LERNER, A. F. Eficiência operacional e financeira dos institutos federais de educação, ciência e tecnologia: um estudo por análise envoltória de dados (DEA). **Revista Científica da Ajes**, v. 9, n. 18, 2020.
- BALEN, D.; MARTINS, V. A.; BERTOLINI, G. R. F. Um modelo multicritério construtivista de apoio à decisão e a percepção de valor dos consumidores referente a produtos ecologicamente corretos. **Revista Gestão & Conexões**, v. 11, n. 6, p. 108-129, 2022.
- BANA E COSTA, C. A.; FERNANDES, T. G.; CORREIA, P. V. D. Prioritisation of public investments in social infrastructures using multicriteria value analysis and decision conferencing: A case study. **International Transactions in Operational Research**, v. 13, n. 4, p. 279-297, 2006.
- BANA E COSTA, C. A. Três convicções fundamentais na prática do apoio à decisão. **Pesquisa Operacional**, v. 13, n. 1, p. 9-20, jun., 1993.

BARINO, B. C.; ALMEIDA, E. H.; SHINZATO, M.; SANTOS, R. F. D.; GABIONETTA, S. L. Balanced scorecard: sua aplicação em um banco de varejo no Brasil. **RAUnP - Revista Eletrônica do Mestrado Profissional em Administração da Universidade Potiguar**, v. 2, n. 1, p. 6-21, 2009.

BEAUCHAMP, S.; HICKS, C. Financial management and effectiveness in public service organizations: The CIPFA FM Model. **Public Money & Management**, v. 24, n. 3, p. 185-191, 2004.

BINOTTO, M. **Avaliação multicritério de desempenho do processo de compras do Poder Judiciário do Estado de Santa Catarina**: uma proposta construtivista. 2021. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade do Sul de Santa Catarina. Florianópolis, 2021.

BORTOLUZZI, S. C.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. Avaliação de desempenho econômico-financeiro: uma proposta de integração de indicadores contábeis tradicionais por meio da metodologia multicritério de apoio a decisão construtivista (MCDA-C). **Revista Alcance**, v. 18, n. 2, p. 200-218, 2011.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 19 fev., 2023.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964**. Institui normas Gerais de Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)>. Acesso em: 21 fev., 2023.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n.º 6.404 de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404compilada.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm)>. Acesso em: 4 fev., 2023.

BREITENBACH, M.; ALVES, T. W.; DIEHL, C. A. Indicadores financeiros aplicados à gestão de instituições de ensino de educação básica. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 21, n. 3, p. 167-203, 2010.

BUDDING, T.; FABER, B.; SCHOUTE, M. Integrating non-financial performance indicators in budget documents: the continuing search of Dutch municipalities. **Journal of Public Budgeting Accounting & Financial Management**, v. 34, n. 1, p. 52-66, 2022.

CARRAZZONI, R. S. N.; CARVALHO, P. L.; CARRAZZONI, M. D.; LEAL, J. S. Inovação organizacional: melhoria na gestão de processos de micro e pequenas empresas. **Revista Brasileira de Gestão e Inovação**, v. 8, n. 2, 2021.

CARDOSO, T. L.; ENSSLIN, S. R.; DIAS, J. Avaliação de desempenho da sustentabilidade financeira da Universidade do Mindelo (Cabo Verde): um modelo multicritério construtivista. **Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios**, v. 9, n. 2, p. 234-264, 2016.

- CARDOSO, T. L. **Avaliação de desempenho construtivista para apoiar a gestão da Universidade do Mindelo**. 2016. Qualificação Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa de pós graduação em contabilidade. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, p. 93. 2016.
- CASTRO, C. M. **A prática da pesquisa**. 2. ed. São Paulo: Pearson Perntice Hall, 2006.
- ČERGIĆ, F.; KOZAREVIĆ, E. The impact of performance analysis on the financial management and control at public universities in bosnia and herzegovina federation. **Management (Croatia)**, v. 24, n. 2, p. 145-153, 2019.
- CHAVES, L. C.; ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R.; VALMORBIDA, S. M. L.; ROSA, F. S. Sistemas de apoio à decisão: mapeamento e análise de conteúdo. **Revista Eletrônica de Ciência Administrativa**, v. 12, n. 1, p. 6-22, 2013.
- CHEN, S. H.; WANG, H. H.; YANG, K. J. Establishment and application of performance measure indicators for universities. **The TQM Journal**, v. 21, n. 3, p. 220-235, 2009.
- COMINI, G. M.; RHINOW, G. Desafios para o aperfeiçoamento organizacional de órgãos públicos. **RAUSP Management Journal**, v. 33, n. 1, p. 60-67, 1998.
- COMISSÃO DE ORÇAMENTO DO FORPLAN. **Metodologia da matriz orçamentária da rede de ensino profissional e tecnológico de 2020**. Fórum de Planejamento e Administração. 2019, p. 1-39.
- CORÁ, M. A. J. Planejamento: participativo e estratégico. **Gestão de Organizações da Sociedade Civil**, p. 17-33, 2019.
- CORREA, L. S.; DOS SANTOS, C. M. Análise de balanços como instrumento para evidenciação do desempenho dos indicadores econômicos e financeiros e as perspectivas sobre o fator de insolvência. **Revista Saberes**, n. 7, 2021.
- COSTA, C. S. Análise das demonstrações contábeis no setor público—avaliação de indicadores financeiros e de solvência. **Contabilidade Pública-Unisul Virtual**, 2018.
- COUTO, V. D.; FABIANO, D.; RIBEIRO, K. C. S. Gestão financeira de curto prazo: uma análise do comportamento das empresas do IBOVESPA em resposta à crise econômica. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 16, n. 3, p. 46-64, 2011.
- CRANTSCHANINOV, T. I.; MEDEIROS, A. K.; ALVES, M. A. Elementos determinantes e impactos da adoção de instrumentos de administração da performance no setor público: estudo comparado entre os municípios de São Paulo e Osasco. **Revista Gestão & Planejamento**, v. 19, n. 1, p. 20-33, 2018.
- CRESVELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto** / John W. Creswell; tradução Luciana de Oliveira da Rocha. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.
- CUTLER, T. Performance management in public services 'before' new public management: The case of nhs acute hospitals 1948-1962. **Public Policy and Administration**, v. 26, n. 1, p. 129-147, 2011.

- DALLA VECCHIA, R. V. R. Orçamento público como ferramenta de análise dos indicadores socioeconômicos e das políticas públicas. **A Produção do Conhecimento nas Ciências Sociais Aplicadas** 3, p. 204, 2019.
- DA SILVA, D. S.; COSTA, K. R. L. SÁTIRO, T. R. P.; SOUZA, D. S. Normatização do orçamento público brasileiro: uma análise crítica à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Gestão Contemporânea**, v. 11, n. 2, p. 139-157, 2021.
- DAVID, F.; ABREU, R.; CARREIRA, F.; GONÇALVES, S. Performance indicators and corporate social responsibility: Evidence from Portuguese higher education institutions. **International Journal of Banking, Accounting and Finance**, v. 2, n. 3, p. 251-274, 2010.
- DAVILA, A. New trends in performance measurement and management control. **Studies in Managerial and Financial Accounting**. v. 25, p. 65-87, 2012.
- DAS MERCÊS OLIVEIRA, T. O Ciclo PDCA e o 5W2H: as ferramentas administrativas aplicadas na organização X. **Revista Valore**, v. 7, 1-15, 2022.
- DE LANCER JULNES, P. Performance Measurement: an effective tool for government accountability? **The Debate Goes On. Evaluation**, v. 12, n. 2, p. 219-235, 2006.
- DELLA BRUNA JUNIOR, E.; ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R. An MCDA-C application to evaluate supply chain performance. **International Journal of Physical Distribution & Logistics Management**. v. 44, p. 5, 2014.
- DE OLIVEIRA, J. L. C.; DE MORAIS NETO, H. J.; DE ALENCAR, J. C. C.; DA SILVA, J. R.; DA CONCEIÇÃO, L. A.; MINEU, H. F. S. Matriz Orçamentária da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica: uma ferramenta de análise entre a relação aluno matriculado versus aluno contabilizado. **Revista Foco**, v. 15 n. 6, p. 1-18, 2022.
- DO, Q. H.; CHEN, J. F. A hybrid fuzzy AHP-DEA approach for assessing university performance. **WSEAS Transactions on Business and Economics**, v. 11, n. 1, p. 386-397, 2014.
- DO PRADO, M. B., JUNIOR, J. D. S. F., RAPHANHIN, J. F., & SARRETA, M. D. Â. M. Determinação e gestão de causas raízes de falhas e proposta de melhoria por meio do 5W2H no setor de atendimento de uma pizzaria em de Minas Gerais. **Brazilian Journal of Business**, v. 3, n. 4, p. 3295-3305, 2021.
- DUTRA, A.; RIPOLL-FELIU, V. M.; FILLLOL, A. G.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. The construction of knowledge from the scientific literature about the theme seaport performance evaluation. **International Journal of Productivity and Performance Management**, [s. l.], v. 64, n. 2, p. 243–269, 2015.
- DUTRA, A.; LUZ, M. R. H. Avaliação do desempenho de organização social: a experiência do Estado de Santa Catarina. **Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios**, v. 2, n. 2, p. 141-161, 2009.
- DUTRA, N. L. L.; BRISOLLA, L. S. Impactos e rupturas na educação superior brasileira após a Emenda Constitucional 95/2016: o caso dos institutos federais. **FINEDUCA - Revista de Financiamento da Educação**, v. 10, 2020.

ENSSLIN, L.; BACK, F. T. E. E.; ENSSLIN, S. R.; LACERDA, R. T. O. Improved decision aiding in human resource management: a case using constructivist multi-criteria decision aiding. **The International Journal of Productivity and Performance Management**, v. 62, p. 735-757, 2013.

ENSSLIN, L.; DUTRA, A.; ENSSLIN, S. R. MCDA: A constructivist approach to the management of human resources at a governmental agency. **International Transactions in Operational Research - ITORS**, v. 17, p. 79-100, 2000.

ENSSLIN, L.; *et al.* Avaliação do desempenho de empresas terceirizadas com o uso da metodologia multicritério de apoio à decisão-constructivista. **Pesquisa Operacional**, n. 30, p. 125-152, 2010.

ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R.; ROCHA, S.; MARAFON, A. D.; MEDAGLIA, T. A. Modelo multicritério de apoio à decisão constructivista no processo de avaliação de fornecedores. **Production**, n. 23, p. 402-421, 2013.

ENSSLIN, L.; NETO, G. M.; NORONHA, S. M. **Apoio à decisão**: metodologias para estruturação de problemas e avaliação multicritério de alternativas. Insular, 2001.

ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R.; PINTO, H. M. Processo de investigação e análise bibliométrica: avaliação da qualidade dos serviços bancários. **RAC – Revista de Administração Contemporânea**, v. 17, n. 3, p. 325-349, 2013.

ENSSLIN, L.; GIFFHORN, E.; ENSSLIN, S. R.; PETRI, S. M.; VIANNA, W. B. Avaliação do desempenho de empresas terceirizadas com o uso da metodologia multicritério de apoio à decisão constructivista. **Revista Pesquisa Operacional**, v. 30, n. 1, p. 125-152, 2010.

ENSSLIN, L.; MONTIBELLER, G. N.; NORONHA, S. M. **Apoio à decisão**: metodologia para estruturação de problemas e avaliação multicritério de alternativas. Florianópolis: Insular, 2001.

ENSSLIN, S. R.; DUTRA, A.; DUARTE, C. S.; BORTOLUZZI, S. C.; RIPOLL, V. M. F. A avaliação de desempenho como proposta para gestão das equipes do programa brasileiro Estratégia da Saúde da Família (ESF). **Revista Gerencia y Política de Salud**, v. 13, p. 10-25, 2014.

ENSSLIN, S. R. **A incorporação da perspectiva sistêmico-sinérgica na metodologia MCDA constructivista**: uma ilustração de implementação. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R.; PINTO, H. M. Processo de investigação e análise bibliométrica: avaliação da qualidade dos serviços bancários. **Revista de Administração Contemporânea**, [s. l.], v. 17, n. 3, p. 325–349, 2013.

ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L.; ZAMCOPÉ, F. C. Construção de um modelo para avaliação da sustentabilidade corporativa: um estudo de caso na indústria têxtil. **Gestão & Produção (UFSCAR. Impresso)**, v. 19, p. 303, 2012.

ENSSLIN, L.; DUTRA, A.; ENSSLIN, S. R.; KRÜGER, A. C.; GAVAZINI, A. A. Avaliação multicritério de desempenho o caso de um Tribunal De Justiça. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 22, n. 71, p. 59-84, 2017.

ENSSLIN, S. R.; *et al.* **A incorporação da perspectiva sistêmico-sinérgica na metodologia MCDA-Construtivista: uma ilustração de implementação.** 2002. Tese (Doutorado em Engenharia) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia da Produção. A incorporação da perspectiva sistêmico-sinérgica na metodologia MCDA-Construtivista: uma ilustração de implementação. Florianópolis, 2002.

FORTIS, M. F. A. Orçamento orientado a resultados: instrumento de fortalecimento democrático na América Latina? **Revista do Serviço Público**, v. 60, n. 2, p. 125-140, 2009.

GAVAZINI, A. A.; DUTRA, A. Avaliação multicritério de desempenho do servidor público: o caso do poder judiciário. **Revista de Carreiras e Pessoas**, v. 6, n. 2, p. 158-174, 2016.

GLOY, B. A.; LADUE, E. L. Financial management practices and farm profitability. **Agricultural Finance Review**, v. 63, n. 2, p. 157–174, 2003.

GOEMINNE, S.; GEORGE, B. New development: determinants of financial performance in public organizations. **Public Money & Management**, v. 39, n. 1, p. 70-73, 2019.

GOMES, P.; MENDES, S. M.; CARVALHO, J. Impact of PMS on organizational performance and moderating effects of context. **International Journal of Productivity and Performance Management**, v. 66, n. 4, p. 517-538, 2017.

GUTHRIE, J.; NEUMANN, R. Economic and non-financial performance indicators in universities. **Public Management Review**, v. 9, n. 2, p. 231-252, 2007.

HO, W.; DEY, P. K.; HIGSON, H. E. Multiple criteria decision-making techniques in higher education. **International Journal of Educational Management**, v. 20, n. 5, p. 319-337, 2006.

HO, A. T. K. From performance budgeting to performance budget management: theory and practice. **Public Administration Review**, v. 78, n. 5, p. 748-758, 2018.

JACOBSEN, C. B.; ANDERSEN, L. B. Performance management in the public sector: does it decrease or increase innovation and performance? **International Journal of Public Administration**, v. 37, n. 14, p. 1011-1023, 2014.

JALALIYOON, N.; TAHERDOOST, H. Performance evaluation of higher education; a necessity. **Procedia - Social and Behavioral Sciences**, v. 46, p. 5682-5686, 2012.

KEENEY, R. L. **Value-focused thinking: a path to creative decision making.** London: Harvard University Press, 1992.

KUSTERKO, S.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L.; CHAVES, L. C. Gestão de perdas em sistemas de abastecimento de água: uma abordagem construtivista. **Engenharia Sanitária e Ambiental**, v. 23, n. 3, p. 615–626, 2018.

KULIGOVSKI, C.; ROBERT, A. W.; AZEREDO, C. M. O. D., SETTI, J. A. P.; AGUIAR, A. M. D. 5S and 5W2H Tools Applied to Research Laboratories: Experience from Instituto

Carlos Chagas-FIOCRUZ/PR for Cell Culture Practices. **Brazilian Archives of Biology and Technology**, v. 64, e21200723, 2021.

KRUDY CZ, L. C.; RUSCHEL, R.; MARTINS, V. A. Modelo multicritério de apoio à decisão no processo de avaliação de desempenho do setor de contabilidade municipal. **XLVI Encontro da ANPAD**, p. 1-19, 2022.

LACERDA, R. T. O.; ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R. Uma análise bibliométrica da literatura sobre estratégia e avaliação de desempenho. **Gestão & Produção**, v. 12, p. 59-78, 2012

LACERDA, R. T. O.; ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R.; DUTRA, A. A Constructivist approach to manage business process as a dynamic capability. **Knowledge and Process Management (Print)**, v. 21, p. 54-66, 2014.

LAGO, N. C.; KOLLING, C.; DOS SANTOS, J. M. Aplicação da metodologia multicritério de apoio à decisão construtivista para analisar a sustentabilidade corporativa de uma indústria de pequeno porte. **Produto & Produção**, 2021.

LANDRY, M. A note of the concept of 'problem'. **Organization Studies**, v. 16, n. 2, p. 315-343, 1995.

LANIS, G. P.; BUENO, N. P. Fatores que influenciam a eficiência da gestão orçamentária anual. **Revista Gestão & Planejamento**, v. 21, n. 1, p. 298-316, 2020.

LEE, N. Measuring the performance of public sector organisations: A case study on public schools in Malaysia. **Measuring Business Excellence**, v. 10, n. 4, p. 50-64, 2006.

LEWIS, D. R.; HENDEL, D. D.; KALLSEN, L. Performance indicators as a foundation of institutional autonomy: Implications for higher education institutions in Europe. **Tertiary Education and Management**, v. 13, n. 3, p. 203-226, 2007.

LIMA, M. S.; SANTOS, A. M. L. Avaliação de desempenho da gestão pública baseada nos indicadores econômico-financeiros: um estudo de casos múltiplos em entidades federais indiretas do município de Manaus. **Gestão e Sociedade**, v. 3, n. 5, p. 140-166, 2009.

LISBOA, M. D. G. P.; GODOY, L. P. Aplicação do método 5W2H no processo produtivo do produto: a joia. **Iberoamerican Journal of Industrial Engineering**, v. 4, n. 7, p. 32-47, 2012.

LONGARAY, A.; ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S.; ALVES, G.; DUTRA, A.; MUNHOZ, P. Using MCDA to evaluate the performance of the logistics process in public hospitals: the case of a Brazilian teaching hospital. **International Transactions in Operational Research**, v. 25, n. 1, p. 133-156, 2018.

LONGARAY, A. A.; ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S.; DUTRA, A.; MUNHOZ, P. R. S. Modelo multicritério de apoio à decisão construtivista para avaliação de desempenho do trade marketing: um caso ilustrado no setor farmacêutico. **Revista Produção Online**, v. 16, n. 1, p. 49-76, 2016.

LUNARDI, M. A.; BARBOSA, E. T.; RODRIGUES JUNIOR, M. M.; SILVA, T. P.; NAKAMURA, W. T. Criação de valor no desempenho econômico de empresas familiares e

não familiares brasileiras. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 5, n. 1, p. 94-112, 2017.

LUNEVA, E. V. Key performance indicators (KPI) system in education. **Asian Social Science**, v. 11, n. 8, p. 194-200, 2015.

MACEDO, M. A. S.; SILVA, F. F.; SANTOS, R. M. Análise do mercado de seguros no Brasil: uma visão do desempenho organizacional das seguradoras no ano de 2003. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, v. 17, n. n. spe2, p. 88-100, 2006.

MACEDO, M. A. S.; SANTOS, R. M.; SILVA, F. F. Desempenho organizacional no setor bancário brasileiro: uma aplicação da análise envoltória de dados. **Revista de Administração Mackenzie**, v. 7, n. 1, p. 11-44, 2006.

MARAFON, A. D.; ENSSLIN, L.; LACERDA, R. T. O.; ENSSLIN, S. R. The effectiveness of multi-criteria decision aid methodology. **European Journal of Innovation Management**, v. 18, p. 86-109, 2015.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

MARKINA, E.; GORLOVA, O.; MAKASHINA, O.; SEDOVA, M.; SHMIGOL, N. Development of a methodology for assessing the quality of financial management in the public administration sector. **International Journal of Innovation, Creativity and Change**, v. 8, n. 11, p. 83-100, 2019.

MARSHALL JUNIOR, I. **Gestão da qualidade**. Rio de Janeiro: FGV, 2003. 160 p.

MARTINS, V. A. **Interações das cognições do decisor com a concepção de modelo construtivista de avaliação de desempenho no processo decisório**. 2019. Tese (Doutorado) – Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2019.

MARTINS, V. A.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. Apoio à Gestão de Pagamentos para uma Universidade Federal: Proposta de um Modelo Multicritério Construtivista. **Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión**, v. 26, n. 2, p. 61-83, 2018.

MARTINS, M. O. **Aplicação do método 5W2H em uma microempresa de artefatos têxteis**. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal do Amazonas, Manaus, 2017.

MASCARENHAS, R. C. Searching for efficiency in the public sector: Interim evaluation of performance budgeting in New Zealand. **Public Budgeting and Finance**, v. 16, n. 3, p. 13-27, 1996.

MELO, H. C. **Análise comparativa da execução orçamentária, centralizada versus descentralizada, de Campi interioranos da UFPB**. 2019. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas, Gestão e Avaliação da Educação Superior - Mestrado Profissional. Universidade Federal da Paraíba. João Pessoa, 2019.

MITCHELL; J. J.; RYDER, A. J. Developing and using dashboard indicators in student affairs assessment. **New Directions for Student Services**, v. 2013, n. 142, p. 71-81, 2013.

MONTIBELLER, G. N. **Mapas cognitivos difusos para o apoio à decisão**. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia da Produção. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2000.

MURIAS, P.; MIGUEL, J. C.; RODRÍGUEZ, D. A composite indicator for university quality assessment: The case of Spanish higher education system. **Social Indicators Research**, v. 89, n. 1, p. 129-146, 2008.

NASCIMENTO, M. M.; CAVALCANTI, C.; OSTERMANN, F. Dez anos de instituição da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica: o papel social dos institutos federais. **Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos**, v. 101, p. 120-145, 2020.

NEMEC, J.; OCHRANA, F.; ŠUMPÍKOVÁ, M. Czech and Slovak lessons for public administration performance evaluation, management and finance. **Ekonomický casopis**, v. 56, n. 4, p. 353-369, 2008.

NISHIYAMA, M. A.; LIMA, M. V. A.; ENSSLIN, L.; CHAVES, L. Modelo multicritério para avaliação de desempenho: um estudo de caso para gestão de compras no setor público. **Revista de Ciências da Administração**, v. 19, n. 47, p. 9-28, 2017.

PACAIOVA, H. Analysis and identification of nonconforming products by 5W2H method. **Center for Quality**, p. 33-42, 2015.

PACHECO, E. M. **Os institutos federais: uma revolução na educação profissional e tecnológica**. Natal: IFRN, 2010.

PACHECO, R. S. Mensuração de desempenho no setor público: os termos do debate. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 14, n. 55, art. 45, p. 149-161, 2009.

PACHECO, E. Desvendando os Institutos Federais: identidade e objetivos. **Educação Profissional e Tecnológica em Revista**, v. 4, n. 1, p. 4-22, 2020.

PERDESINI, D. R. **Apoio no processo de uniformização de práticas de gestão estratégica portuárias: modelo construtivista para uma holding catarinense**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Programa de pós graduação em contabilidade. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, p. 185, 2021.

PINHEIRO, V. M.; PINHEIRO, R. R. Desafios e boas práticas de gestão financeira em uma empresa: uma revisão de literatura: Financial management challenges and good practices in a company: a literature review. **Brazilian Journal of Development**, v. 8, n. 12, p. 80601-80621, 2022.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Sistemas Estruturadores**. 2019. Disponível em: <<https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/sistemas-estruturadores>>. Acesso em: 22 fev., 2023.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Plataforma Nilo Peçanha**. 2022. Disponível em: <<https://www.gov.br/mec/pt-br/pnp>>. Acesso em: 3 nov., 2022.

PREMCHAND, A. Temas e questões sobre a gestão da despesa pública. **Revista do Serviço Público**, v. 49, n. 2, p. 56-82, 1998.

PRIM, M. L. **Modelo multicritério construtivista para apoiar a gestão da permanência de alunos dos cursos de graduação do IFSC – Campus Florianópolis**. 2019. Dissertação (Mestrado em Administração) – Pós graduação em Administração. Universidade do Sul de Santa Catarina, 2019.

QUEIROZ, I. de A. S. de; FERREIRA, A. C. de S.; MACEDO, M. A. da S. Análise da adequação dos indicadores de desempenho para avaliação da execução orçamentária: estudo do caso das organizações militares prestadoras de serviços da Marinha do Brasil. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 16, n. 61, p. 45- 53, set./dez., 2014.

REIS, C. Z. T.; OLIVEIRA, A. R.; SILVEIRA, S. F. R.; CUNHA, N. R. S. Modelo orçamentário das universidades federais: fatores motivadores e inibidores de sua institucionalização. **Revista de Administração da UFSC**, v. 10, n. 6, p. 1081-1100, 2017.

REISCH, O. C.; DUTRA, A.; LIMA, C. R. M. Avaliação de desempenho do plano anual de trabalho-PAT do Campus Gaspar do IFSC. **XIX Colóquio Internacional de Gestão Universitária**. 2019.

RIBEIRO, M. G. C.; MACEDO, M. A. S.; MARQUES, J. A. V. C. Análise da relevância de indicadores financeiros e não financeiros na avaliação de desempenho organizacional: um estudo exploratório no Setor Brasileiro de Distribuição de Energia Elétrica. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 6, n. 15, p. 60-79, 2012.

RICHARDSON, M. **Fundamentos da metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 1999.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. colaboradores José Augusto de Souza Peres ... (et al.). - 3. ed. - 14. reimpr. - São Paulo Atlas, 2012.

RODRIGUES, A.; FERNANDES, M.; RODRIGUES, M.; BORTOLUZZI, S.; DA COSTA, S. G.; DE LIMA, E. P. Developing criteria for performance assessment in municipal solid waste management. **Journal of Cleaner Production**, v. 186, p. 748-757, 2018.

RORIZ, J. G. L. **Tesouro Gerencial aplicado a ações de controle**. 2. ed. Brasília, Secretaria Federal de Controle Interno, 2016, p. 1-75.

ROSA, F. S. da; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L.; LUNKES, R. J. Environmental disclosure management: a constructivist case. **Management Decision**, v. 50, p. 1117-1136, 2012.

ROY, Bernard. Decision science or decision-aid science? **European Journal of Operational Research**, v. 8, n. 1, p. 184-03, 1993.

ROY, B. Decision-Aid and Decision-Making. In: Bana e Costa, C. A. (eds) **Readings in Multiple Criteria Decision Aid**. Springer, Berlin, Heidelberg, 1990.

SANTOS, A. S. D.; HUBER, A.; ALVES, C. F.; CARBONARI, N. I.; BUSS, T. Método para Formulação de Plano Operacional Aplicado ao Planejamento Portuário: contribuição para elaboração dos Planos de Desenvolvimento e Zoneamento (PDZS) dos Portos Brasileiros. **Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios**, v. 13, ed. 3, 2020.

SANTOS, A. P.; GOMES, A. O. Desempenho de organizações policiais: revisão sistemática da literatura. **Revista do Serviço Público (RSP)**, v. 72, n. 1, p. 262-291, 2021.

SAUNDERS, M.; LEWIS, P.; THORNHILL, A. **Research methods for business students**. Seventh edition. pages cm Revised edition of Research methods for business students, 2016.

SENA, J. A. N. **Gestão do desempenho organizacional [manuscrito]: mensuração e melhoria dos resultados financeiros através do Balance Scorecard**. Monografia (Especialização em Gestão Estratégica) – Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Administração. Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2021.

SILVA, A. J.; LEVINO, N. A.; COSTA, C. E. S. Gestão Financeira em MPes: Um estudo sob a ótica de especialistas Lagoanos. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 10, n. 3, p. 108-128, 2020.

SILVA, A. O. da.; et al. **Gestão da Qualidade: Aplicação da Ferramenta 5W2H como Plano de Ação para Projeto de Abertura de uma Empresa**. Faculdade Horizontina – FAHOR, 2013.

SILVA, A.; PADILHA, E. S.; SILVA, T. P. Análise da performance econômico-financeira das 25 maiores cooperativas de crédito brasileiras. **Desenvolvimento em Questão**, v. 13, n. 32, p. 303-333, 2015.

SILVA, B. C. D. C.; TROMBINI, J. D. C.; CORREA, R. S. **Aplicação das ferramentas diagrama de Ishikawa e 5W2H: um estudo de caso em uma microempresa de móveis no Sul de Minas**. 2019.

SILVEIRA, F. C. da. Modelo multicritério construtivista para apoiar a gestão do atendimento aos clientes de uma rede de agências bancárias de varejo em Santa Catarina. **Programa de Pós-Graduação em Administração**, 2018.

Skinner, W. The productivity paradox. **Management Review**, v. 75, p. 41-45, 1986.

SOUZA, A. A.; AVELAR, E. A.; TORMIN, B. F.; SILVA, E. A. Análise financeira de hospitais: um estudo sobre o hospital metropolitano de urgência e emergência. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 1, n. 2, p. 90-105, 2013.

SOUZA, M. F. A.; MACEDO, M. A. S. Análise de desempenho contábil-financeiro no setor bancário brasileiro por meio da aplicação da Análise Envoltória de Dados (DEA). **BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS**, v. 6, n. 2, art. 1, p. 81-100, 2009.

TASCA, J. E.; ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R.; ALVES, M. B. M. An approach for selecting a theoretical framework for the evaluation of training programs. **Journal of European Industrial Training**, v. 34, n. 7, p. 631-655, 2010.

TAYLOR, J.; BAINES, C. Performance Management in UK Universities: implementing the balanced scorecard. **Journal of Higher Education Policy and Management**, v. 34, n. 2, p. 111-124, 2012.

TEIXEIRA, N. M. D.; AMARO, A. G. C. Avaliação do desempenho financeiro e da criação de valor – um estudo de caso. **Revista Universo Contábil**, v. 9, n. 4, p. 157-178, 2013.

TESOURO NACIONAL. **Siafi**. Disponível em: <<https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/siafi>>. Acesso em: 21 fev., 2023.

TOZZI, J. A. Gestão financeira e orçamentária no Terceiro Setor: debates e perspectivas atuais. **Gestão de organizações da sociedade civil**, p. 145-166, 2019.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Relatório de Gestão**. 2023. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/prestacao-de-contas/relatorio-de-gestao.htm>>. Acesso em: 23 fev., 2023.

TUCK, N.; ZALESKI, G. Criteria for developing performance measurement systems in the public sector. **International Journal of Public Administration**, v. 19, n. 11-12, p. 1945-1978, 1996.

VENTURA, K. S.; SUQUISAQUI, A. B. V. Aplicação de ferramentas SWOT e 5W2H para análise de consórcios intermunicipais de resíduos sólidos urbanos. **Ambiente construído**, v. 20, p. 333-349, 2019.

YIN, R. K. **Pesquisa estudo de caso – desenho e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 1994.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e método**. Porto Alegre: Bookman, 2010.

ZUCCOLOTTO, R.; RIBEIRO, C. P. P.; ABRANTES, L. A. O comportamento das finanças públicas municipais nas capitais dos estados brasileiros. **Enfoque Reflexão Contábil**, v. 28, n. 1, p. 54-69, 2009.

WAICZYK, C.; ENSSLIN, S. R. Avaliação de produção científica de pesquisadores: mapeamento das publicações 143 científicas. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 10, n. 20, p. 97-112, 2013.

## APÊNDICES

### Apêndice A – Tabela de EPA'S

Quadro 9 – EPAs

Nº	EPA	Polo presente	Polo Oposto
01	Alocação de recursos	Assegurar a alocação de recursos para funcionamento do IFSC	Descontinuar atividades por falta de recursos
02	Auditoria Interna	Realizar auditoria nas atividades relacionadas à Execução Financeira	Perder a oportunidade de identificar deficiências no controle interno.
03	Pagamentos de Bolsas	Assegurar o pagamento tempestivo dos auxílios à estudantes e servidores	Não proceder o pagamento de auxílios à estudantes e servidores
04	Pagamentos de Fornecedores	Assegurar o pagamento tempestivo aos fornecedores	Pagar encargos por atraso no pagamento à fornecedores
05	Contabilização das operações	Registrar integralmente as operações relacionadas à execução financeira	Deixar de registrar operações relacionadas à execução financeira
06	Relacionamento com Setorial Contábil do MEC (SPO)	Manter um canal aberto de comunicação com a setorial contábil	Atender demandas com atraso por falta de comunicação entre o IFSC e a setorial contábil
07	Fiscalização dos órgãos de controle	Controlar as atividades de acordo com as recomendações dos órgãos de controle Externo	Deixar de acompanhar as atividades financeiras para atender as recomendações dos órgãos de controle Externo
08	Execução Orçamentária	Executar integralmente o orçamento para atender as demandas e necessidades do órgão	Deixar de Executar parcela do orçamento impedindo atendimento de demandas e necessidades do órgão
09	Execução Financeira	Monitorar a execução financeiras das atividades do IFSC	Deixar de acompanhar a execução financeira
10	Inconsistências nos pagamentos	Regularizar os pagamentos inconsistentes	Deixar de regularizar os pagamentos inconsistentes
11	Execução Extra Orçamentária	Executar os recursos de emendas parlamentares	Executar parcialmente os recursos de emendas parlamentares
12	Planejamento Orçamentário	Garantir que os recursos sejam alocados nas atividades prioritárias	Comprometer atividades essenciais devido à má alocação de recursos

Continua...

Nº	EPA	Polo presente	Polo Oposto
13	Recurso Financeiro	Monitorar as fontes de recursos financeiros	Ter contas com saldo insuficiente
14	Execução Financeira	Assegurar a execução orçamentária do ensino, pesquisa e extensão...	Faltar recurso para pagamento dos editais
15	Pagamentos	Minimizar inconsistências de pagamentos	Ter desperdício de recursos em virtude das inconsistências nos pagamentos
16	Pagamentos	Observar os prazos de pagamento ...	Pagar juros pelo atraso no pagamento.
17	Contabilidade	Assegurar que todas as operações financeiras sejam contabilizadas	Registrar parcialmente as operações financeiras
18	Revisões Orçamentárias	Observar as necessidades de revisões orçamentárias...	Deixar de identificar necessidade de mudanças orçamentárias.
19	Relacionamento com os Campus	Manter um bom canal de comunicação entre a reitoria e os campus...	Ter inconsistências nas atividades por falta de comunicação adequada.
20	Normas Internas	Manter o setor atualizado com as normas internas do IFSC	Não ter conhecimento das atualizações nas normas internas e comprometer o trabalho
21	Capacitação Servidores	Assegurar que os servidores tenham capacitação e qualificação adequada...	Ter atividades comprometidas por falta de capacitação
22	Planejamento Estratégico	Contribuir para o cumprimento do planejamento estratégico do IFSC...	Prejudicar o desempenho do IFSC perante a sociedade em geral.
23	Planejamento Estratégico	Contribuir para o cumprimento do planejamento estratégico do IFSC...	Não contribuir para o cumprimento do planejamento estratégico.
24	Controle	Agir em consonância com as recomendações dos órgãos externos de Controle...	Sofrer penalização dos órgãos de controle.
25	Ouvidoria	Atender às demandas da ouvidoria...	Sofrer processos disciplinares por causa de reclamações.
26	Capacitação Servidores	Assegurar que os servidores tenham acesso à capacitação periódica...	Ter atividades comprometidas por falta de capacitação

Continua...

Nº	EPA	Polo presente	Polo Oposto
27	Capacitação Gestores	Assegurar que os gestores tenham os conhecimentos técnicos necessários para a realização de suas atividades...	Ter atividade de gestão comprometidas por falta de capacitação.
28	Formação Servidores	Incentivar a participação dos Técnicos em Programas de mestrado e Doutorado...	Deixar de incentivar a participação dos técnicos nos programas de doutorado.
29	Compras	Realizar licitações de forma ágil, rápida e eficiente...	Realizar licitações demoradas
30	Compras	Planejar licitações observando prazos e condições de mercado...	Ter fornecedores que abandonam as licitações ou não mantêm suas propostas
31	Compras	Realizar licitações que observem os preços praticados pelo mercado para o objeto licitado...	Comprar por preço superior ao de mercado onerando a administração.
32	Compras	Planejamento das compras anuais ...	Acúmulo de licitações no final do ano
33	Procedimentos/Rotinas Financeiras	Ter rotinas de trabalho pré-estabelecidas....	Não ter rotinas preestabelecidas
34	Assessoria Jurídica	Ter uma assessoria jurídica que realize atividades jurídicas para a Administração...	Ter uma assessoria jurídica assoberbada e sem tempo para realizar assessoria ao IFSC.
35	Assessoria Jurídica	Ter uma assessoria jurídica que realize atividades jurídicas para a Administração...	IFSC não dispor de assessoria quando necessitar para questões jurídicas;
36	Retenções Tributárias	Assegurar pagamento dos tributos	Tributos pagos intempestivamente
37	Software Institucional	Ter um software integrador das atividades administrativas e orçamentárias de maneira eficiente e ágil...	Não dispor de software integrador
38	Software Institucional	Ter um software integrador das atividades administrativas institucionais de maneira eficiente e ágil	Possuir software lento e que deixa as atividades mais lentas e burocráticas.
39	Autonomia dos campus	Ter autonomia administrativa nos campus	Atrasar atividades esperando autorização ou orientação da reitoria
40	Autonomia dos campus	Ter autonomia orçamentária e financeira dos campus	Sobrecarregar a reitoria com as demandas orçamentárias e financeiras do campus

Continua...

Nº	EPA	Polo presente	Polo Oposto
41	Prazos Orçamento	Assegurar o atendimento dos prazos de orçamentação ...	Descumprir os prazos e ter problemas na execução do orçamento.
42	Recursos Orçamentários Ensino	Assegurar a alocação dos recursos orçamentários para o ensino ...	Ter problemas na execução das atividades de ensino por falta de recursos orçamentários
43	Recursos materiais	Diagnosticar e traduzir as necessidades de recursos materiais em termos monetários ...	Ter falta de recursos materiais por falha no diagnóstico
44	Recursos Humanos	Diagnosticar e traduzir as necessidades de recursos humanos em termos monetários ...	Ter falta de recursos humanos por falha no diagnóstico
45	Recursos Orçamentários Pesquisa	Assegurar a alocação dos recursos orçamentários para a pesquisa ...	Ter problemas na execução das atividades de pesquisa por falta de recursos orçamentários.
46	Recursos Orçamentários Extensão	Assegurar a alocação dos recursos orçamentários para a extensão ...	Ter problemas na execução das atividades de extensão por falta de recursos orçamentários.
47	Planejamento orçamentário	Elaborar os planos e os orçamentos por natureza (pesquisa, ensino e extensão) para orientar as atividades do IFSC...	Deixar de ter planos e orçamentos estruturados.
48	Recursos emendas parlamentares	Obter recursos junto aos parlamentares...	Deixar de realizar investimentos por falta de recursos.
49	Recursos para investimentos	Executar os investimentos ...	Perder a oportunidade de executar investimentos.
50	Recursos para bolsas	Acompanhar o número de bolsas concedidas ...	Deixar de acompanhar o processo concessão de bolsas.
51	Execução financeira bolsas	Acompanhar a execução financeira das bolsas...	Ter desperdício de recurso.
52	Recursos para bolsas	Definir as modalidades de concessão de bolsas ...	Desperdício de recursos com concessão de bolsas desnecessárias.
53	Recursos bolsas	Definir a quantidade de alunos que recebem bolsas...	Não ter bolsas de estudos concedidas

Continua...

Nº	EPA	Polo presente	Polo Oposto
54	Recursos para bolsas	Monitorar a desistência das bolsas de estudos concedidas ...	Perder a oportunidade de monitorar a desistência das bolsas.
55	Pagamentos de Fornecedores	Assegurar o pagamento tempestivo aos fornecedores	Comprometer a imagem do IFSC por inadimplência.
56	Recurso para projetos	Assegurar a execução financeira dos projetos ...	Executar parcialmente o orçamento.
57	Tributos	Assegurar o pagamento dos tributos...	Deixar de cumprir as obrigações.
58	Tributos	Atender os prazos legais dos pagamento dos tributos ...	Deixar de atender aos prazos legais.
59	Controle	Observar normas internas e prazos dos processos evitando denúncias à ouvidoria...	Deixar de controlar os processos no setor financeiro.
60	Execução Financeira	Apurar a execução física integrada com a execução financeira dos projetos ...	Evitar o desperdício de recursos.
61	Saúde do servidor	Assegurar que o ambiente de trabalho promova condições físicas e psicológicas para os servidores exercerem suas funções...	Ter muitos servidores afastados para cuidar da saúde
62	Parcerias	Desenvolver parcerias com instituições que fomentem a pesquisa para obter recursos ...	Perder a oportunidade de firmar parcerias com outras instituições.
63	Parcerias	Potencializar parcerias ...	Sofrer pela falta de recursos.
64	Estrutura física	Ter o número suficiente de equipamentos de informática...	Não ter equipamentos suficientes para todos os funcionários
65	Estrutura física	Ter materiais e equipamentos de boa qualidade e ergonômicos...	Ter servidores com problema de saúde e ausentando-se do trabalho.
66	Legislações	Acompanhar as novas publicações de leis e entendimentos jurídicos	Não possuir conhecimento das novas legislações e entendimentos jurídicos

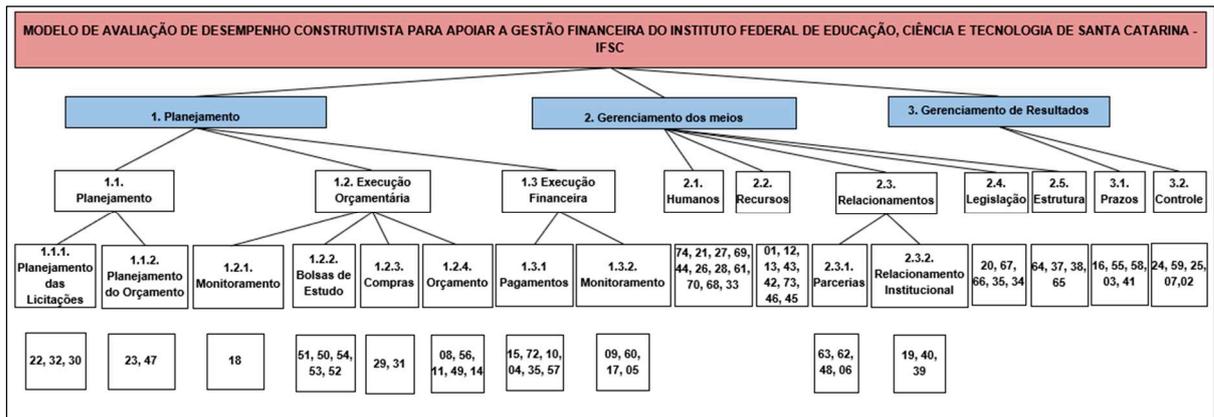
Continua...

<b>Nº</b>	<b>EPA</b>	<b>Polo presente</b>	<b>Polo Oposto</b>
67	Legislações	Capacitar-se sobre novos entendimentos jurídicos...	Insegurança nas atividades relacionadas à questões jurídicas
68	Servidores	Comprometimento dos servidores	Erros ou atrasos por falta de comprometimento
69	Servidores	Equipe focada	Atrasos e erros por falta de foco nas atividades
70	Servidores	Comprometimento dos servidores	Comprometer a imagem do IFSC por atendimento ruim ao cidadão
71	Servidores.	Qualidade no atendimento ao cidadão	Comprometer a imagem do instituto por atendimento ruim ao cidadão
72	Tributos	Recolher os impostos de acordo com percentual correspondente e no prazo devido...	Atrasar recolhimento ou recolher quantia indevida
73	Alocação recursos	Assegurar a alocação de recursos para projetos ...	Faltar verba para o fim dos projetos

Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Apêndice B – Família de Pontos de Vista

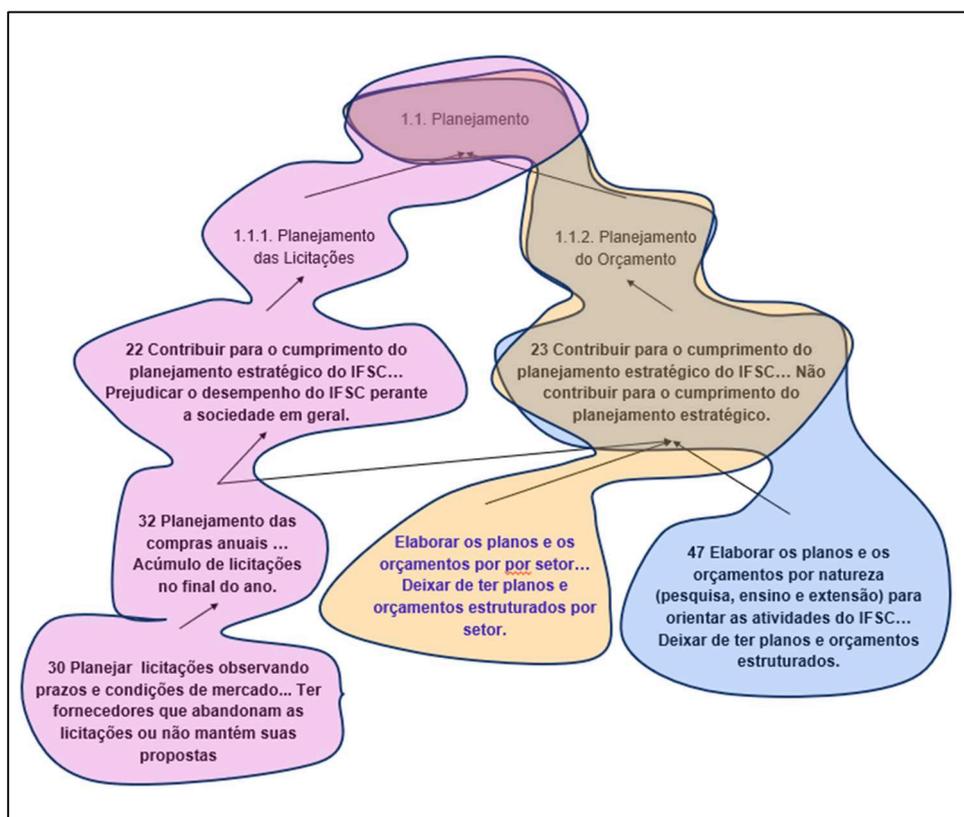
Figura 23 – Família de Pontos de Vista



Fonte: elaborado pela autora (2023).

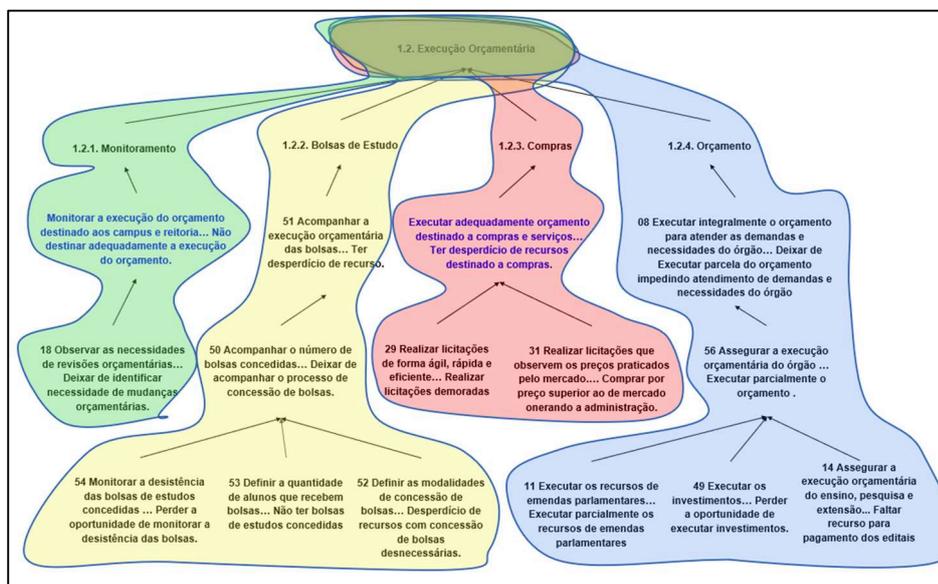
## Apêndice C – Mapas cognitivos

Figura 24 – Mapa Cognitivo PVE ‘Planejamento’



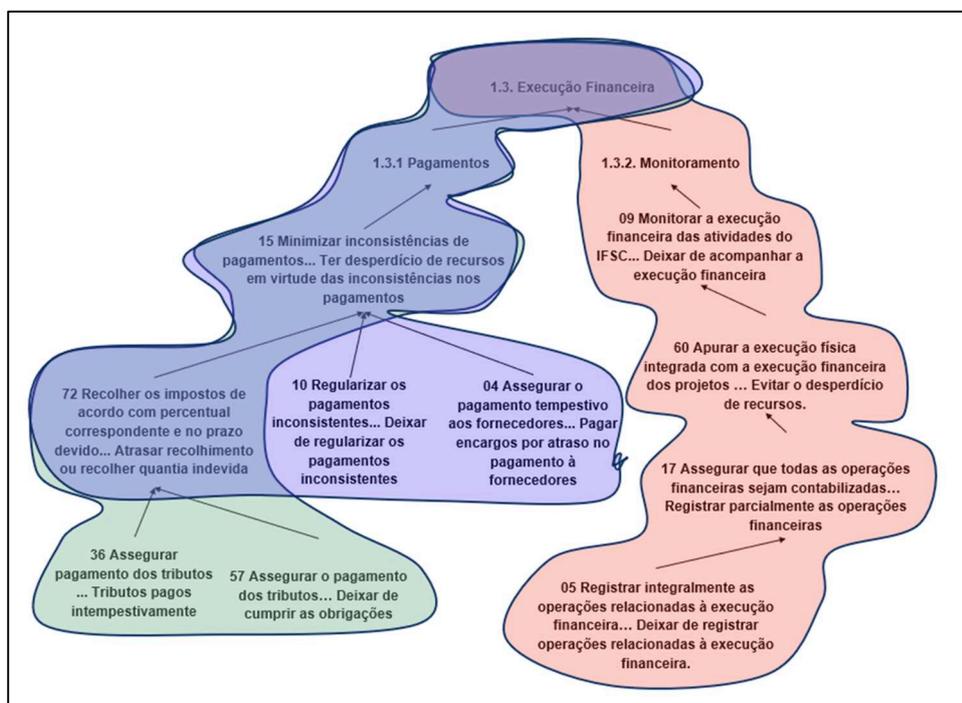
Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Figura 25 – Mapa Cognitivo PVE ‘Execução Orçamentária’



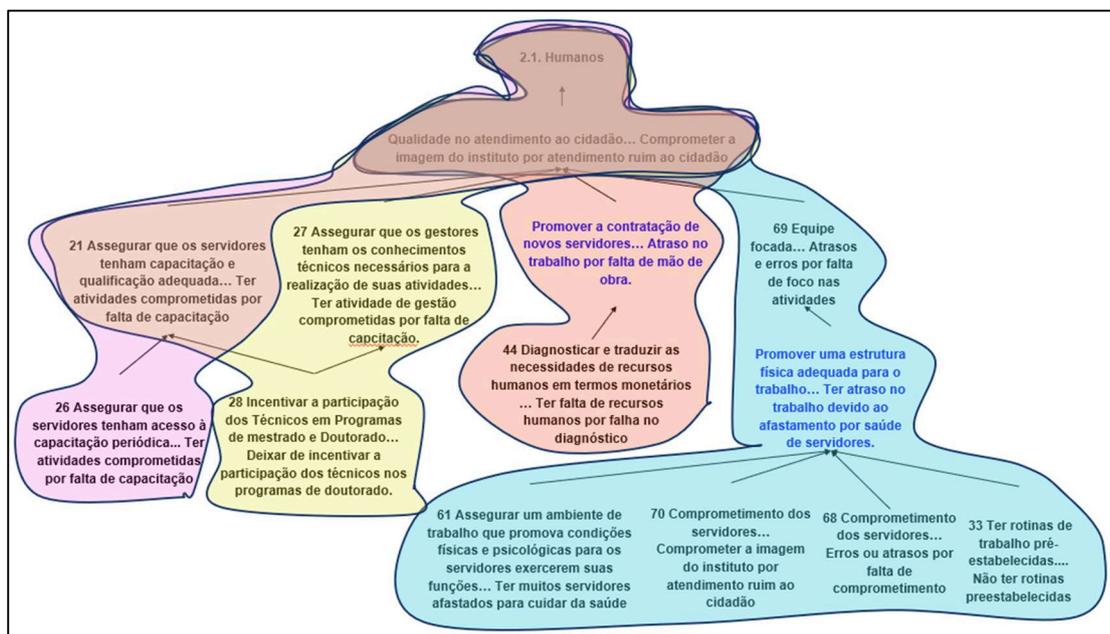
Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Figura 26 – Mapa Cognitivo ‘Execução Financeira’



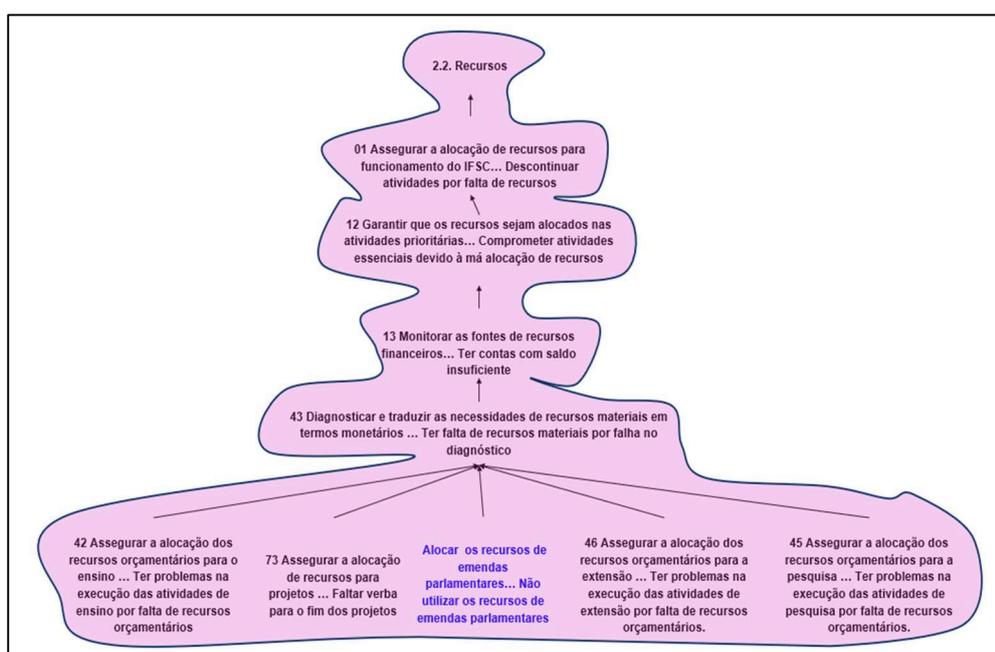
Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Figura 27 - Mapa Cognitivo PVE ‘Humanos’



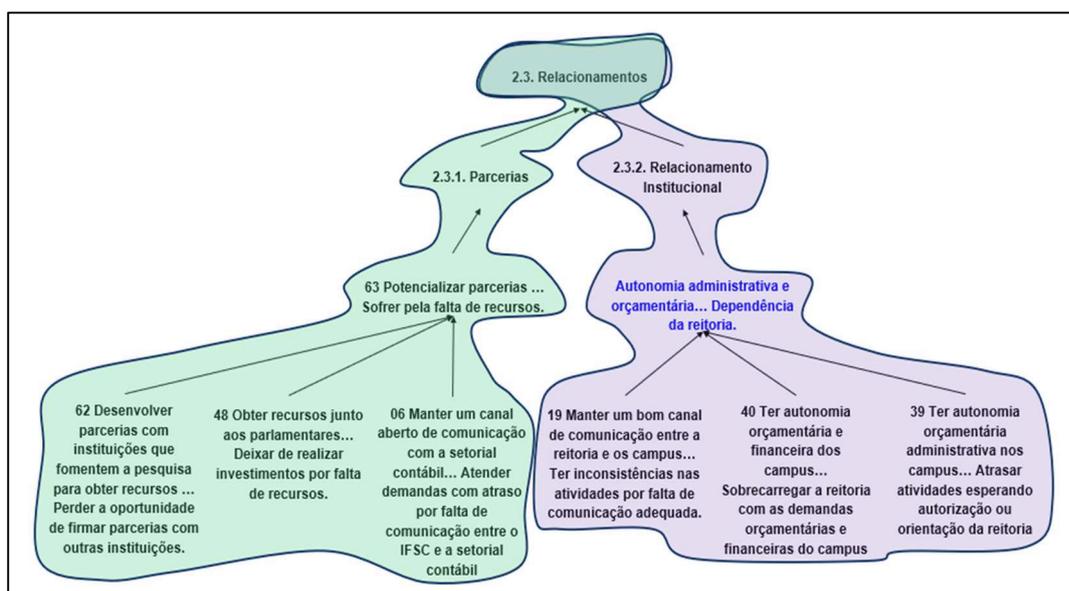
Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Figura 28 – Mapa Cognitivo PVE ‘Recursos’



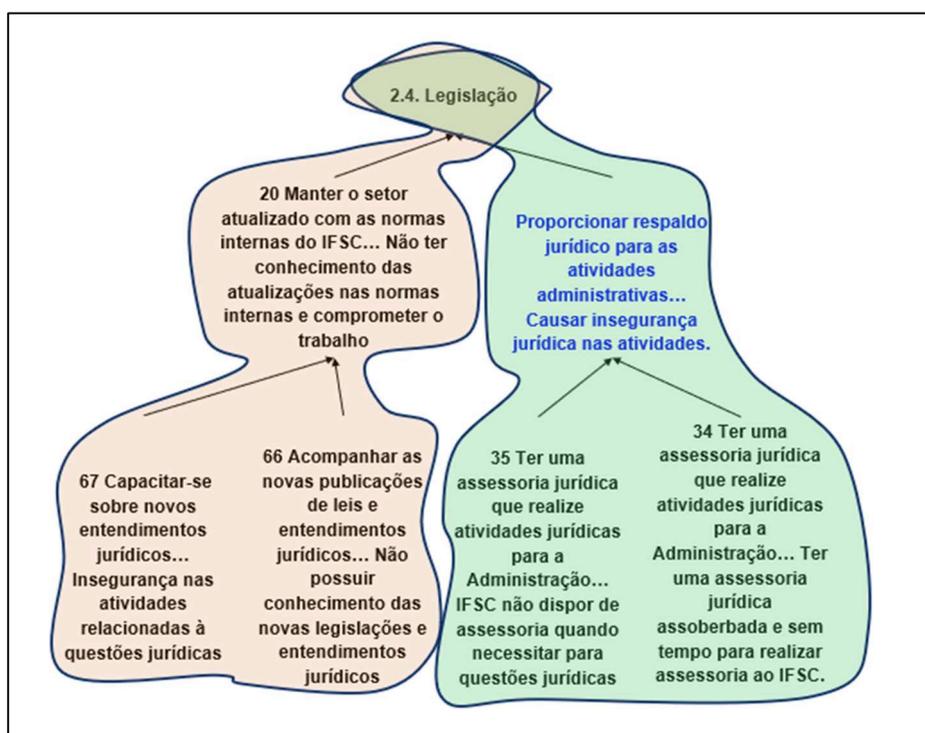
Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Figura 29 – Mapa Cognitivo PVE ‘Relacionamentos’



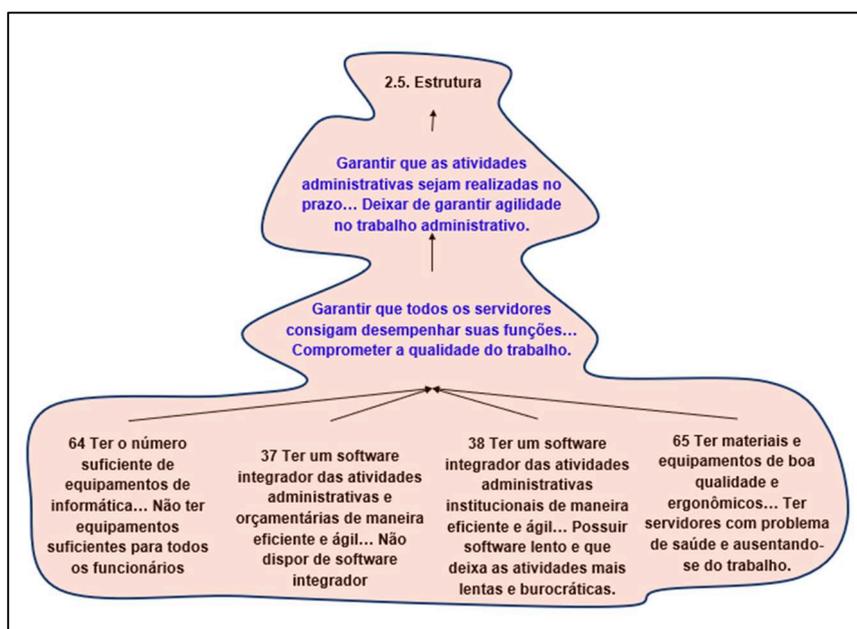
Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Figura 30 – Mapa Cognitivo PVE ‘Legislação’



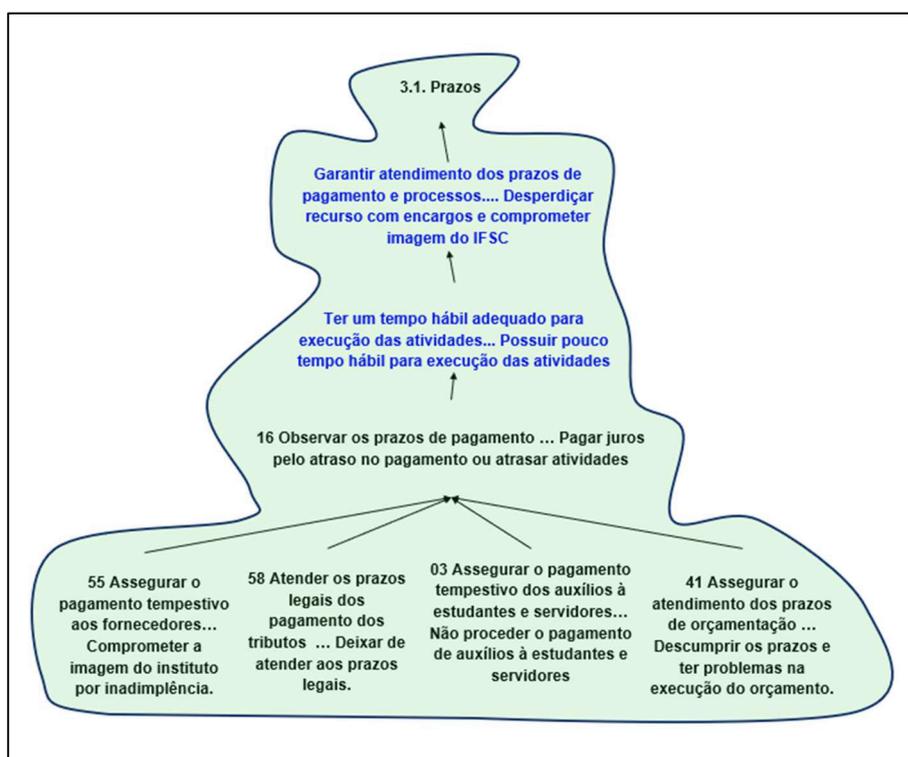
Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Figura 31 – Mapa Cognitivo PVE ‘Estrutura’



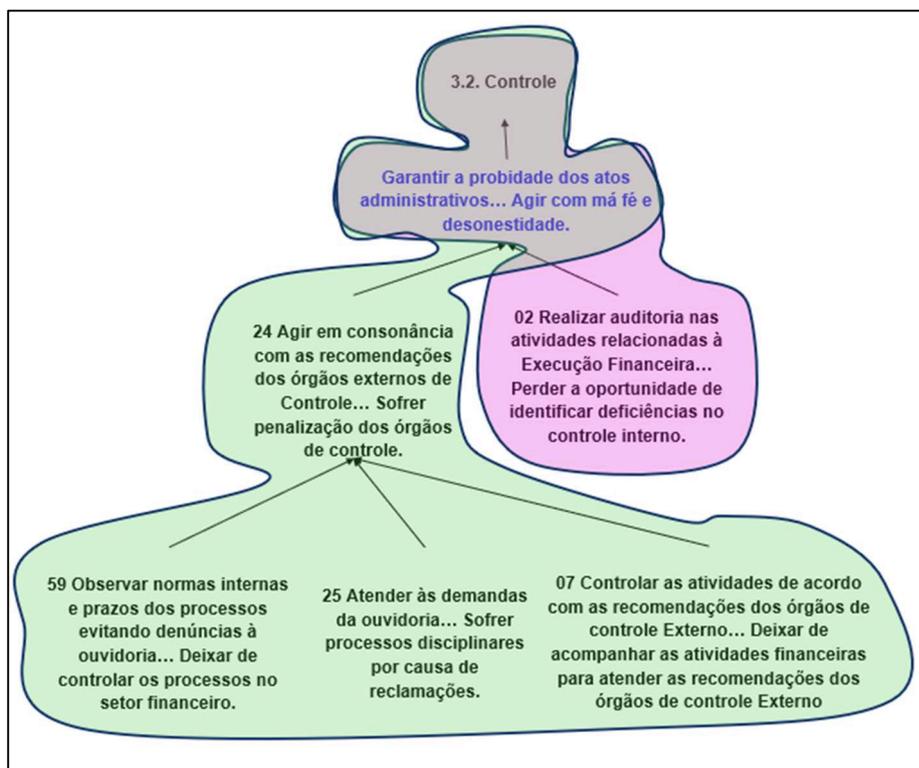
Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Figura 32 – Mapa Cognitivo PVE ‘Prazos’



Fonte: Elaborado pela autora (2023).

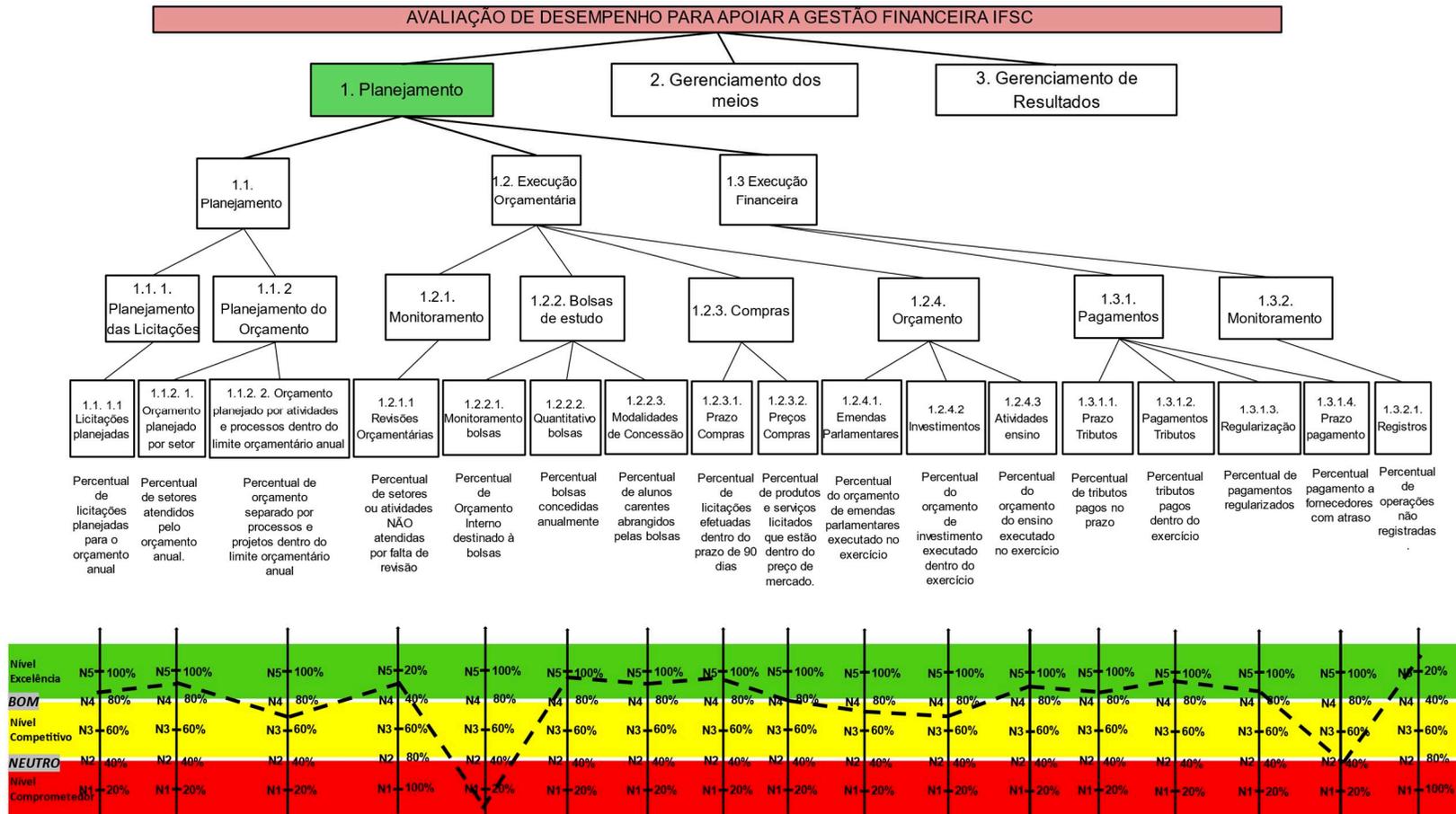
Figura 33 – Mapa Cognitivo PVE ‘Controle’



Fonte: Elaborado pela autora (2023).

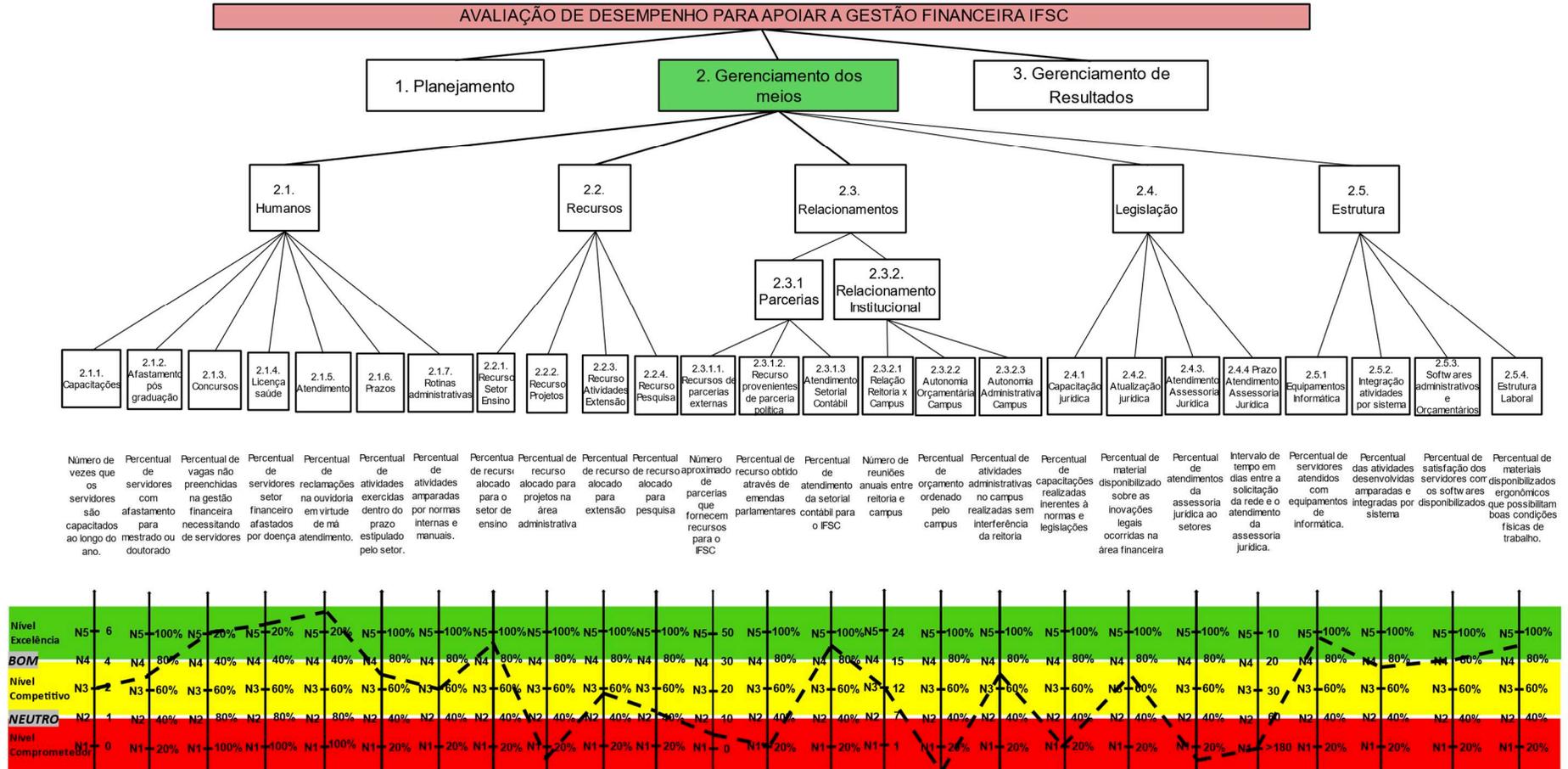
Apêndice D – Descritores

Figura 34 – Descritores e *Status Quo* - PVF Planejamento



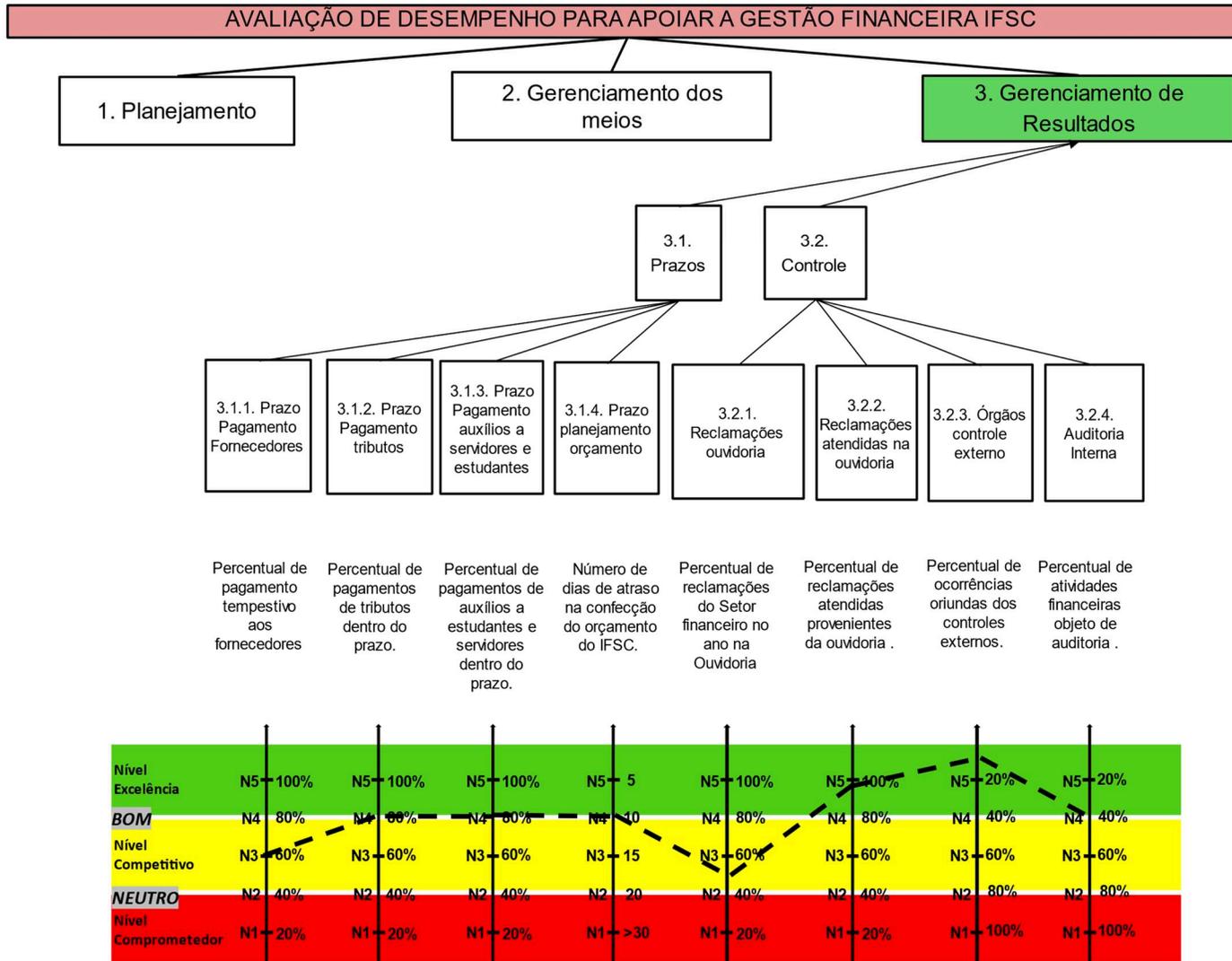
Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Figura 35 – Descritores e Status Quo - PVF Gerenciamento dos meios



Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Figura 36 – Descritores e *Status Quo* - PVF Gerenciamento dos resultados



Fonte: Elaborado pela autora (2023).

Apêndice E – Modelo para apoiar a gestão financeira do IFSC



MODELO DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO CONSTRUTIVISTA PARA APOIAR A GESTÃO FINANCEIRA DO INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE SANTA CATARINA - IFSC

