

LIZANI DE LIZ TAVARES

**ESTRUTURAÇÃO DE UMA ÁREA DE CONTROLADORIA EM
UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de Especialista no Curso de Pós-Graduação em Gestão de Negócios 2003.

Orientador: Prof^o Vicente Pacheco, MSc.

**CURITIBA
2004**

AGRADECIMENTOS

O tempo, dedicação e esforço que fazem parte de um trabalho desta natureza levam-nos naturalmente a agradecer a Deus, por tudo.

Muitas são as fases pelas quais passamos no transcorrer desta etapa, onde pessoas e instituições nos apoiaram no completar desta jornada. Assim, agradecemos:

ao Prof. Vicente Pacheco, pela amizade, compreensão, estímulo, orientação, dedicação e oportunidade;

à Carla Pacheco, pela paciência, compreensão, amizade, estímulo nos momentos de fraqueza, e dedicação;

à Prof. Ana Maria Cordeiro Vogt, pela ajuda, carinho, amizade e colaboração em todos os momentos da pesquisa;

ao Prof. Elmar Joenk, pela ajuda, carinho, e correção ortográfica deste trabalho;

a todos, que depositaram sua confiança em mim, muito obrigada.

RESUMO

TAVARES, Lizani de Liz. ESTRUTURAÇÃO DE UMA ÁREA DE CONTROLADORIA EM UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR. Este trabalho tem como proposta estudar como a controladoria, utilizando os sistemas de informações gerenciais, assessora os gestores, no processo de tomada de decisões, considerando como objeto de estudo uma Instituição de Ensino Superior particular. Um sistema adequadamente estruturado de informação deve estar obrigatoriamente interligado com a contabilidade, pois uma das definições de contabilidade é a de que esta é um sistema de informações destinado a prover seus usuários com informações de natureza física, financeira e de produtividade. É ponto pacífico que, no processo de gestão, a continuidade, o dinamismo e a complexidade das empresas são fatores que as forçam a se fazerem assessorar por um sistema de informação eficiente, que forneça, com segurança e agilidade, subsídios para a tomada de decisão. Ao longo desta monografia procura-se demonstrar também que, além da utilização da controladoria, assessorada por um sistema de informações gerenciais eficiente, é evidente que a figura do *Controller* na organização é de fundamental importância; afinal as empresas precisam da inteligência das pessoas para serem bem sucedidas. O intuito é demonstrar os benefícios da implementação de uma área de controladoria, como órgão de *staff* na instituição, permitindo a otimização no processo de gestão, de maneira a melhorar o acesso às informações, a rapidez na tomada de decisões, o aumento da produtividade e eficiência das gestões, a tomada antecipada de decisões e a melhoria dos resultados econômicos e operacionais. Finalmente outro aspecto demonstrado no decorrer do trabalho é a utilização da informação como recurso estratégico para a gestão da instituição.

Palavras-chave: controladoria, informação, gestão, educação e controle.

LISTA DE ABREVIATURAS, SIGLAS E SÍMBOLOS

IES	Instituição de Ensino Superior
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
MEC	Ministério da Educação e Cultura
PDI	Plano de Desenvolvimento Institucional
SIG	Sistema de Informação Gerencial

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1 – Estrutura da Controladoria.....	20
---	-----------

SUMÁRIO

AGRADECIMENTOS	ii
RESUMO.....	iii
LISTA DE ABREVIATURAS, SIGLAS E SÍMBOLOS.....	iv
LISTA DE ILUSTRAÇÕES	iv
INTRODUÇÃO	7
1.1 APRESENTAÇÃO DO TEMA.....	7
1.2 FORMULAÇÃO DA SITUAÇÃO-PROBLEMA.....	8
1.3 OBJETIVOS.....	10
1.3.1 Geral.....	10
1.3.2 Específicos	10
1.4 JUSTIFICATIVA.....	11
1.5 RESUMO DOS CAPÍTULOS.....	12
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	14
2.1 A CONTROLADORIA.....	14
2.1.1 Premissas da Controladoria	17
2.1.2 Estrutura da Controladoria.....	18
2.2 CONTROLLER	21
2.2.1 O Controller e seu Perfil Profissional.....	22
2.3 GESTÃO DE INFORMAÇÕES.....	25
2.4 SISTEMAS DE INFORMAÇÕES E CONTROLADORIA.....	28
2.4.1 Sistemas de Informações Gerenciais	30
2.5 INSTRUMENTOS DE CONTROLE.....	31
2.5.1 Elementos necessários ao controle.....	32
2.6 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	32
3 METODOLOGIA	35
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	35
3.2 COLETA DE DADOS	36
4 IDENTIFICAÇÃO INSTITUCIONAL	37
4.1 HISTÓRICO DA INSTITUIÇÃO	37
4.2 EVOLUÇÃO DA INSTITUIÇÃO	37
4.3 MISSÃO.....	39
4.4 VISÃO.....	39
4.5 OBJETIVOS.....	40

4.6 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL	41
4.7 LOCALIZAÇÃO GEOGRÁFICA	42
4.8 RESPONSABILIDADE SOCIAL.....	42
5 DIAGNÓSTICO ESTRATÉGICO ATUAL.....	43
5.1 BENEFÍCIOS E PROPOSTA DA IMPLANTAÇÃO	46
6 CONCLUSÃO	52
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	54
ANEXOS	55

INTRODUÇÃO

1.1 APRESENTAÇÃO DO TEMA

O tema, estruturação de uma área de controladoria em uma Instituição de Ensino Superior particular, é de fundamental importância, uma vez que o aparecimento de IES (Instituições de Ensino Superior) nos últimos anos cresceu muito, estabelecendo uma política de concorrência como nunca se viu antes no País. Nesse sentido, considera-se que permanecerá no mercado a instituição que consiga manter um padrão de ensino de qualidade aliado a uma gestão adequada ao seu empreendimento.

A Instituição de Ensino Superior particular, além da preocupação na área da educação, ainda deve estabelecer uma adequada gestão de recursos econômicos e financeiros, objetivando a viabilização da estrutura necessária e o cumprimento das exigências das leis e regulamentos que regem a educação nacional.

Em relação ao desempenho financeiro, as IES particulares geralmente se deparam com problemas estruturais, como a falta de dirigentes capacitados na gestão financeira ou pedagógica. Existe ainda um certo preconceito, e resistência por parte das pessoas em geral, em aceitar que a instituição particular sobrevive da cobrança de mensalidades e que estas devem proporcionar, além da cobertura de gastos, custos e despesas, também uma margem de lucro necessária para, no mínimo, recuperar os investimentos efetuados.

Segundo dados do INEP¹ (Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira), o número de instituições de ensino superior privadas entre 1980 e 1995 passou de 882 para 894 instituições; no entanto,

¹ Dados retirados da coletânea de Sinopses Estatísticas da Educação Superior Graduação, no site: <<http://www.inep.gov.br>> acessado em 02 de setembro de 2004.

entre 1996 e 2002 passou de 922 para 1442 instituições privadas no Brasil. Com a grande expansão de instituições particulares nos últimos anos, as IES começaram a experimentar algumas transformações e a desenvolver um papel diferente do tradicional. Esse novo papel, a exemplo do ocorrido com outras organizações, vem pressionando as instituições a apresentarem melhores desempenhos, uma gestão de custos adequada e um produto de crescente qualidade.

Considerando a relevância deste assunto, a proposta deste trabalho é estudar como a controladoria, utilizando os sistemas de informações gerenciais, assessora os gestores, no processo de tomada de decisões, considerando como objeto de estudo uma Instituição de Ensino Superior privada, situada na cidade de Curitiba, Paraná.

Trata-se de um Centro Universitário, empresa familiar que atua há muitos anos na área da educação, e que teve uma franca expansão nos últimos cinco anos, cuja razão social, por motivos éticos, será omitida, optando-se por utilizar o nome fictício de Centro Universitário ABC, embora os dados sejam reais.

Com base na fundamentação teórica, sugere-se a estruturação de uma área de controladoria neste Centro Universitário, apontando seus benefícios e melhorias no processo de gestão.

1.2 FORMULAÇÃO DA SITUAÇÃO-PROBLEMA

Qual o papel da controladoria no processo de gestão do Centro Universitário ABC?

De modo geral, a preocupação da controladoria reside em assegurar que a informação produzida seja relevante para o processo de mudanças baseado numa análise crítica das decisões passadas, para avaliação de tendências presentes e para as participações em decisões que afetem ou não

o futuro da empresa.

A princípio, este papel parece relativamente simples, uma vez detectada a necessidade do controle do desempenho empresarial; entretanto é muito mais complexo, pois consiste em um corpo de conhecimentos relativos também à gestão econômica.

As informações geradas pela controladoria estratégica permitem aos gestores terem bom foco em seu empreendimento, sem perder a visão do todo. No entanto, o foco das informações das IES particulares deve ser redirecionado.

É muito comum ainda, (e no Centro Universitário em estudo ainda acontece), os sistemas de informações existentes enfatizarem primeiramente a informação acadêmica, isto é, a que diz respeito ao controle do histórico escolar do aluno e dos processos administrativos relativos aos professores.

Essa prioridade dada à informação acadêmica fundamenta-se no fato de o processo de gestão, numa instituição de ensino, iniciar-se pelo registro acadêmico do aluno. Não obstante, a ênfase que deve ser dada a essa informação acadêmica, os aspectos contábeis / financeiros também devem ser contemplados no sistema de informações. Essa forma de estruturar o sistema de informações, (enfatizando o sistema acadêmico), teve sua justificativa até alguns anos atrás, pela relativamente pouca necessidade que os gestores das IES particulares tinham das informações financeiras, já que trabalhavam numa espécie de plena capacidade, com pouca, ou, (em algumas regiões), nenhuma concorrência.

Esse cenário, aparentemente confortável, com o foco unicamente no sistema acadêmico, esquecendo fatos contábeis / financeiros, aliado ao rápido crescimento da instituição em estudo, fez com que o Centro Universitário não percebesse de imediato as mudanças e pressões dos aspectos econômicos, nem as concorrências que estavam aparecendo.

É importante enfatizar que o modelo de gestão a ser adotado pelas

instituições terá que privilegiar desde a avaliação das ameaças e oportunidades (plano estratégico), até também dar apoio à análise de custos e preços, investimentos, receitas e gastos relacionados com a manutenção da empresa (plano orçamentário).

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Geral

- Analisar o ambiente interno do Centro Universitário, enfocando as principais dificuldades, demonstrando que a controladoria é uma estratégia que pode e deve ser utilizada nas organizações com intuito de aumentar a competitividade, canalizar e otimizar recursos, diminuir custos.

1.3.2 Específicos

- Adquirir e consolidar conhecimentos na área de controladoria e gestão, demonstrando seus benefícios para uma Instituição de Ensino Superior.
- Abordar a importância da controladoria nas organizações, mostrando que a continuidade da empresa depende de uma controladoria ágil e eficiente.
- Pesquisar a controladoria como instrumento de apoio no processo decisório para otimizar o processo de gestão, auxiliando na melhoria da qualidade das informações, suprindo os gestores com informações úteis.

1.4 JUSTIFICATIVA

O ambiente empresarial brasileiro de um modo geral, e em especial as instituições de ensino, sofreram profundas mudanças na última década, entre as quais é possível citar a estabilidade de preços, maior abertura de instituições privadas, acirrando a competição. Este ambiente competitivo faz com a que controladoria desempenhe um papel fundamental na gestão das organizações: zelar pela qualidade e continuidade da organização.

Neste âmbito, para sobreviverem, as empresas devem ser suscetíveis a mudanças. A habilidade para avaliar metodologias e decisões passadas, reagir a situações presentes e predizer eventos futuros pode ser vista como fato crítico de sucesso.

Considerando o processo de gestão organizacional, a controladoria necessita valer-se de metodologia de trabalho que permita desenvolver suas atividades de forma mais dinâmica e econômica possível. Sabe-se que a controladoria deve estar em sintonia com as funções principais do processo administrativo, como planejar, organizar, coordenar e controlar.

A finalidade da controladoria é garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores na busca da eficácia gerencial, zelando pela continuidade da empresa e assegurando a otimização do resultado global.

É fator decisivo, para assegurar a manutenção e a melhoria de um sistema de gestão em busca da excelência, ter-se um adequado sistema de informações contábeis, que ofereça variáveis requisitadas pelo tomador de decisões e as análises fundamentadas em aspectos do ambiente interno e externo, abordando, inclusive, dados extracontábeis, mas influentes na questão econômico-financeira da organização,

Por isso, a controladoria está intrinsecamente relacionada com um sistema de informações eficiente e muito bem estruturado; afinal seus

subsistemas, ou partes componentes, devem fornecer condições para que haja captação de dados, o processamento e a geração das informações necessárias à gestão empresarial.

Além disso, o fator humano tem grande relevância, de um modo geral, no processo de gestão; a controladoria e o sistema de informações gerenciais são apenas as ferramentas para que um *Controller* possa direcionar corretamente estas informações destinadas a assistir aos gestores na tomada de decisão.

O desenvolvimento desta monografia visa aprimorar os conhecimentos da área de controladoria, além de sugerir sua implantação se inexistente na empresa. A escolha da instituição estudada foi exatamente pela falta nela de bem estruturada área de controladoria e, a partir daí, mostrar aos gestores os benefícios da implantação desta estrutura.

Para se explanar melhor o assunto, faz-se um apanhado geral da estrutura atual da instituição, visando demonstrar a necessidade de quebra de paradigmas e investimentos em um sistema de informações gerenciais eficiente: a conveniente estruturação de uma área de controladoria e, principalmente, o perfil necessário para a pessoa que exerça o cargo de *Controller*.

1.5 RESUMO DOS CAPÍTULOS

O capítulo 1 introduz ao tema da pesquisa, o problema, os objetivos e justificativa para realização do estudo.

O capítulo 2 traz todo um embasamento teórico abordando os principais conceitos trabalhados.

Na seqüência, o capítulo 3 cita a metodologia utilizada para o desenvolvimento deste trabalho.

No capítulo 4 é feita a identificação institucional, relatando-se seu

histórico, evolução, missão, visão, passando por objetivos, estrutura organizacional, localização geográfica e, finalmente, responsabilidade social, com o intuito de demonstrar crenças, valores e princípios da Instituição.

O diagnóstico, capítulo 5, apresenta uma análise da Instituição, de como ela está hoje, sem o suporte de uma área de controladoria para tomada de decisões. Neste mesmo capítulo, são apresentados os benefícios e sugestões de implantação, com base na teoria apresentada no capítulo 2.

Finalmente o capítulo 6 é dedicado à conclusão do trabalho, abordando os pontos relevantes e recomendações.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 A CONTROLADORIA

A Controladoria pode ser conceituada como conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências de administração, economia, psicologia, estatística e principalmente da contabilidade, que se ocupam da gestão econômica das empresas com o fim de orientá-las para a eficácia. (MOSIMANN *apud* FIGUEIREDO, 1997).

O desenvolvimento tecnológico, o crescimento das organizações e a complexidade do ambiente econômico têm dificultado o entendimento e a gestão dos negócios. A consequência natural deste processo é a necessidade, cada vez maior, de informações que auxiliem os administradores nas tomadas de decisões.

A grande maioria das empresas está se afogando e não se dá conta dos atropelos do dia-a-dia na luta pela sobrevivência.

Corre-se o risco da grande probabilidade de haver na organização uma verdadeira otimização de prejuízos, ou seja, quanto mais se produz, maior poderá ser a perda, pois pela ausência, ou, pela ineficiência de informações gerenciais, torna-se impossível a visualização de margens de contribuição de itens como: produtos, clientes, vendedores. Sem essas ferramentas não se consegue atingir a flexibilidade necessária à equidade entre produção, volume de vendas e preços.

A abertura econômica promovida desde a era Collor, trouxe para a empresa brasileira a necessidade de se profissionalizar para poder fazer frente às multinacionais que, muito mais competitivas, estão ganhando cada vez mais mercado em nosso país.

Conseqüentemente, os funcionários começaram a perceber que eles teriam que se capacitar para se manter em um mercado cada vez mais concorrido. Logo, a demanda por cursos superiores no Brasil passa por um

momento de grande expansão, ocasionando o aumento de Instituições de Ensino Superior, formando uma cadeia, uma vez que as IES são empresas, e devem trabalhar seu potencial e qualidade para se manterem no mercado.

Estabelecidas as bases legais para avaliação externa das IESs particulares, estas devem se voltar para a definição de uma gestão estratégica que permita a avaliação econômica e financeira de seus diversos cursos. Portanto, modernizar a administração de instituições de ensino tornou-se um imperativo em nossos dias.

Num cenário de mudanças contínuas, em que se faz necessária a aquisição constante de novos conhecimentos como forma de agregar diferencial competitivo para a Instituição, a controladoria tem por finalidade converger todas as informações contábeis necessárias para o adequado controle econômico e financeiro da empresa.

A controladoria serve como órgão de observação e controle dos gestores. É ela que fornece os dados e informações, que planeja e pesquisa, visando sempre mostrar os gargalos presentes e futuros que podem colocar em risco ou reduzirem a rentabilidade da empresa.

Mosimann e Fisch (1999, p.89) qualificam a controladoria como um órgão de *staff*, já que cada gestor tem autoridade para controlar sua área e se responsabiliza por seus resultados. A controladoria, portanto, não pode controlar as demais áreas, mas deve prestar assessoria no controle, informando a cúpula administrativa sobre os resultados das áreas.

A controladoria deve processar, analisar e distribuir as informações gerenciais no tempo certo e na qualidade desejada, auxiliando os gestores (incluindo o coordenador do curso) com informações que possibilitem o controle acadêmico e financeiro dos diversos cursos e igualmente permitir a análise de desempenho em cada curso.

Kanitz (1973, p.7-8) classifica as funções da controladoria, direção e implantação dos sistemas como:

- **Informação** - compreendendo os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistema de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento etc.
- **Motivação** - referente aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas.
- **Coordenação** - visando centralizar as informações com vistas à aceitação de planos sob o ponto de vista econômico e à assessoria da direção da empresa, não somente alertando para situações desfavoráveis em alguma área, mas também sugerindo soluções.
- **Avaliação** - com o intuito de interpretar fatos e avaliar resultados por centro de resultado, por área de responsabilidade e desempenho gerencial.
- **Planejamento** - de forma a determinar se os planos são consistentes ou viáveis, se são aceitos e coordenados e se realmente poderão servir de base para uma avaliação posterior.
- **Acompanhamento** - relativo à contínua verificação da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão do planejamento.

As atividades de controladoria estão à margem de todos os subprocessos do negócio empresarial, e podem ser percebidas através da coordenação dos processos de planejamento e mensuração de desempenho. Suas principais ferramentas estão nos processos de contabilidade gerencial / decisoria, de contabilidade financeira, e outros processos de proteção e defesa dos interesses à eficácia empresarial.

A tarefa da controladoria requer a aplicação de princípios sadios, os quais abrangem todas as atividades empresariais, desde o planejamento

inicial até a obtenção do resultado final. Por planejamento entende-se que o *Controller* deve medir as possibilidades de uma empresa, perante as realidades externas, para fixar objetivos, estabelecer políticas básicas, elaborar o organograma com responsabilidades definidas para cada posição dentro da organização, estabelecer padrões de controle, desenvolver métodos eficientes de comunicação e manter um sistema adequado de relatórios. O trabalho exige atualização permanente no que se refere à legislação tributária e fiscal, bem como acompanhamento dos altos e baixos da economia. É um trabalho que exige muita concentração, detalhamento, boa memória, minúcia e organização. É a partir da controladoria de uma empresa que são geradas as informações que vão servir de base para a tomada de decisão estratégica.

2.1.1 Premissas da Controladoria

No sentido de assistir os gestores das organizações na tomada de decisão, fornecendo-lhes informações, é de extrema importância que a controladoria respeite duas premissas: 1) O princípio do Controle Futuro, ou seja, “prever antes para corrigir antes”. Este princípio confirma o posicionamento de que a atividade de controle será mais eficaz e eficiente na medida em que trabalhar com informações projetadas; 2) agregar informações de forma abrangente: o orçamento organizacional deverá considerar todos os setores da organização, a fim de tornar possível o monitoramento de todos os fluxos de informação e para que os objetivos conflitantes entre os diversos setores sejam mais evidenciados. Para isso, é necessário o estabelecimento de um processo de planejamento e controle orçamentário, o qual possibilitará o monitoramento das possíveis performances de todos os setores da organização.

O processo de controladoria é o canal de comunicação das informações de planejamento e efetivação do desempenho dos processos e da estratégia empresarial. Ao identificar-se como um canal de comunicação das informações de desempenho a controladoria se revela como uma importante propriedade na gestão de melhoria dos processos e do resultado empresarial como um todo.

2.1.2 Estrutura da Controladoria

De acordo com Padoveze (2000, p.122-123), além das funções gerenciais, a controladoria deve assumir as funções regulatórias, normalmente vinculadas aos aspectos contábeis societários e de legislação fiscal.

Ele defende ainda que a estruturação da controladoria deve estar ligada aos sistemas de informações necessários à gestão. Por isso, estrutura a controladoria em duas grandes áreas: 1) Contábil e Fiscal; 2) Planejamento e Controle.

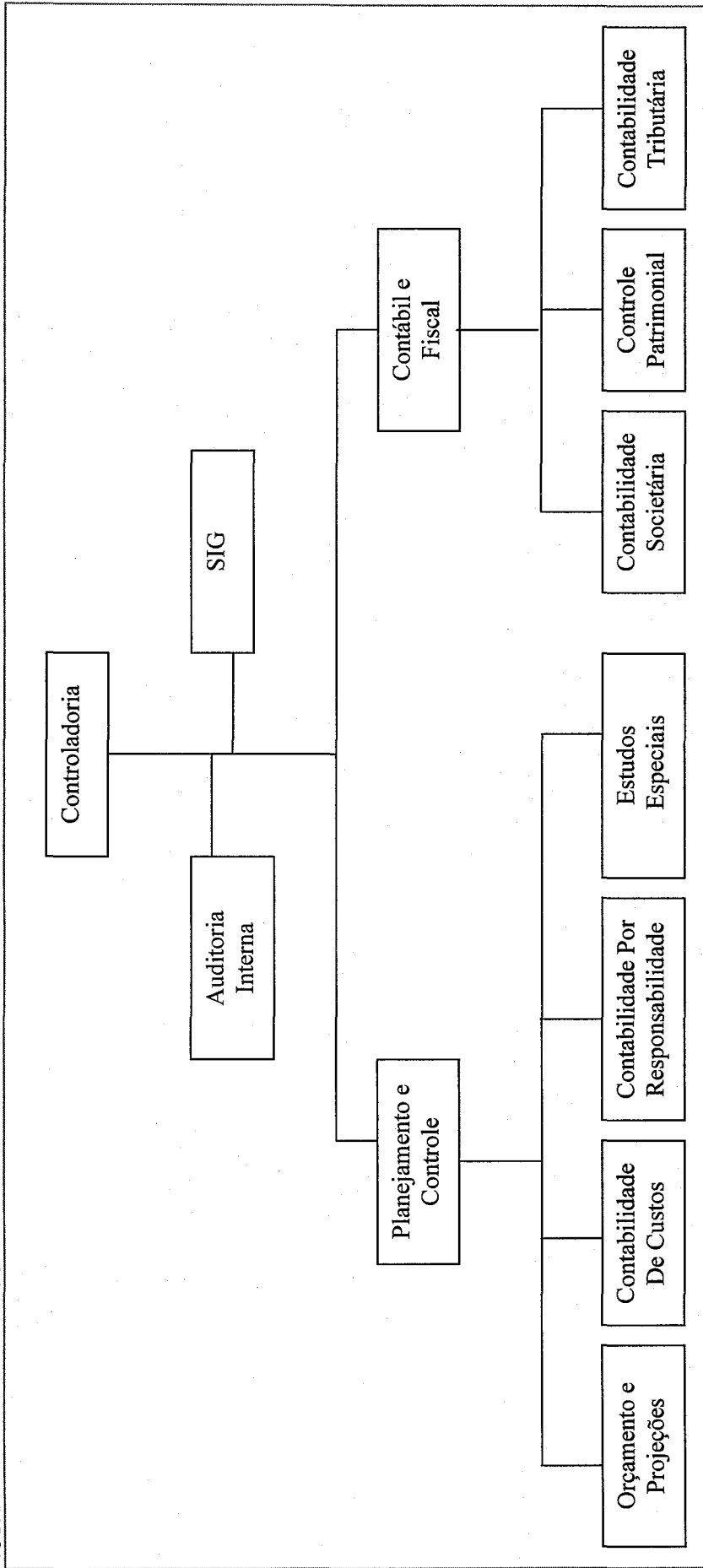
Sendo assim, a área Contábil e Fiscal é responsável pelas informações societárias e fiscais, e pela guarda dos ativos, tais como demonstrativos a serem publicados, controle patrimonial e seguros, gestão de impostos, controle de inventários e outros.

Por seus dados, a área de Planejamento e Controle fica responsável com a questão orçamentária, projeções e simulações, custos e contabilidade por responsabilidade.

Considera-se ainda de suma importância um setor subordinado à controladoria que pode ser chamado de Estudos Especiais os quais têm como atividade principal análise de mercado, ambiental, projeção de cenários, análise de investimentos, a fim de possibilitar que o *controller* participe efetivamente no processo de planejamento estratégico.

Na figura 1, demonstra-se graficamente a estrutura da controladoria, com o objetivo de se ter um Sistema de Informações integrado; optou-se por deixá-lo diretamente sob a supervisão do *controller* a fim de ele fazer um monitoramento constante.

FIGURA 1 – ESTRUTURA DA CONTROLADORIA



FONTE: Padoveze (2000, p.123).

NOTA: Figura alterada pelo autor.

2.2 CONTROLLER

O termo *controller* foi incorporado a partir da década de 60, mais concentradamente nos E.U.A. A função do *controller* conquista espaço entre os presidentes das organizações, por sua capacidade de entender os anseios gerenciais, disponibilizando informações adequadas.² O *controller* chega em algumas empresas a subordinar os departamentos de contabilidade, tesouraria, contas a pagar a receber, cadastro e cobrança, processamento de dados, auditoria, jurídico, planejamento e orçamento, além de manter em funcionamento os controles internos.

A palavra *Controller* designa o executivo titular da controladoria que tem a tarefa de controlar ou verificar todas as contas da empresa, desenvolver as atividades envolvendo planejamento, execução, controles e análises da performance da gestão, atender à demanda crescente de mais eficiência e controles sobre o capital investido, os riscos do negócio, a carga tributária incidente em cada segmento, os custos de produção, o valor agregado de cada produto, a sua qualidade, as tendências e perspectivas do mercado, os lucros agregados aos sócios, o capital de giro próprio e de terceiros, os investimentos a curto e a longo prazos, a produtividade, a eficiência da produção, a ociosidade e as perdas da produção, os custos, volumes, vendas, os pontos de equilíbrio.

Com uma visão ampla e generalista, o *controller* influencia e assessora todos os outros departamentos da empresa, onde as informações são geradas e colocadas à disposição dos executivos para a tomada de decisão. Elabora mensalmente relatórios gerenciais complexos de análise da performance da gestão, por segmento, por setor e por produtos, recomendando e orientando quanto à execução dos processos de forma que

² MENDES, Ivantidio Guimarães. Controladoria Estratégica. *Revista FAE BUSINESS*, Curitiba, n.4, p.51-54, dez. 2002.

salvaguarde o capital e atinja os objetivos corporativos, aos quais a empresa se propõe, e proporcione lucratividade efetiva. Para que nada saia fora do desejável, faz-se necessário controlar. O controle se exerce sobre os processos e não sobre as pessoas.

Para que a controladoria seja traduzida em benefícios, é necessário que as informações cheguem em tempo para tomada de decisão; por isso, o *controller*, deve trabalhar com a velocidade da informação na organização, principalmente disponibilizando as ferramentas mais modernas desta tecnologia para que os clientes internos possam usufruí-la.

Diante disso, o *controller* passa a ser dono de sua carreira. Hoje em plena era da informação o que o mundo precisa é de pessoas livres para criar. A era da informação exige pessoas empreendedoras, livres e corajosas para enfrentar o desconhecido, exige criatividade das pessoas, pede que as idéias sejam colocadas em prática.

A função do *controller* vem evoluindo ao longo dos anos; nesta última década passou a atuar como executivo criador e comunicador de informações na organização. Sua evolução não foi por acaso, mas forçada por necessidades: a maior demanda por soluções em questões financeiras complexas por parte dos primeiros executivos das empresas; a concorrência cada dia mais acirrada devido à globalização dos negócios; o desenvolvimento das técnicas sofisticadas de gerenciamento com utilização de meios computacionais e softwares mais ágeis e menos dispendiosos, a popularização da grande rede (internet).

2.2.1 O Controller e seu Perfil Profissional

Não há uma "loteria genética" que define vitoriosos e fracassados no jogo da vida. É a capacidade ou incapacidade de lidar com as próprias emoções que define se a pessoa está destinada ao sucesso ou ao fracasso.

O *controller* deverá aprender como atuar diretamente sobre a sua inteligência emocional "gerando" situações positivas que o levem à plena realização dos seus objetivos.

Entre outras características, do profissional deve-se esperar:

Liderança: ser capaz de evitar o desperdício de tempo, por meio do raciocínio lógico. Desenvolver sua criatividade, liderança e capacidade de diagnóstico para solucionar os problemas da administração, através de exposição e análise de conceitos básicos de organização.

Tecnologia da Informação: deve estar apto ao uso dos principais e mais modernos recursos de informática disponíveis no mercado para a efetivação dos processos organizacionais. Ter conhecimento de programas de qualidade e padrões de produção (Kaizen, Iso, Just in Time, Kambá, TQC entre outros). Na área da informática deverá buscar sempre a modernidade e sua interação com as áreas usuárias e unidades de negócios.

Planejamento Estratégico: Deverá compreender a dinâmica de gerir estrategicamente empresas e sistemas dentro de um contexto altamente competitivo. Ter o planejamento financeiro como ferramenta de alavancagem do desenvolvimento empresarial.

Orçamento: Deverá estudar sempre as diversas variáveis que envolvem os aspectos financeiros e econômicos da organização por meio das técnicas de elaboração do orçamento empresarial.

Contabilidade Societária: Deverá ter conhecimentos profundos dos tópicos superiores de teoria e práticas contábeis. Deverá integrar, ao processo de gestão, funções de controles internos, planejamento, controle estratégico, sistemas de informações transparentes e avaliação de desempenho contábil-financeiro aplicada para o melhor aproveitamento dos recursos e da sinergia interna da organização.

Métodos quantitativos: Desenvolver habilidades relacionadas com o uso da estatística por meio de aplicativos, para solucionar problemas de

gerenciamento e tomada de decisões.

Contabilidade e gestão por resultados: Compreender a contabilidade como sistema de informação, para a tomada de decisão de investimento e resultado operacional; decisões de financiamento, estrutura de capital e avaliação da empresa.

Análise gerencial de custos, preços e resultados: Possuir uma visão global da análise financeira da empresa, tomando como exemplos casos do universo empresarial nacional, e considerando os tópicos que serão necessários para a compressão dessa realidade empresarial, e tomada de decisão.

Gestão de recursos humanos: Deverá dar toda atenção ao comportamento humano da empresa, tanto do ponto de vista teórico quanto prático, estudando a empresa como um todo, com suas decisões básicas, suas diretrizes e planejamento. O principal enfoque através do qual serão vistos esses tópicos é o do comportamento organizacional.

Gestão do caixa: É através da gestão do caixa que conseguirá dimensionar as necessidades de capital de giro da empresa, fundamental para o planejamento, para gerir os processos de contas a pagar e a receber, como planejar e controlar o caixa, como usar o capital de terceiros para alavancar o crescimento da empresa, controlar as aplicações de fundos.

Dale *apud* Mosimann e Fisch (1999, p.90) resumiu as funções do *controller* às seguintes:

- Fornecer a informação básica para controle gerencial por meio da formulação de políticas de contabilidade e de custos, procedimentos e padrões, preparação de demonstrações financeiras e manutenção dos livros contábeis, direção da auditoria interna e controles de custos.
- Orçar e controlar operações e resultados;
- Atividades específicas de controle (contas gerais, subtítulos e

desdobramentos: delinear verificações sobre as finanças da empresa e salvaguardar seus ativos; verificar faturas, contas a receber e a pagar, controle de recebimentos e pagamentos, folha de pagamento, benefícios adicionais dos empregados; registros de instalações e equipamentos; atividades da contabilidade de custos das várias funções administrativas).

- Estoques.
- Estatísticas.
- Impostos.

2.3 GESTÃO DE INFORMAÇÕES

Existe sempre na empresa um modelo de gestão, embora nem sempre definido formalmente. Esse modelo de gestão insere os aspectos culturais dos gestores. Esse conjunto de crenças, valores e anseios, fazem com que o sistema de gestão esteja relacionado com os princípios gerenciais dos quais emana uma série de vertentes adotadas para melhor interagir com o ambiente (posicionamento da empresa frente a clientes, fornecedores, sociedade, funcionários, governos), tendo em vista a missão a ser cumprida e as vantagens e limitações da empresa.

Entende-se, assim, que o modelo de gestão é o conjunto de representações abstratas que orientam o processo administrativo da empresa.

As informações estão tornando-se recursos cada vez mais necessários para a continuidade das empresas modernas, tendo em vista as rápidas mudanças que ocorrem em seu ambiente externo, exigindo adaptações em um pequeno espaço de tempo em seu ambiente interno.

O objetivo principal de uma informação é influenciar decisões. Deve dar apoio necessário para que os recursos (humanos materiais e tecnológicos) à disposição de uma organização, em determinado momento,

possam ser utilizados eficientemente gerando o maior retorno possível.

Conforme Beuren (1998, p.39), a adaptação das empresas aos novos paradigmas de um mercado globalizado, que exige capacidade de inovação, flexibilidade, rapidez, produtividade, etc., torna cada vez mais estratégico o papel exercido pela informação. O maior desafio que a informação encontra é habilitar os gestores a alcançar os objetivos propostos para a organização, por meio do uso eficiente dos recursos disponíveis.

A gestão da informação constitui um desafio dos mais difíceis, dada a complexidade deste recurso. A informação, por percorrer diversos níveis e ser manuseada por muitos usuários, apresenta-se sob a forma de fluxos contínuos, adicionando valor aos processos empresariais ao longo de suas etapas.

Stoner e Freeman (1999, p.151) afirmam que os clientes e consumidores avaliam as informações sob quatro fatores assim descritos:

Qualidade da informação. Quanto mais precisa a informação, maior sua qualidade e com mais segurança os administradores podem contar com ela no momento de tomar decisões. Porém, em geral, o custo de se obterem informações aumenta à medida que cresce a qualidade desejada. Se a informação de maior qualidade não faz crescer materialmente a capacidade de tomar decisão de administrador, ela não vale o acréscimo nos custos.

A oportunidade da informação. Para um controle eficaz, a ação corretiva deve ser aplicada antes de ocorrer um desvio muito grande do plano ou do padrão. Assim, as informações fornecidas por um sistema de informação têm de estar disponíveis à pessoa no momento certo, para que seja executada a ação apropriada.

Quantidade de informação. Dificilmente os administradores podem tomar decisões precisas e oportunas sem informações suficientes. Contudo, os administradores são freqüentemente inundados por informações irrelevantes ou inúteis. Se receberem mais informações do que podem usar

produtivamente, eles podem não perceber informações sobre problemas sérios.

Relevância da informação. De modo semelhante, a informação que os administradores recebem deve ter relevância para suas responsabilidades e tarefas. O gerente de pessoal não precisa conhecer os níveis de estoques – e o gerente encarregado de reabastecer o estoque não precisa saber da situação do pessoal de outros departamentos.

Perez Jr. (1997, p.30) diz que o sistema de informação gerencial objetiva fornecer condições para que os resultados reais das operações sejam apurados e comparados com aqueles orçados. Isso é possível através da integração entre padrões e orçamentos (que fornecem os resultados previstos dentro de determinado nível de atividade) e contabilidade (que fornece os resultados efetivamente alcançados).

A integração entre padrões, orçamento, e contabilidade objetiva apoiar os gestores no processo da administração da entidade, bem como operacionalizar a adequação conceitual entre os três sistemas de forma a considerá-los como um único banco de dados.

O requisito fundamental para a adequação do sistema integrado de informações ao processo de planejamento diz respeito à qualidade das informações geradas por esse sistema, o que inclui os seguintes fatores:

- O conteúdo das informações, no sentido de serem completas, detalhadas, no nível necessário e confiável.
- A idade da informação, representando o intervalo entre a data de ocorrência do fato e a da geração da informação, ou seja, sua oportunidade.
- A frequência ou periodicidade com que a informação é gerada, de modo que atenda às necessidades da administração.

2.4 SISTEMAS DE INFORMAÇÕES E CONTROLADORIA

Um sistema de informações pode ser conceituado como uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas da empresa como um todo, mas também de cada área de responsabilidade. O conjunto de recursos humanos, físicos e tecnológicos que o compõe transforma os dados captados em informações, com a observância dos limites impostos pelos usuários quanto ao tipo de informação necessária a suas decisões, condicionando, portanto, a relação dos dados de entrada. Tais limites evidenciam a intenção dos usuários quanto à determinação dos sacrifícios que devem ser feitos para se obter um retorno esperado de suas decisões, tomadas em condições de incerteza. (MOSIMANN e FISCH, 1999, p.54)

Segundo Padoveze (2000, p.47), sistemas de informação é um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma seqüência lógica para o processamento dos dados, e tradução em informações para com seu produto permitir às organizações o cumprimento de seus objetivos.

O sistema de informações tem de saber quais informações são necessárias para o processo decisório, em que tempo essas informações têm de ser fornecidas e em que linguagem devem ser traduzidas. O objetivo fundamental é dar o adequado suporte informativo à gestão, tanto no âmbito de planejamento e controle quanto no âmbito de execução das atividades operacionais.

É ponto pacífico que, entre outros fatores que influenciam na controladoria, um sistema de informações adequado e integrado facilita muito o papel da controladoria.

Para a informação contábil ser usada no processo de administração, é necessário que ela seja desejável e útil para os administradores, cujo objetivo é a excelência empresarial. Para se fazer contabilidade gerencial, o requisito básico e necessário é a construção de um Sistema de Informação Contábil Gerencial. É possível ter-se contabilidade gerencial dentro de uma organização, desde que se construa um sistema de Informação Contábil.

Pode-se dizer que fazer um sistema de informação contábil com a ciência de contabilidade é um pleonasmo vicioso, pois a própria contabilidade já é um sistema de informação. Não se pode deixar de considerar o fundamento de tal afirmação: Contabilidade é informação.

A informação deve ser tratada como qualquer outro produto que esteja disponível para consumo. Ela deve ser desejada, para ser necessária. Para ser necessária, deve ser útil. Cabe aos contadores gerenciais construir essa mercadoria com qualidade e custos competitivos, já que são conscientes de sua utilidade e, portanto, de sua extrema necessidade para o gerenciamento dos negócios.

A necessidade da informação é determinada pelos usuários finais dessa informação, por seus consumidores. Assim, a informação deve ser construída para atender a esses consumidores e não para atender aos contadores. O contador gerencial ideal é aquele que sabe perfeitamente que a informação, parte integrante de seu sistema, foi elaborada para atender as necessidades de outros. O contador gerencial deve fazer um estudo básico das necessidades de informações a partir das decisões - chaves a serem tomadas baseadas no sistema de informação contábil gerencial.

Para que um sistema de informação contábil seja vivo dentro de uma empresa, é preciso o apoio da alta administração da companhia. Por conseguinte, a necessidade tem de ser sentida pela alta cúpula da empresa, fazendo com que, a partir daí, haja tranquilidade para desenvolver e manter adequadamente o sistema de informação. Chama-se isso de retaguarda.

A retaguarda é necessária porque um sistema de informação contábil gerencial é abrangente e deve atender a toda a empresa. Assimilados pela alta administração, todos os demais níveis hierárquicos da companhia estarão sendo municiados e se utilizarão do mesmo sistema de informação.

2.4.1 Sistemas de Informações Gerenciais

O *controller* deve preocupar-se também com um sistema de informações gerenciais que possa auxiliar e/ou fundamentar decisões empresariais de caráter econômico-financeiro, em todas as áreas da empresa onde decisões devem ser tomadas.

Sistemas de Informações Gerenciais (SIG) é o processo de transformação de dados em informações que são utilizadas na estrutura decisória da empresa, e que proporcionam sustentação administrativa para otimizar os resultados esperados. O *controller* utiliza-se do Sistema de Informações Gerenciais para assessorar os diversos gestores da organização no processo de tomada de decisões através das informações contidas no sistema operacional.

Para melhor entendermos o significado do sistema de informações gerenciais, devemos analisar os seguintes conceitos:

- **Dados:** é qualquer elemento identificado em sua forma bruta que por si só não conduz a uma compreensão de determinado fato ou situação.
- **Informação:** é o dado trabalhado que permite ao executivo tomar decisões.
- **Gerencial:** é o processo administrativo (planejamento, organização, direção e controle) voltado para o resultado.

Os Sistemas de Informações Gerenciais (de apoio à gestão) preocupam-se basicamente com as informações necessárias para gestão econômico-financeira da empresa e, obrigatoriamente, devem ser atualizados periodicamente para não ficarem em descrédito perante os usuários.

De acordo com Oliveira (1998, p. 34), o propósito básico da informação é habilitar a empresa a alcançar seus objetivos pelo uso eficiente dos recursos disponíveis. Os recursos são representados por pessoas,

tecnologia, capital e a própria informação; logo, sistema de informação gerencial (SIG) é o processo de transformação de dados em informações que são utilizadas na estrutura decisória da empresa, e que proporcionam a sustentação administrativa para otimizar os resultados esperados.

Os Sistemas de Informações Gerenciais exigem planejamento para elaboração dos relatórios, afim de atenderem plenamente os usuários. Faz-se necessário o conhecimento contábil de todos os usuários, com intuito de construir relatórios com enfoques diferentes para os diversos níveis de usuários.

2.5 INSTRUMENTOS DE CONTROLE

A função de controle caracteriza-se como instrumento administrativo exigido pela crescente complexidade das empresas a fim de atingir um bom desempenho.

O cumprimento da missão e a continuidade de uma empresa dependem de seu processo decisório. A eficácia de um gestor está fortemente ligada ao impacto causado pelo relacionamento com seus subordinados, isto é, ao processo de controle exercido.

Vale ressaltar alguns pontos importantes relacionados ao controle, como a preocupação dos gestores em assegurar que os recursos sejam obtidos e aplicados eficaz e eficientemente na realização dos objetivos da organização; e que a função administrativa de controle envolva a mensuração e a correção do desempenho de atividades de subordinados, para assegurar que os objetivos da organização e os planos formulados para alcançá-los estejam sendo cumpridos em todos os níveis hierárquicos da organização; finalmente, que a função de controle abranja as atividades desenvolvidas pelos administradores para adequar os resultados reais aos planejados.

Os pontos acima apresentados revelam os inúmeros aspectos

relevantes quanto à efetivação do controle como parte do processo de gestão, no sistema empresarial. Assim sendo, em uma visão ampla, o controle é uma fase do processo decisório em que, com base no sistema de informações, é avaliada a eficácia empresarial de cada área, (não somente em termos econômicos), resultando daí ações que se destinam a corrigir eventuais distorções.

2.5.1 Elementos necessários ao controle

Diversos são os elementos que devem interagir para que o processo de controle tenha êxito, dentre eles:

O Gestor: responsável por tomar as decisões para alcançar objetivos numa atividade pela qual ele é responsável.

A Controladoria: órgão responsável pelo projeto e administração do sistema por meio do qual se coleta e relata a informação econômica da empresa.

O Sistema de Informações: fornece as informações necessárias ao processo de tomada de decisões com vistas às ações corretivas.

Manual de Organização: instrumento empresarial que contém organograma e informações complementares necessárias à sua compreensão e interpretação.

Os Critérios de Avaliação dos Gestores: o desempenho de cada gestor pode ser avaliado com base em critérios financeiros e/ou não financeiros estabelecidos pelos seus superiores hierárquicos.

2.6 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Planejamento é a forma mais básica de todas as funções gerenciais, e a habilidade com que esta função está sendo desempenhada determina o sucesso de todas as operações. Então, planejamento pode se definido como

o processo de reflexão que precede a ação e é dirigido para a tomada de decisão com vistas ao futuro.

De maneira geral, a função de planejamento é um aperfeiçoamento na qualidade do processo decisório por uma cuidadosa consideração de todos os fatores relevantes, antes de a decisão ser tomada, em conformidade com uma estratégia racional, segundo a qual o futuro da empresa deve ser orientado.

Com relação ao nível de atuação de planejamento, existem três classificações, entretanto, compete ao presente estudo a abordagem somente de planejamento estratégico.

O processo estratégico centra-se no exame de influências ambientais e análise do setor, e levantamento de oportunidades. Nas influências ambientais e análise do setor, o passo inicial da empresa diz respeito, em geral, ao estudo permanente do meio ambiente no qual a empresa opera e, especificamente, do mercado por ela atingido e concorrentes que nele atuam. O ambiente sofre influências tecnológicas, econômicas, políticas, socioculturais e demográficas. Tais influências condicionam e limitam as oportunidades. Dessa forma, é necessário um trabalho de pesquisa de oportunidade, racional e analítico, que possa aferir com a possível correção os limites dessas influências sobre o meio ambiente.

Através da análise do ambiente de uma organização, cria-se a consciência de suas oportunidades e ameaças (ambiente externo), dos seus pontos fortes e fracos (ambiente interno) para o cumprimento de sua missão e, através desta consciência, se estabelece o propósito de direção que a organização deverá seguir para aproveitar as oportunidades e evitar riscos.

As diretrizes estratégicas são os grandes caminhos adotados para melhor interagir com o ambiente, dadas a missão a ser cumprida e as vantagens e limitações da empresa nesse sentido. Elas compreendem as políticas, os objetivos e os princípios no âmbito estratégico. As políticas são

parâmetros usados para tomada de decisões repetitivas. Os objetivos são os alvos que a empresa busca atingir. Os objetivos geralmente estão atrelados às funções primordiais da empresa, tais como produtos, mercados, pesquisas, lucratividade, recursos e responsabilidade social. Os princípios são as regras de condução ao objetivo.

3 METODOLOGIA

Considera-se a metodologia um instrumento do pesquisador, uma vez que é através da especificação dos caminhos a serem adotados que se torna possível delimitar a criatividade e definir o como, onde, quem, com quê, quanto e de que maneira se pretende captar a realidade e seus fenômenos. (ALVES, 2003, p.59)

Neste capítulo, especifica-se o delineamento da pesquisa, classificando-a de acordo com suas características.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Dentre os tipos de pesquisa, pode-se considerar que quanto aos objetivos, o trabalho em questão pode ser delineado como uma pesquisa exploratória. Segundo Alves (2003, p. 52), a pesquisa exploratória, tem como objetivo tornar mais explícito o problema (no caso, a falta de uma área de controladoria na Instituição de Ensino em estudo), aprofundar as idéias sobre o objeto de estudo.

Outra característica que pode ser apresentada, referente ao tipo de pesquisa, é que esta monografia é uma pesquisa bibliográfica, porque foi desenvolvida a partir de fontes já elaboradas (livros, artigos científicos, publicações periódicas) e também um estudo de caso, uma vez que se trata de um estudo em profundidade, de uns poucos objetos, visando obter o máximo de informações que permitam o amplo conhecimento. A intenção é demonstrar os benefícios que a implantação de uma área de controladoria poderá trazer para melhorias no processo de gestão de uma Instituição de Ensino Superior privada.

3.2 COLETA DE DADOS

Considerando as técnicas de coleta de dados, foi utilizada a técnica de documentação direta, ou seja, utilizaram-se entrevistas para levantamento de dados.

Dentre as vantagens que se estabelecem em entrevistas, como técnica de coleta de dados, ressalta-se a interação que se estabelece entre o entrevistado e o entrevistador, a qual permite colher uma gama de informações, além de aprofundar os dados fornecidos, realizar correções sobre dados levantados, ouvindo direta e imediatamente a fonte informante.

Os dados referentes à IES foram coletados a partir de entrevistas realizadas com o pessoal da área financeira e principalmente com os dirigentes da instituição.

De acordo com Alves (2003, p.63), existem dois tipos de técnicas de entrevistas, a estruturada e a não-estruturada. Nesta monografia foi utilizada a técnica de entrevista não-estruturada, porque não foi utilizado um roteiro específico, evitando que se transformasse em um ritual de perguntas e respostas, possibilitando uma flexibilidade maior das entrevistas.

4 IDENTIFICAÇÃO INSTITUCIONAL

4.1 HISTÓRICO DA INSTITUIÇÃO

No decorrer do ano de 1998 foram envidados esforços para a transformação das FACULDADES ALFA e BETA em Centro Universitário, o qual veio a chamar-se Centro Universitário ABC, com seu funcionamento autorizado por Decreto do Exmo. Sr. Presidente da República publicado no Diário Oficial da União de 12 de fevereiro de 1999.

A criação do Centro Universitário ABC não representou apenas o surgimento de uma nova instituição, mas também o surgimento de uma instituição de propostas inovadoras, fortalecida pela união de esforços e alicerçada nos mais de 30 (trinta) anos de experiência em educação de seus mantenedores que vinham atuando na área educacional desde a educação infantil, educação de jovens e adultos e principalmente a educação superior onde se destacam, mantendo instituições também em algumas cidades do interior do Paraná.

4.2 EVOLUÇÃO DA INSTITUIÇÃO

A história recente do Centro Universitário ABC é fruto da história do desenvolvimento das atividades educacionais de uma família conservadora que, na cidade de Curitiba-PR, antes mesmo da regulamentação legal da instituição como Centro Universitário, havia adquirido, mais um imóvel, incorporando-o ao patrimônio da instituição - para ampliação das já muito boas instalações existentes. Esta postura, de se antecipar ao próprio desenvolvimento, foi marcante para que a instituição viesse a pleitear sua transformação em Centro Universitário, haja vista a sua já bem consolidada tradição de qualidade no oferecimento de educação de nível superior e

características que satisfaziam plenamente as exigências para tal.

Mesmo sendo uma instituição de histórico recente, o Centro Universitário ABC apresenta em seu percurso uma bela série de realizações; talvez a mais expressiva tenha sido a aquisição da área de 370.000 m² onde está sendo construído o *campus* Principal, um conjunto de edificações que terá capacidade para abrigar cerca de 90.000 alunos, além de clínicas, hospital universitário, complexo desportivo, teatro e todas as demais instalações necessárias para o desenvolvimento de seus cursos.

As ações no campo didático-pedagógico do Centro Universitário ABC se destacam pela manutenção continuada de seus cursos através do oferecimento de um corpo docente com grande número de mestres e doutores, oferecendo condições de trabalho com autonomia e independência para que os coordenadores de curso possam, a partir de uma diretriz central que é a qualidade, dotar seus cursos de todas as condições necessárias para o oferecimento de um ensino de qualidade, inclusive através da manutenção do programa contínuo de capacitação docente, da renovação permanente do acervo e da contínua manutenção de seus laboratórios.

No ramo da pesquisa, a instituição possui a Revista Acadêmica, veículo oficial de divulgação dos trabalhos científicos produzidos no Centro Universitário, de periodicidade semestral.

Com a função de servir de órgão divulgador das atividades institucionais, a instituição possui um jornal, de periodicidade mensal. Ainda visando à participação junto à comunidade, vêm sendo realizadas anualmente as Feiras Acadêmicas, eventos em que os acadêmicos, sob a orientação docente, interagem junto à comunidade dando atendimento a diversas de suas necessidades. A partir da terceira edição foram ofertados diversos atendimentos na área de Saúde, Pedagogia e Informática.

O Centro Universitário ABC exerce suas atividades essencialmente nas áreas de Profissionalização Educacional e de Ciências Aplicadas, com

ênfase no ensino e na pesquisa no campo do ensino de graduação e de programas de pós-graduação e extensão.

4.3 MISSÃO

A missão deve traduzir a filosofia da organização, que é geralmente formulada por seus fundadores ou criadores através de seus comportamentos e ações. Essa filosofia envolve os valores e crenças centrais, que representam os princípios básicos da organização que batizam a sua conduta ética, responsabilidade social e suas respostas às necessidades do ambiente.(...) Assim, a missão deve traduzir a filosofia em metas tangíveis e que orientem a organização para um desempenho excelente. É a missão que define a estratégia organizacional e indica o caminho a ser seguido pela organização. (CHIAVENATO, 2003).

O Centro Universitário ABC tem como missão formar a cidadania e primar pela valorização humana, por intermédio da reflexão dos conhecimentos existentes, sintonizados com as transformações científicas e tecnológicas pelas quais passa a sociedade contemporânea, capazes de gerenciar o seu próprio conhecimento e manterem-se flexíveis diante das inovações pelas quais passa o mundo moderno.

4.4 VISÃO

Cada vez mais as empresas devem dedicar-se a pensar, e a prestar atenção em seu futuro, quando irão realizar o resto de suas vidas. As visões de futuro são absolutamente essenciais ao empreendimento que queira fazer diferença no mundo dos negócios. Uma visão de futuro é um agente motivador de mudanças no rumo das empresas e até mesmo das pessoas.

“Educação para o Desenvolvimento”. A visão do ABC nada mais é do que o resultado de um sonho em ação: deve ser um propósito, uma razão de ser, uma filosofia orientada e compartilhada por todos os funcionários da instituição, inteiramente atados a esse destino, a Educação.

4.5 OBJETIVOS

Segundo o seu Estatuto, o ABC tem por objetivos:

- Estimular a criação cultural e o desenvolvimento do espírito científico e do pensamento reflexivo, propiciando condições de educação ao homem, como sujeito e agente de seu processo educativo e de sua história, pelo cultivo do saber, em suas diversas vertentes, formas e modalidades;
- Formar recursos humanos nas diferentes áreas de conhecimento, aptos para a inserção em setores profissionais e para a participação no desenvolvimento da sociedade brasileira;
- Incentivar o trabalho de pesquisa e investigação científica, visando ao desenvolvimento da ciência, das artes, das letras, da filosofia, da tecnologia e a criação e difusão culturais;
- Promover a divulgação de conhecimentos culturais, científicos e técnicos que constituem patrimônio da humanidade e comunicar o saber por meio do ensino, de publicações ou de outras formas de comunicação.
- Suscitar o desejo permanente de aperfeiçoamento cultural e profissional e possibilitar a correspondente concretização, integrando os conhecimentos que vão sendo adquiridos numa estrutura intelectual sistematizada do conhecimento de cada geração;
- Estimular o conhecimento dos problemas do mundo presente, em particular os nacionais e regionais;
- Prestar serviços especializados a comunidade e estabelecer com esta uma relação de reciprocidade;
- Promover a extensão, aberta a participação da comunidade social, visando a difusão das conquistas e benefícios da criação

cultural e da pesquisa científica e tecnológica geradas na Instituição;

- Contribuir para o desenvolvimento harmônico e integrado da comunidade local e regional, com vistas ao bem-estar social, econômico, político e espiritual;
- Promover a assimilação dos valores culturais, desenvolver o espírito crítico e difundir o conhecimento por todos os meios do alcance do Centro;
- Promover eventos de caráter cultural e desportivos que objetivem a integração com a comunidade;
- Ser uma Instituição aberta à comunidade, livre e democrática, e um Centro de preservação do saber, da cultura e da história do Homem;
- Promover a educação integral, sob os princípios da liberdade, da fraternidade e da solidariedade;
- Consagrar atenção especial, consoante perspectiva de compromisso cristão, às propostas de solução de questões fundamentais relacionadas à vida humana;
- Contribuir para o desenvolvimento pleno do homem, visando o despertar de suas potencialidades superiores, utilizando-se de métodos que levem a alcançar um padrão de vida mais digno e elevado, ampliando o nível de consciência;
- Promover estudos e atividades relacionadas à defesa e preservação do meio ambiente e à educação ambiental.

4.6 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL

O formato da organização é talvez um dos desafios mais interessantes no mundo empresarial de hoje. As soluções brilhantes da década de 60 não servem necessariamente agora. Novas formas parecem ser precisas para melhor capitalizar as novas tecnologias e atender às atuais demandas e expectativas dos

clientes e dos empregados. (MILKOVICH, 2000, p.70)

No entanto, segundo Milkovich (2000), a estrutura organizacional da instituição encontra-se no formato tradicional, que se assemelha a um grupo de escadas encostadas umas nas outras pelo topo. Os degraus de cada escada representam diferentes níveis de trabalho, e cada escada representa um setor. Ela está representada através de um organograma (ANEXO 1).

4.7 LOCALIZAÇÃO GEOGRÁFICA

Seu *campus* principal está localizado em Curitiba – PR, possuindo mais duas unidades de ensino descentralizadas em cidades do interior do Paraná. Na capital paranaense possui 05 *campi*, onde a maioria das sedes são distribuídas por área dos cursos, até que a construção do *campus* Central seja concluído, passando então definitivamente todos os cursos para aquela sede.

4.8 RESPONSABILIDADE SOCIAL

Além da abordagem crítico-reflexiva da realidade e do conhecimento, refletindo-se nas situações de ensino-aprendizagem direcionadas ao desenvolvimento de capacidades e habilidades capazes de instrumentalizar a participação solidária, a Instituição, como co-responsável no contexto social, procura promover a humanização, através de atividades culturais e atividades que resgatem a cidadania e o desenvolvimento humano através da interação com a comunidade em que está inserida como forma de integração social e lazer.

5 DIAGNÓSTICO ESTRATÉGICO ATUAL

Nos últimos três anos a empresa cresceu rapidamente, mas sua estrutura organizacional não acompanhou seu crescimento no mesmo ritmo. Por se tratar de uma empresa familiar, e estritamente conservadora, seu processo decisório atualmente é centralizado, com estrutura organizacional vertical. Após esta fase de rápida expansão, e aumento vertiginoso de funcionários e departamentos, o processo decisório está começando a se adequar e descentralizar em relação às tomadas de decisões pelos níveis hierárquicos.

Quanto à área administrativa financeira, existe somente um pró-reitor para as duas áreas. No entanto, por ser uma empresa familiar, a tomada de decisão é feita por um consenso de todas as pró-reitorias, estabelecendo-se as prioridades de trabalho, e ficando centralizada a responsabilidade pelo funcionamento dos *campi*, recursos humanos, tesouraria, contabilidade, contas a receber, a pagar e serviços gerais.

Atualmente, não existe um departamento de controladoria. Ocorre que a reitoria “controla tudo” e todos os departamentos existentes, como compras, financeiro, de pessoal, obras, etc, recebendo todas as informações por relatórios, diante dos quais a pró-reitoria de graduação, administrativa, financeira, planejamento, pós-graduação, vice-reitoria e reitoria compilam dados e tomam decisões (em cima destas informações). As pessoas que hoje tomam decisões dentro da empresa, para andamento, planejamento e redução de custos, ficam sobrecarregadas, controlando processos que poderiam ser controlados por um departamento como o de Controladoria.

As crenças, valores e expectativas as que dizem respeito aos princípios empresariais estão claramente delineados e apresentados na missão, visão e objetivos da empresa descritos no capítulo 4. Desta forma, existe um direcionamento das ações da empresa partindo de diretrizes e

caminhos a serem seguidos pelos proprietários, além da postura deles frente aos clientes, funcionários, fornecedores governo e comunidade.

A instituição possui estatuto, regimento e normativas; contudo, os procedimentos da empresa em geral não são padronizados. Não havendo prioridades e planejamento orçamentário para os anos seguintes, existe uma estimativa de aumento de cursos, de vagas, e outros aspectos da área pedagógica descritos em seu PDI (Plano de Desenvolvimento Institucional); no entanto, a parte administrativa financeira e, principalmente, tudo que se refere ao aluno é bastante deficitário em planejamento e controle.

A estrutura administrativo-financeira da instituição é totalmente informatizada, possuindo softwares desenvolvidos por uma equipe de funcionários da própria instituição; porém, nem todos os sistemas utilizados estão integrados. Por exemplo, a secretaria não tem acesso à consulta sobre a situação financeira do acadêmico; já o sistema de linha de frente (inscrições para os processos seletivos oferecidos pela instituição) está totalmente integrado com o da secretaria e com o financeiro. Acontece que quando o candidato faz sua inscrição para o vestibular, seus dados são cadastrados; uma vez ele aprovado e matriculado, seus dados automaticamente são transferidos para o sistema da secretaria e para o financeiro para emissão de boletos e contratos.

A gestão do controle financeiro (protocolos, contas a receber) ainda está muito deficiente nos aspectos de acompanhamento de inadimplências e negociações. Ainda acontecem emissões de boletos para alunos já formados e quites com suas obrigações contratuais, ou liberação de documentos sem quitação de mensalidades ou taxas.

Não existe na instituição também um acompanhamento financeiro específico de cada curso, como, por exemplo, quanto custa o curso para a instituição? (Laboratórios, docentes, equipamentos, coordenação). O curso está se pagando? Tem número suficiente de alunos para pagar o

investimento? Qual a evolução do número de alunos desde a criação do curso? Há outros aspectos que poderiam ser acompanhados, favorecendo análise de mercado, estrutura, além de se ter uma base para traçar estratégias.

No que se refere à gestão da área pedagógica, o Centro está muito bem estruturado com um setor de Projetos que se preocupa especificamente com a projeção dos cursos, considerando projetos de autorização, reconhecimento e renovação de reconhecimento, mantendo e cumprindo o planejamento especificado no PDI.

A fase de execução das atividades operacionais é o ponto fundamental que caracteriza o estado dinâmico do sistema da empresa. É necessário existir uma sinergia na estrutura como um todo. De nada adianta a área pedagógica da instituição ter um bom sistema operacional e estar muito bem assessorada e estruturada, enquanto outras áreas estiverem deficientes sem bom planejamento, execução e controle, prejudicando todas as atividades da empresa, inclusive com relação à prestação de seus serviços.

Outro aspecto carente na gestão da instituição é o atendimento para clientes internos e externos; não existe um programa de capacitação para funcionários, e não existe uma preocupação com a qualidade no atendimento. Com o aumento da concorrência, a qualidade no atendimento é primordial para manter e fidelizar o cliente (o aluno).

Por mais ineficientemente desenvolvido que se esteja, todo e qualquer sistema, poderá vir a ser implantado, a fim de proporcionar algum resultado, se os usuários envolvidos estiverem convencidos de que o mesmo é útil a eles e à empresa. Em contrapartida, por melhor que seja um sistema, ele estará fadado ao insucesso se os usuários não estiverem solidários com o mesmo.

Falta um sistema de informação adequado e integrado para apoiar as tomadas de decisão e para auxiliar a elaboração de um bom planejamento, a

fim de viabilizar um controle capaz de corrigir eventuais e futuros desvios, e capaz de fornecer informações possíveis de estabelecer parâmetros para a execução.

Considerando que a empresa não possui o departamento de Controladoria, e com base na teoria apresentada, objetivamos neste trabalho sugerir implantação deste departamento na instituição, focando cumprimento da visão, missão, melhorias dentro da organização e, principalmente, como forma de assessorar no processo de tomada de decisão na gestão da IES.

5.1 BENEFÍCIOS E PROPOSTA DA IMPLANTAÇÃO

Como sugestão, o departamento de Controladoria a ser implantado no Centro Universitário ABC, trabalhará como órgão de *staff* da organização (ANEXO 2), logo abaixo da reitoria, objetivando o acompanhamento dos planos, objetivos e metas definidos em cada instância no contexto da instituição. Deverá promover a sinergia entre as áreas, assessorando a alta direção no estabelecimento de políticas de planejamento e controle eficazes e que sejam parte de um sistema global de informações de natureza permanente e integrada.

Esse sistema de informação deve proporcionar a condição de que as unidades possam fazer um acompanhamento do reflexo financeiro e econômico de suas atividades operacionais. Os relatórios estruturados e gerados devem ser avaliados pelo gestor da instituição, cobrando possíveis desvios dos responsáveis pelos cursos integrantes da unidade. O consolidado de todas as unidades deve ser avaliado pela pró-reitoria administrativa, que verifica o desempenho econômico e financeiro de cada curso e gerencia o valor total do Centro Universitário, reportando essas informações à reitoria que exercerá a função de fiscalizadora e coordenadora das ações executadas pelos cursos no tocante aos aspectos financeiros. O sistema de informação

contábil, integrante do sistema de informação global, integra-se ao planejamento à medida que fornece dados históricos e processa os dados reais que foram objetos do planejamento orçamentário. O controle representa o confronto dos resultados alcançados com o planejado. Essa verificação deve ser executada tempestivamente, proporcionando ao gestor a possibilidade de rever políticas, alterar metas ou redefinir objetivos.

O departamento de controladoria também atuará no controle organizacional, com a finalidade de manter todas as partes da complicada estrutura organizacional em expansão de forma continuada, eficiente e econômica; além da mensuração do empreendimento, com o intuito de suprir a necessidade de reconhecer e descrever claramente a segmentação da empresa em suas atividades de receita (neste caso, cursos de graduação e pós-graduação) e custo, e, conseqüentemente, suscitar o planejamento gerencial inteligente.

Além disso, este departamento ficará responsável pela divulgação de informações a usuários externos à empresa, em decorrência das exigências legais, como impostos cobrados pelo Governo, participação da mantenedora, negociações salariais, obtenção de empréstimos junto a instituições financeiras, e proteção do patrimônio, com o estabelecimento e manutenção de controles e auditoria interna, e garantia de coberturas apropriadas para elementos patrimoniais segurados.

O sistema de informações proposto para uma instituição de ensino particular deve contemplar o subsistema contábil para a captação de dados, mensuração de valores e processamento, de forma que desse subsistema contábil possa fluir a contabilidade gerencial, possibilitando aos gestores a tomada de decisão.

À medida que cada área tenha atribuído a si valores relativos a receitas, despesas, custos, investimentos e outros elementos constantes do orçamento, terá em contrapartida a responsabilidade pela gestão eficaz

desses recursos. A gestão orçamentária divisionalizada permite o acompanhamento do desempenho de cada área individualmente, e também dos valores globais consolidados. Esta forma de implementação e acompanhamento do orçamento proporciona aos gestores uma visão das partes do negócio e do todo integrado.

A sugestão é de que o departamento seja composto de pelo menos por quatro pessoas, sendo um *controller*, e os demais assistentes de controladoria, subordinados diretamente ao *controller*.

Para tanto, se faz necessária a contratação destes profissionais, uma vez que a empresa precisa de idéias novas. Porém, vale ressaltar que o *controller* (principalmente) deverá preencher os seguintes requisitos:

- Entendimento geral do setor de atividade econômica do qual sua empresa faz parte, e das forças políticas, econômicas e sociais diretamente relacionadas.
- Conhecimento amplo da empresa, sua história, suas políticas, seu programa, sua organização e, até certo ponto, de suas operações.
- Entendimento dos problemas básicos de organização, planejamento e controle.
- Entendimento dos problemas básicos de administração da produção, da distribuição, de finanças e de pessoal.
- Habilidade para analisar e interpretar dados contábeis e estatísticos de tal forma que se tornem à base para a ação.
- Habilidade de expressar idéias claras por escrito, isto é, na linguagem adequada.
- Conhecimento amplo de princípios e procedimentos contábeis, e habilidade para dirigir pesquisas estatísticas.

Além de preencher os requisitos acima, exige-se um perfil, com características que o *controller* deverá ter, para nortear seu trabalho de

maneira eficaz. São elas:

- **Iniciativa:** deve procurar antecipar e prever problemas no âmbito da gestão econômica global e fornecer as informações necessárias aos gestores das áreas diretamente afetadas.
- **Visão Econômica:** na função de assessoria a outros gestores, deve captar os efeitos econômicos das atividades exercidas em qualquer área, estudar os métodos utilizados no desempenho das tarefas da área, sugerir alterações que otimizem o resultado econômico global e suprir o gestor com as informações necessárias a esse fim.
- **Comunicação Racional:** deve fornecer informações às áreas, em linguagem compreensível, simples e útil aos gestores, e minimizar o trabalho de interpretação dos destinatários.
- **Síntese:** deve traduzir fatos e estatísticas em gráficos de tendência e em índices, de forma que haja comparação entre o resultado realizado e o planejado, e não entre o resultado realizado no período e o realizado no período anterior.
- **Visão para o Futuro:** deve analisar o desempenho e os resultados passados com vistas à implementação de ações que melhorem o desempenho futuro, pois o passado é imutável.
- **Oportunidade:** deve fornecer informações aos gestores em tempo hábil às alterações de planos ou padrões, em função de mudanças ambientais, contribuindo para o desempenho eficaz das áreas e da empresa como um todo.
- **Persistência:** deve acompanhar os desempenhos das áreas, facilitar interpretações e cobrar as ações sugeridas para otimizar o resultado econômico global.
- **Cooperação:** deve assessorar os demais gestores a superar

os pontos fracos de suas áreas, quando detectados, sem se limitar a simplesmente criticá-los pelo fraco resultado.

- **Imparcialidade:** deve fornecer informações à reitoria sobre a avaliação do resultado econômico das áreas, mesmo quando evidenciarem sinais de ineficácia dos gestores. Embora essa ação possa trazer dificuldades no relacionamento interpessoal com tais gestores, deve ter sempre em mente o controle organizacional para a otimização do resultado econômico empresarial.
- **Persuasão:** deve convencer os gestores da utilização das sugestões, no sentido de tornar mais eficaz o desempenho de suas áreas e, conseqüentemente, o desempenho global, desde que haja compreensão dos relatórios gerenciais fornecidos.
- **Consciência das limitações:** embora possa suprir os gestores com informações econômicas, assessorá-los quanto às questões de gestão econômica e, inclusive, aprovar ou não seus planos orçamentários tendo em vista a eficácia empresarial, terá uma influência mínima em questões de decisões gerenciais, ou sobre a capacidade criativa e perspicácia dos gestores.
- **Cultura Geral:** o conhecimento das diferenças culturais básicas entre raças e nações, o conhecimento das diferenças sociais e econômicas entre países ou blocos econômicos é importante para a percepção de oportunidades e ameaças à empresa diante de cenários estratégicos ou ambientais.
- **Liderança:** como administrador de sua área, tem subordinados, e compete a ele conduzi-los à realização de suas tarefas de forma eficiente e eficaz para que a empresa atinja seus objetivos.

- **Ética:** deve ter sua conduta profissional firmada em valores morais aceitos de forma absoluta e pela sociedade.

Considerando que não existe o departamento na empresa, o trabalho começará do zero, partindo de uma reestruturação organizacional em todos os níveis, com apoio total da Reitoria, ou seja, as mudanças deverão começar e ser incentivadas de cima para baixo no nível hierárquico. Sabe-se que existem muitos problemas, como falta de harmonia nas equipes, falta de entusiasmo, falta de confiança no futuro da empresa, pelo que haverá uma resistência a mudanças (medo do novo); por isso, a necessidade de se ter uma etapa de adaptação para que o choque não seja tão grande.

Após a contratação do *controller*, deverá ocorrer uma etapa de adaptação, durante a qual todos os chefes de departamento e diretores de sede deverão iniciar um processo de adaptação perante as novas mudanças. A priori deverá acontecer um acompanhamento do *controller* em todos os departamentos, visando conhecer e estabelecer normas e procedimentos de controle. A equipe deste departamento deverá ser contratada ou remanejada, passando por um forte treinamento na área, para aperfeiçoamento e conhecimento das rotinas pertinentes ao setor.

Há que haver harmonia de todos os recursos disponíveis, trabalho em equipe, confiança no líder, certeza do sucesso da empresa, e não de sempre se questionar, controlar e avaliar os resultados, com base no planejamento, possibilitando a adoção de ações corretivas.

O controle e avaliação de resultados devem ser eficazes, realizados em tempo útil e oportuno, e seguido de sanções. O resultado desse controle deve permitir aos tomadores de decisão proceder às alterações no planejamento, sejam superficiais, sejam profundas, como também nas demais funções gerenciais.

6 CONCLUSÃO

Mensurar qualquer agente econômico que integre uma organização, ou avaliar a própria organização, sempre foi e será objeto de muitas discussões acadêmicas, em razão das variáveis que interferem num processo de avaliação dos diferentes critérios que podem ser utilizados. Quando essa organização é uma instituição de ensino, incorpora-se às variáveis existentes uma que permeia a relação escola particular e sociedade: a variável cultura.

Ao abordar a necessidade de uma área de controladoria para uma IES particular, tem-se a pretensão de avançar num enfoque com o qual os gestores das escolas particulares terão que se preocupar de agora em diante: a constante busca da maximização dos desempenhos e a mensuração adequada do lucro como imperativos de sobrevivência (de qualquer organização), processo a que as escolas particulares não podem ficar alheias. O Ministério da Educação, ao flexibilizar as regras para criação e ampliação de escolas particulares, democratiza o acesso de investidores e empreendedores a um mercado antes rigidamente “controlado” pelo governo. Em conseqüência a essa abertura de mercado teremos o fato de que, com maior concorrência, terão lugar aqueles que melhor gerirem primeiro seus desempenhos e suas competências, depois o resultado econômico de suas atividades.

Simultaneamente à maior facilidade de ingresso de investidores na área de educação, o MEC exige condições mínimas de atendimento a uma clientela cada vez maior e ao mesmo tempo mais exigente. Os investimentos em infra-estrutura e tecnologia, tanto de educação como de informação, são necessários, porque são requisitos essenciais para uma estratégia competitiva na educação particular.

A gestão financeira nas IES privadas tornou-se tão preocupante quanto a gestão acadêmica ou pedagógica, não focando que a primeira

deverá sobrepor-se às outras duas, mas, sim, que o modelo de gestão adotado pela instituição deverá buscar o equilíbrio, a fim de que sua função social seja exercida com mais efetividade e qualidade. O presente trabalho procurou demonstrar, de forma clara e objetiva, a importância da Controladoria no processo de gestão de instituições de ensino superior, sem pretender impor verdades absolutas.

Verificou-se a necessidade da descentralização do processo como um todo, para que todos os colaboradores da organização tenham um conhecimento equiparado, e estejam focados na mesma missão e visão, o que garante a viabilidade da empresa para alcançar os resultados esperados.

Para tanto, a reestruturação organizacional é ponto primordial para a saúde da empresa, bem como para sua permanência no mercado, considerando-se o elevado número de concorrentes e a conjuntura econômica que o país atravessa ou venha apresentar no futuro.

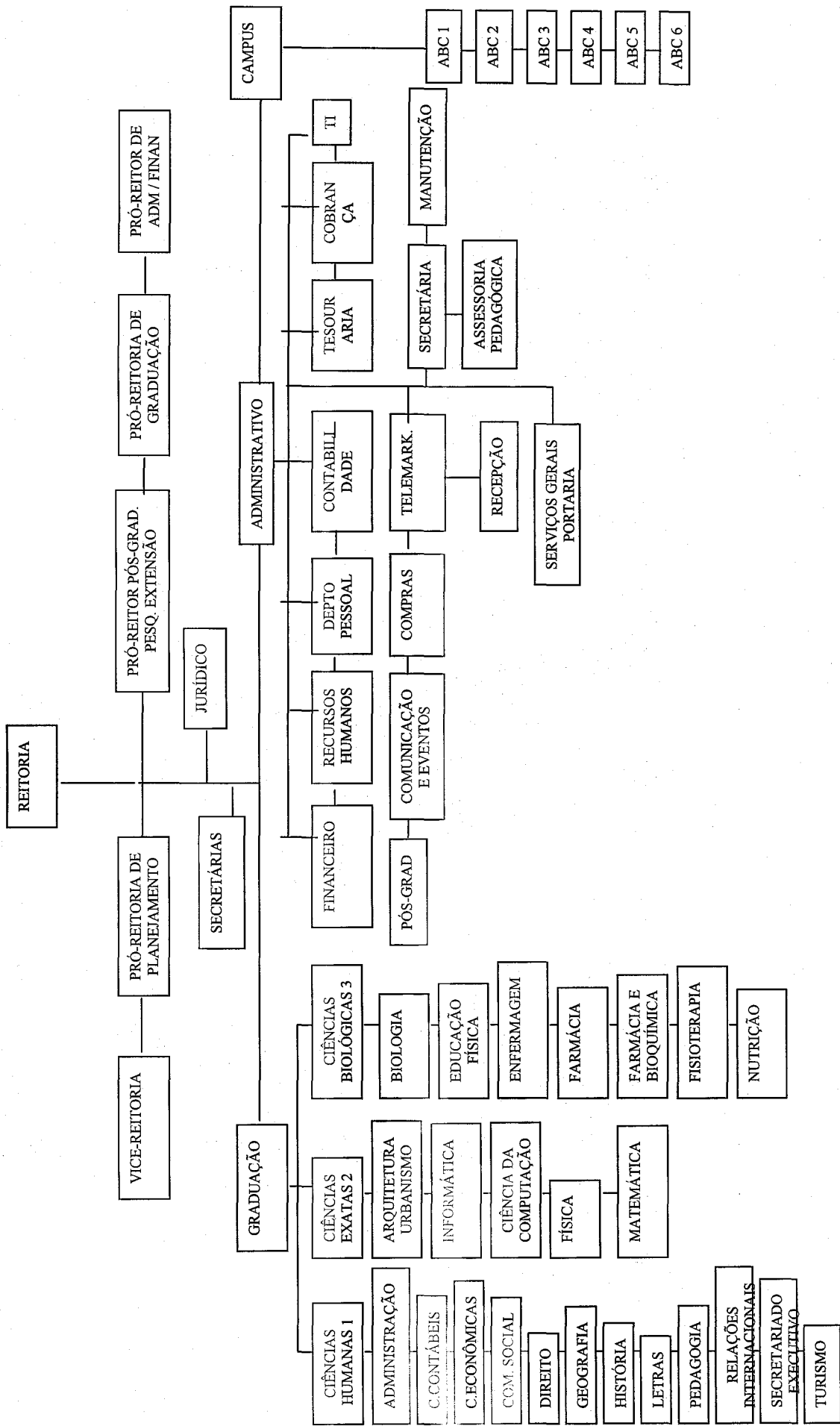
A controladoria, portanto, participa como coordenadora de todo esse processo, buscando a otimização do resultado econômico global, para a continuidade da empresa e o atingimento de sua missão.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALVES, Magda. **Como escrever teses e monografias**. 2ªed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.
- BEUREN, Ilse M. **Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 1998.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Teoria geral da administração**. 7ªed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.
- FACULDADES BOM JESUS. **Finanças empresariais / Fae Business School**. Curitiba: Associação Franciscana de Ensino Senhor Bom Jesus, 2002. (Coleção Gestão Empresarial, 4)
- FIGUEIREDO, Sandra. et alii. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1993.
- KANITZ, Stephen Charles. **Controladoria: teoria e estudos de casos**. São Paulo: Pioneira, 1976.
- MILKOVICH, George T.; BOUDREAU, John W. **Administração de recursos humanos**. São Paulo: Atlas, 2000.
- MOSIMANN, Clara P. FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.
- NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a controladoria**. São Paulo: Atlas, 1993.
- OLIVEIRA, Luís Martins de. **Controladoria: conceitos e aplicações**. São Paulo: Futura, 1998.
- PADOVEZE, Clóvis Luis. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 1996.
- PADOVEZE, Clóvis Luis. **Sistemas de informações contábeis**. São Paulo: Atlas, 1998.
- PEREZ JUNIOR, José Hernandez, et alii. **Controladoria de gestão**. 2ªed. São Paulo: Atlas, 1997.
- STONER, James A. F; FREEMAN, R. Edward. **Administração**. 5. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

ANEXOS

ANEXO 1 – ORGANOGRAMA ATUAL DA INSTITUIÇÃO



ANEXO 2 – ORGANOGRAMA PROPOSTO PARA INSTITUIÇÃO

