

ELISBEL DA SILVA ROCHA

**CONTROLADORIA NAS IES COMO
FERRAMENTA NA TOMADA DE DECISÃO**

Monografia apresentada como requisito parcial à conclusão do Curso de Especialização em Controladoria, para obtenção do título de Especialista em Controladoria, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Ademir Clemente

Curitiba
2007

Aos meus pais, pela compreensão e
pelo estímulo em todos os
momentos.

A Deus, que ilumina nossas vidas e
protege nosso caminho na busca de
saúde, amor, sabedoria e paz.

Nenhum homem pode ser totalmente
feliz enquanto não se unificar,
sintonizando sua vida com o Deus
do mundo de Deus.
(Humberto Roheden)

SUMÁRIO

LISTA DE TABELAS, QUADROS E FIGURAS	vii
LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS	viii
RESUMO	xix
1 INTRODUÇÃO	10
1.1 TEMA ABORDADO	10
1.2 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA	10
1.3 JUSTIFICATIVA DO TEMA	12
1.4 OBJETIVOS	13
2 EMBASAMENTO TEÓRICO	14
2.1 A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE PARA A CONTROLADORIA	14
2.2 CONTABILIDADE GERENCIAL	14
2.3 CONTROLADORIA	16
2.4 ACCONTABILITY	19
2.5 APLICAÇÃO DA CONTROLADORIA NAS EMPRESAS	19
2.6 SISTEMAS DE INFORMAÇÃO	24
2.7 CONTROLADORIA E SISTEMA DE INFORMAÇÕES	25
2.8 INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR (IES) NO BRASIL	27
2.9 CREDENCIAMENTO DAS IES: AUTORIZAÇÃO E RECONHECIMENTO DE CURSOS	29
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	31
3.1 MÉTODOS DE PESQUISA	31
3.2 TÉCNICAS DE PESQUISA	31
3.3 TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS	32
3.4 HISTÓRICO DA PESQUISA	35
3.5 METODOLOGIA DE ELABORAÇÃO DAS QUESTÕES	35
4 APRESENTAÇÃO, ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS	36
4.1 PESQUISA DE CAMPO	36
4.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DAS QUESTÕES APLICADAS	36
CONCLUSÃO	43
REFERÊNCIAS	48
OBRAS CONSULTADAS	50
APÊNDICE	51

LISTA DE TABELAS, QUADROS E FIGURAS

Tabelas

1 - Credenciamento das IES no Brasil	11
2 - Credenciamento das IES no Paraná	11

Quadros

1 - Principais distinções entre contabilidade financeira e contabilidade gerencial .	15
2 – Esquema hierárquico para atividades de planejamento e controle	16

Figuras

1 - Crenças, valores e missão	36
2 - Planejamento orçamentário	37
3 - Periodicidade na elaboração do orçamento	38
4 - Abrangência do orçamento	38
5 - Acompanhamento do orçamento	39
6 - Órgão administrativo responsável pela elaboração e pelo controle do orçamento	40
7 - Utilização de um sistema de informações gerenciais	40
8 - Auditoria interna	41

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ACE	Avaliação das Condições de Ensino
CEFET	Centro Federal de Educação tecnológica do Paraná
CET	Centro de Educação Tecnológica
ENADE	Avaliação Integrada do Desenvolvimento Educacional e da Inovação da Área
IES	Instituição de Ensino Superior
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas
LDB	Lei de Diretrizes e Bases
MEC	Ministério da Educação e Cultura
SESU	Secretaria de Educação Superior
SIG	Sistema de Informações Gerenciais
SENAES	Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior
TI	Tecnologia da Informação

RESUMO

A Controladoria é uma ferramenta imprescindível para gestão eficaz das empresas; através da análise das informações gerenciais que a mesma propicia, é possível evidenciar com clareza os pontos fortes e as fragilidades da gestão. A proposta deste trabalho é pesquisar como os gestores das Instituições de Ensino Superior (IES) estão se utilizando desta importante ferramenta para otimização de seus recursos. Os objetivos deste trabalho visam verificar o planejamento institucional da IES e o nível de importância que a mesma oferece ao planejamento orçamentário e estratégico. Para o embasamento teórico, utilizaram-se livros especializados sobre o assunto de Controladoria e Planejamento Estratégico de Gestões, bem como consultas a *sites* de Secretarias de Educação, a fim de conhecer leis e diretrizes sobre o funcionamento das IES. Como procedimento metodológico, adotou-se a pesquisa indutiva, que consiste na observação de casos particulares. A IES escolhida para o estudo foi a Fundação de Estudos Sociais do Paraná (FESP), onde se aplicou uma entrevista mista (perguntas abertas e fechadas), elaborada a partir do embasamento teórico, nas áreas da IES que têm impacto direto sobre o processo orçamentário da instituição. Conclui-se que existe a intenção da implementação da Controladoria por parte da gestão da instituição pesquisada; porém, até o presente momento, a mesma se utiliza apenas de planejamento orçamentário como instrumento de planejamento e controle da riqueza da instituição.

1 INTRODUÇÃO

As Instituições de Ensino Superior (IES) são prestadoras de serviços, inseridas em um ambiente altamente competitivo. Frente a este cenário, torna-se necessário assumir padrões de qualidade dos serviços prestados, bem como otimizar seus recursos a fim de garantir sua continuidade.

O estudo demonstra a necessidade premente de se implantar uma Controladoria de Gestão que assessorará a gestão da IES no sentido de otimizar os resultados econômicos da entidade, bem como criar e implementar de mecanismos que propiciarão um melhor entendimento do ambiente no qual a entidade convive e opera.

1.1 TEMA ABORDADO

A importância da Controladoria na IES para auxiliar os gestores na tomada de decisão.

1.2 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA

A demanda por um curso superior no Brasil vem passando por um momento de grande expansão, a qual as Instituições de Ensino Público não conseguem atender. A demanda abre portas para oportunidades relacionadas à educação privada no país. Acredita-se que isto possa crescer ainda mais devido a pouca oferta de ensino superior e às enormes limitações do setor público. Para melhor compreender a dimensão do crescimento do ensino superior no Brasil, Loch (2004) elaborou uma pesquisa de campo focalizando o tema em instituições privadas de ensino em Curitiba e na Região Metropolitana. O estudo foi realizado entre julho de 2003 e fevereiro de 2004 e chegou aos seguintes números:

Tabela 1 - Credenciamento das IES no Brasil

ano	IES públicas		IES privadas	
	quantidade	% crescimento	quantidade	% crescimento
1997	211	0	689	0
1998	209	(1)	764	11
1999	102	(9)	905	31
2000	176	(17)	1.004	46
2001	183	(13)	1.208	75
2002	195	(8)	1.442	109

Fonte: Loch (2004, p. 44)

Tabela 2 - Credenciamento das IES no Paraná

ano	IES públicas		IES privadas	
	quantidade	% crescimento	quantidade	% crescimento
1997	22	0	35	0
1998	21	(5)	40	14
1999	22	0	50	43
2000	23	5	64	83
2001	22	0	90	157
2002	22	0	112	220

Fonte: Loch (2004, p. 45)

Outro motivo apontado por Loch e Reis (2005) foi a instalação de indústrias na região Metropolitana de Curitiba, o que desperta o interesse de pessoas qualificadas e empresas pela região.

Essa grande movimentação do mercado não deixa de ser positiva, uma vez que favorece o aparecimento de escolas particulares, gera empregos e aquece a economia. Porém, isso aumenta a concorrência, gerando a necessidade de as Instituições diversificarem-se das demais, para adequarem-se às necessidades do mercado, o que exige, muitas vezes, mudanças em suas formas de atuação internas e externas. Nesse contexto, é preciso obter instrumentos de informações gerenciais que possibilitem ações rápidas e eficientes, objetivando manter a sua participação no mercado, juntamente com uma gestão eficaz de seu negócio e adequada utilização de seus recursos.

Como consequência, torna-se imprescindível para a Instituição de Ensino Superior a função de controle. Esta, através da análise das informações gerenciais da instituição, evidenciará com clareza os pontos fortes da gestão, bem como as fragilidades de seus processos, dando condições de implementar modificações e/ou correções e otimizar recursos e pessoas. Mesmo se tratando de uma Instituição de Ensino Superior sem fins lucrativos, aspectos relacionados à gestão econômica e aos recursos financeiros não podem deixar de ser considerados como parte integrante do seu modelo de gestão (TACHIZAWA; ANDRADE, 1999, p. 70).

Controladoria: consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à questão econômica. Ela pode ser visualizada sob dois enfoques:

- (1) Como órgão administrativo com missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa;
- (2) Como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências (MOSIMANN; FISCH, 1999, p. 26).

Diante da extensão do Ensino Superior privado, busca-se pesquisar o seguinte problema: Como a Controladoria é utilizada nas Instituições de Ensino Superior, para auxílio dos gestores?

1.3 JUSTIFICATIVA DO TEMA

As empresas, em geral, assim como a IES, têm como objetivo principal cumprir a sua missão, garantindo sua continuidade. Para isso, é necessário adotar um processo de gestão eficaz e, conseqüentemente, um sistema de informação que o suporte. A informação é o início de todas as fases do processo de tomada de decisão (MOSIMANN; FISCH, 1999 p. 30). A Controladoria, amplamente utilizada nas empresas, pode também contribuir para a gestão das IES, auxiliando os gestores, através do Sistema de Informações Gerenciais (SIG) a:

- a) otimizar o processo e eficiência da gestão;
- b) reduzir custos das operações;
- c) melhorar o acesso às informações;

- d) melhorar os resultados operacionais e econômicos.

1.4 OBJETIVOS

Objetivo geral

Desenvolver uma análise dos tipos de gestão e validá-la de acordo com os conceitos da Controladoria, verificando a adoção de um modelo de Controladoria aplicada nas IES.

Objetivos específicos

- 1) Verificar a adoção do planejamento institucional: crenças, valores e missão.
- 2) Identificar a aplicação dos princípios do processo orçamentário: planejamento, elaboração, execução e controle.

Delimitação do tema

A pesquisa restringe-se ao mapeamento das informações oriundas do SIG adotado por uma Instituição de Ensino Superior da região de Curitiba. Através de um estudo de caso, associado a uma pesquisa exploratória, verificar-se-ão os dados obtidos de acordo como embasamento teórico sobre o tema estudado. Parte-se do pressuposto de que existe um sistema integrado de informações na instituição em foco.

2 EMBASAMENTO TEÓRICO

2.1 A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE PARA A CONTROLADORIA

Ao longo do tempo, a contabilidade vem servindo como ferramenta para registro e avaliação das atividades das diversas entidades. Ela surgiu para prestar informações acerca do patrimônio da entidade, ao dono da empresa, ou seja, ao usuário interno, e no que se refere aos aspectos fiscais e legais, aos usuários externos, até então sem fins gerenciais.

Segundo Mendes (2002, p. 45), com o passar dos anos, o gestor da organização começa a sentir os efeitos dessa atitude. Faltavam informações adequadas para o processo decisório. O autor afirma que a Controladoria preencheu o vácuo deixado pela contabilidade, qual seja atender às expectativas por informação que subsidiassem o gestor em sua tomada de decisão.

2.2 CONTABILIDADE GERENCIAL

Sempre acompanhando a evolução da sociedade e das organizações empresariais, a contabilidade gerencial desenvolveu-se como instrumento de apoio às atividades lucrativas dos empresários (OLIVEIRA, 1998, p. 36).

Segundo Ludícibus (1976, p. 22),

A contabilidade pode ser caracterizada como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis colocados numa perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório; num sentido mais profundo, está voltado única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se “encaixem” de maneira válida e efetiva no modelo de gestão.

A contabilidade gerencial é vital para o planejamento de longo prazo de qualquer tipo de organização com ou sem fins lucrativos (OLIVEIRA, 1998, p. 42).

Para que possa contribuir para o cumprimento da missão da entidade, a Controladoria deve exercer um papel preponderante, apoiando e fornecendo subsídios para os diversos gestores do planejamento e controle das atividades operacionais, comerciais, financeiras, administrativas, tributárias etc., através da manutenção de um sistema de informações que permitia interagir várias funções e especialidades (OLIVEIRA, 1998, p. 42).

Um esquema hierárquico para as diversas atividades de planejamento e controle realizadas pelas organizações pode ser citado como segue.

Quadro 1 - Principais distinções entre contabilidade financeira e contabilidade gerencial

	Contabilidade financeira	Contabilidade gerencial
Principais objetivos	Fornecer informações para o usuário externo. Atender à legislação societária e fiscal.	Gerar e fornecer informações para o usuário interno, nas tomadas de decisões gerenciais. Atender à administração da empresa, como parte importante do modelo decisório.
Relatórios	Demonstrações contábeis definidas por lei.	Relatórios específicos para cada usuário.
Observância dos princípios contábeis	Obrigatório, sob pena de autuações fiscais e ressalva nos relatórios dos auditores.	Há mais flexibilidade para a utilização dos procedimentos alternativos, mas condizentes com a realidade da empresa.
Funções essenciais	Escrituração contábil e fiscal com base em documentação idônea. Preparação das demonstrações contábeis, em tempo hábil. Apuração de tributos e demais obrigações legais e societárias. Apuração de receitas, custos e despesas de um período.	Controle e acompanhamento da evolução de custos e despesas. Comparação com custo padrão e orçamentos. Análise das variações e geração de relatórios para as tomadas de medidas corretivas. Avaliação de desempenho dos departamentos e executivos responsáveis. Suprimento de informações, para os demais executivos, para fins de planejamento e decisões especiais.

Fonte: Oliveira (1998, p. 41)

A contabilidade gerencial é vital para o planejamento de longo prazo de qualquer tipo de organização com ou sem fins lucrativos (OLIVEIRA, 1998, p. 42).

Para que possa contribuir para o cumprimento da missão da entidade, a Controladoria deve exercer um papel preponderante, apoiando e fornecendo subsídios para os diversos gestores do planejamento e controle das atividades operacionais, comerciais, financeiras, administrativas, tributárias etc., através da manutenção de um sistema de informações que permita interagir várias funções e especialidades (OLIVEIRA, 1998, p. 42).

Um esquema hierárquico para as diversas atividades de planejamento e controle realizadas pelas organizações pode ser citado como segue.

Quadro 2 – Esquema hierárquico para atividades de planejamento e controle

Planejamento estratégico	Processo de decidir objetivos para a organização, mudanças nesses objetivos, recursos para atingir tais objetivos e políticas a governar a aquisição, o uso e a disposição desses recursos.
Controle gerencial	Processo pelo qual os gerentes asseguram que os recursos sejam obtidos e usados efetivamente e eficientemente na consecução dos objetivos da organização.
Controle operacional	Processo de assegurar que tarefas específicas sejam executadas de modo efetivo e eficiente.

Fonte: Oliveira (1998, p. 42)

Com isso, conclui-se que a contabilidade gerencial é um dos instrumentos utilizados para subsidiar a administração de uma empresa. Seus relatórios abrangem os diferentes níveis hierárquicos e funcionam como ferramenta para a tomada de decisão, causando forte influência no processo de planejamento estratégico da empresa e no orçamento.

2.3 CONTROLADORIA

Conceito

Segundo Oliveira (1998, p. 20), pode-se entender Controladoria como o departamento responsável por projeto, elaboração, implementação e

manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de uma determinada entidade, com ou sem fins lucrativos.

Outro conceito dado por Mosimann e Fisch (1999, p. 88) é de que a Controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica. Pode ser visualizada sob dois enfoques:

- a) como um órgão administrativo, com missão, funções, princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa;
- b) como uma área do conhecimento humano, com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.

Para a elaboração desta pesquisa, entende-se a Controladoria como sendo um órgão administrativo dentro da empresa responsável por projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de uma determinada entidade.

Funções da Controladoria

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 88), a Controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção de eficácia de suas áreas.

Kanitz¹, citado por Mosimann e Fisch (1999, p. 90), estabelece como função da Controladoria a direção e implementação dos sistemas de:

- a) informação - compreendendo os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistema de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento etc.;
- b) motivação - referente aos efeitos do sistema de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas;
- c) coordenação - visando centralizar as informações com objetivo de aceitação de planos sob o ponto de vista econômico e de assessoria da direção da empresa, não somente alertando para situações desfavoráveis em alguma área, mas também sugerindo soluções;

¹ KANITZ, Stephen. **Rumos do desenvolvimento**. Rio de Janeiro: Makron Books, 1976. p. 7-8.

- d) avaliação - com o intuito de interpretar fatos e avaliar resultados por centro de resultado, por área de responsabilidade e desempenho gerencial;
- e) 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;
- f) acompanhamento - relativo à contínua verificação da evolução dos planos traçados para fins de correções de falhas ou revisão do planejamento.

Entende-se, pois, que a Controladoria funciona com um órgão gerador de informações relevantes para subsidiar a tomada de decisões.

A função do Controller

Para Mendes (2002, p. 85), o *controller* é um “almoxarife” da base de dados da empresa. Segundo Nakagawa (1993, p. 13), o *controller*, ao exercer sua função de organizar e reportar os dados relevantes, exerce uma força ou influência que induz os gerentes a tomarem decisões lógicas e consistentes com a missão e objetivos da empresa.

Dale², citado por Mosimann e Fisch (1999, p. 90), resume a função do *controller* ao seguinte:

- a) 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 controle de custos;
- b) orçamentar e controlar operações e resultados;
- c) atividades específicas de controle de:
 - 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 pagamentos e recebimentos, folha de pagamento, benefícios adicionais dos empregados, registros de instalações e equipamentos; atividades da contabilidade de custos das várias funções administrativas;

² DALE apud DICKEY, Robert I. **Accountants cost handbook**. New York: Ronald Press, 1967. p. 421.

- estoques;
 - estatísticas;
 - impostos;
- d) preparar e interpretar demonstrações financeiras e relatórios contábeis regulares;
- e) fazer auditoria interna;
- f) interpretar dados de controle.

2.4 ACCOUNTABILITY

Conceito

Quando é criada uma organização, a partir da reunião de pessoas, esta nasce com missão, objetivos e metas a serem atingidos. Para alcançar essas metas, são delegados, pelos proprietários ou acionistas, funções e responsabilidades para os gestores das diversas atividades da organização.

Segundo Oliveira (1998, p. 20), os gestores devem, periodicamente, prestar contas de como os bens e recursos foram utilizados, assim como se a missão e os objetivos foram e estão sendo alcançados, como previamente planejados. Esse “processo de prestação de contas” pode ser entendido como *accountability*, implicando quase que sempre a operacionalização de todo um sistema de informações e controles, para o qual a contabilidade seria o principal instrumento.

Na definição de Nakagawa (1993, p. 17), *accountability* é a obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder.

Conseqüentemente, o *controller*, como responsável pela contabilidade, seria naturalmente o gestor pelo sistema (OLIVEIRA, 1998, p. 21).

2.5 APLICAÇÃO DA CONTROLADORIA NAS EMPRESAS

O órgão administrativo Controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia de suas áreas quanto aos aspectos econômicos, por meio da coordenação dos esforços dos gestores das áreas.

Segundo Garrison (2000, p. 182),

...o *controller* faz parte da cúpula administrativa e participa ativamente nos processos de planejamento e controle empresarial. Como gestor do sistema de informações, está em posição de exercer o controle por meio do relato e da interpretação dos dados, necessários à tomada de decisões.

Além disso, para o mesmo autor (1999, p. 22), a Controladoria pode ser conceituada como conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da Contabilidade, que se preocupa com a gestão econômica das empresas, com finalidade de orientá-la para a eficácia.

O papel da Controladoria no planejamento

A Controladoria deve participar ativamente do processo de planejamento da empresa, e esta participação acontece tanto no Planejamento Estratégico, quanto no Operacional. Para Mosimann e Fisch (1999, p. 118), o planejamento de uma empresa deve ser feito no âmbito global e, posteriormente, no âmbito setorial, para que cada parte possa planejar como atingir o plano já traçado da empresa. Já para NAKAGAWA (1993, p. 48), “o planejamento é um ato de decisões por antecipação à ocorrência de eventos reais”.

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 118), à Controladoria, como órgão administrativo da empresa, por meio de seu gestor, cabe coordenar e participar da escolha da melhor alternativa, no que tange a aspectos econômicos, no processo de planejamento global, de modo a garantir a eficácia da empresa. Entretanto, não há uma área específica de Controladoria. Ela pode ser aplicada no ramo de conhecimento, com seus conceitos econômicos. Também deve estar presente em cada elemento que planeja, executa e controla, escolhendo o melhor resultado para a empresa.

A Controladoria segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 118), tem princípios que devem ser seguidos, tais como:

- a) viabilidade econômica dos planos;
- b) objetividade, buscando sempre melhor resultado econômico;

- c) imparcialidade, não se detendo a uma área específica da empresa, e sim ao resultado global da empresa;
- d) visão generalista para saber qual o impacto que cada área trará para o resultado global da empresa.

A Controladoria no planejamento estratégico

Segundo Nakagawa (1996, p. 51), “o planejamento estratégico é um processo lógico e sistemático que se preocupa com os efeitos futuros das decisões tomadas no presente”. O planejamento estratégico define as políticas, as diretrizes e os objetivos estratégicos e tem como produto final o equilíbrio dinâmico das interações da empresa com suas variáveis ambientais.

Com esse planejamento, a empresa tem como avaliar seus pontos fortes e fracos e as oportunidades e ameaças do mercado. Para isso, é preciso analisar alguns fatores externos que podem impactar o desempenho da empresa, sendo eles:

- a) econômicos - produto interno bruto (PIB), juros e inflação, produção industrial, comercial e seus concorrentes;
- b) demográficos - índice de natalidade e mortalidade, evolução da população economicamente ativa;
- c) sociais - desemprego, demandas, rendas, sindicatos etc.;
- d) políticos - decisões governamentais;
- e) tecnológicos - novas tecnologias e seus impactos sobre as estruturas de processos industriais e do mercado;
- f) legais - interpretação das leis, tributação etc.

Para Mosimann e Fisch (1999, p. 19), no planejamento estratégico, a Controladoria deve saber interpretar o impacto econômico dos possíveis eventos de riqueza empresarial. Assim, a Controladoria deve saber captar informações do ambiente externo, com o intuito de projetar cenários, juntamente com os pontos fortes e fracos da empresa, para que diretrizes estratégicas sejam definidas.

A Controladoria no planejamento operacional

Para Nakagawa (1993, p. 52), "o planejamento operacional é o que define planos, políticas e objetivos operacionais da empresa". O planejamento operacional é realizado através de duas etapas:

- a) processos de elaboração de planos alternativos de ação, os quais são capazes de implantar as políticas, as diretrizes e os objetivos estratégicos da empresa;
- b) processo de avaliação e aprovação dos planos alternativos da ação que foram elaborados na etapa anterior.

Entretanto, para Mosimann e Fisch (1999, p. 121), no planejamento operacional, cabe à Controladoria elaborar os planos operacionais alternativos que, em conjunto com os gestores de cada área, ela estabelece, quantifica, analisa, seleciona e aprova.

Ainda no planejamento, cabe à Controladoria transformar os planos operacionais não-quantificados em planos orçamentários e, posteriormente, comparar o que foi orçado com o que foi realizado, apontando os desvios, para que cada área tome medidas necessárias para corrigi-los.

O papel da Controladoria no controle

Uma das funções da Controladoria é controlar os assuntos econômico-financeiros da empresa, a fim de apontar possíveis desvios detectados. Não é papel do *controller* aplicar ações corretivas para tais desvios; porém, é sua atribuição a cobrança da efetiva implementação dessas ações aos gestores das áreas. O *controller* deve ser persuasivo a ponto de fazer com que os gestores e seus respectivos superiores hierárquicos avaliem as ações corretivas em suas áreas, julgando os resultados das providências tomadas sob o ponto de vista econômico (MOSIMANN; FISCH, 1999, p. 124).

...se todo aquele que tem ação direta e indireta na administração de uma azienda* tivesse honestidade plena, memória perfeita e inteligência suficiente para saber, em qualquer momento, que coisa lhe competia fazer em benefício daquela, e se não houvesse necessidade de estímulos para

* Azienda é um agrupamento humano que põe em ação meios intelectuais, físicos e financeiros, para distribuir riquezas ou produzir serviços, conforme objetivos definidos; é sinônimo de empresa.

ação, ou de freios para nada fazer em excesso, a administração poderia desenvolver-se sem o controle (BESTA³, citado por MOSIMANN; FISCH, 1999, p.125).

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 125), o objetivo do controle exercido pela Controladoria é comparar o que foi planejado com o que foi realizado, nos aspectos econômico-financeiros da empresa, de forma a conduzir à eficácia empresarial.

O controle, como etapa do processo decisório, é simplesmente a ação necessária para verificar se os objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo obedecidos (WELSCH, 1983, p. 41).

Nessa linha de raciocínio, pode-se definir o controle como função do processo administrativo que, mediante a comparação com padrões previamente estabelecidos, procura medir e avaliar o desempenho e o resultado das ações, com a finalidade de realimentar os tomadores de decisões, de forma que possam corrigir ou reforçar esse desempenho ou interferir em funções do processo administrativo, para assegurar que os resultados satisfaçam aos desafios e aos objetivos estabelecidos (OLIVIERA, 1987, p. 209).

Nakagawa (1997, p. 30) resume essa definição a quatro pontos básicos:

- a) conhecer a realidade;
- b) compará-la com o que “deveria ser”;
- c) tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens;
- d) tomar atitudes para sua correção.

O processo de controle que interessa à Controladoria é aquele que possibilita avaliar se cada área está atingindo a sua meta, dentro do que foi planejado, isto é, se está sendo eficaz em relação aos planos orçamentários.

Assim sendo, seu interesse é que o controle, abrangendo uma área específica, avalie:

- a) se os esforços no sentido de otimizar o resultado econômico da empresa estão, de fato, atingindo seus objetivos e, portanto, garantido o cumprimento da sua própria missão;

³ BESTA apud HERRMANN JR, Frederico. **Contabilidade superior**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1970. p. 53.

b) se as informações econômico-financeiras, geradas pelo sistema de informações por ela administrado, são adequadas às necessidades dos moldes de gestão, em qualidade, quantidade e temporariedade;

c) se sua gestão em coordenar os esforços dos gestores das demais áreas está conduzindo à eficácia, no que tange a aspectos econômicos.

E, abrangendo a empresa como um todo, avalie, economicamente, os desvios ocorridos entre o planejado e o realizado em todas as áreas da empresa.

2.6 SISTEMAS DE INFORMAÇÃO

As empresas estão inseridas em um cenário onde existem fatores operacionais e ambientais que podem influenciar na tomada de decisões.

Os fatores ambientais dizem respeito ao ambiente externo da empresa, enquanto que os operacionais são aqueles que ocorrem no ambiente interno, decorrentes das decisões dos gestores. Para a empresa poder administrar essas informações, precisa que o seu sistema de informações detecte tanto os eventos operacionais, quanto ambientais, pois este deve prover informações suficientes e precisas, na frequência exata. Mosimann e Fisch (1999, p. 54) conceituam sistema de informação como sendo uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas da empresa como todo, mas de cada área de responsabilidade. É o conjunto de recursos humanos, físicos e tecnológicos que compõem o sistema de informações, cujo processamento integrado resultará no sistema total, onde todos os subsistemas serão um único sistema.

Os sistemas de informações empresariais podem ser classificados em dois grandes grupos inter-relacionados, que se complementam a partir de identificação, armazenamento, processamento e comunicação da informação:

a) sistemas de apoios às operações, que consistem em redes de procedimentos rotineiros com a finalidade de processar transações recorrentes;

b) sistemas de apoio à gestão, que dão suporte às avaliações e ao julgamento dos gestores, auxiliando em processos decisórios.

2.7 CONTROLADORIA E SISTEMA DE INFORMAÇÕES

Segundo Borges (2006), a Tecnologia da Informação (TI) vem aumentando rapidamente a sua participação em todas as áreas de negócios, criando, constantemente, novos desafios para os gestores das empresas. Nesse panorama, espera-se dos profissionais de Controladoria, responsáveis por fornecimento e gestão dos sistemas de informações de controle e avaliação de desempenho da empresa, mais do que simplesmente conhecimento em tecnologia. Esses profissionais precisam participar colaborativamente com a área de Sistemas de Informação do processo de gestão da informatização da empresa, pois, como parte de uma unidade centralizadora da informação, devem trabalhar em conjunto com a área de TI, em planejamento e modelagem desses dados, inclusive participando no processo de seleção de tecnologias, devido à função estratégica desses aplicativos.

A incumbência da Controladoria, segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 126), é administrar o sistema de informações de ordem econômico-financeira, pois são essas as informações que afetam a riqueza da empresa. Os dados do sistema de informações que interessam à gestão da Controladoria dependem do modelo de mensuração e dos conceitos que a empresa adota.

Em relação ao sistema de informações, o *controller* deve atuar de modo a:

- a) identificar os eventos que ocorrem na empresa;
- b) identificar as decisões que são tomadas na empresa;
- c) identificar os modelos de decisão dos gestores e participar da elaboração dos modelos de decisão no sistema de informações;
- d) identificar as informações que são necessárias para suprir os modelos de decisão, onde e como buscá-las;
- e) identificar os modelos de mensuração e participar de sua elaboração;
- f) elaborar o modelo de comunicação ou informação.

Em relação à empresa, o *controller* deve conhecer:

- a) a missão, a visão e os valores da empresa;
- b) os eventos que ocorrem na empresa e as decisões tomadas;

- c) as particularidades operacionais e estruturais;
- d) o processo decisório (planejamento e controle);
- e) o modelo de gestão;
- f) o modelo de decisão;
- g) a estrutura, os conceitos, o processo de acumulação, classificação e identificação dos eventos do sistema de informações existente.

Através do conhecimento de tais itens, o *controller* deverá desenvolver um modelo ideal de sistema de informações econômico-financeiras, levando em conta que o modelo é ideal quando é tecnicamente bom, executável, adequado e atende às expectativas dos usuários da informação. Deve evidenciar os resultados econômicos de forma correta, objetiva, justa e, acima de tudo, que agrade os gestores. Após o desenvolvimento do modelo ideal, o *controller* deverá fazer uma avaliação comparativa do modelo atual com o modelo desenvolvido, bem como implementar o modelo de sistema de informações econômico-financeiras concebido (MOSIMANN; FISCH; 1999, p. 126).

Nesse ponto, já é possível identificar que as responsabilidades da Controladoria não se restringem a suprir o gestor de informações para tomada de decisão; ela tem uma função atuante e colaborativa com a área de Tecnologia da Informação das Organizações (BORGES, 2006).

2.8 INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR (IES) NO BRASIL*

Embasamento teórico das IES

Esse tópico trata da legislação, da organização administrativa, da formação acadêmica dos processos de credenciamento, da autorização e do reconhecimento de cursos, dos tipos de avaliação do Ministério da Educação e Cultura (MEC), das leis de diretrizes e base da educação superior (BRASIL, 2006).

* Todas as informações deste capítulo foram extraídas do *site* do Ministério da Educação e Cultura (MEC).

A legislação do ensino superior brasileiro

As normas legais principais são a Constituição Federal de 1998 (artigos 207, 208, 213 e 218) e a Lei de Diretrizes e Base da Educação Superior (artigos de 43 a 57, do Capítulo IV, regulamentada de acordo com o Decreto 3.560 de 09 de Julho de 2001).

Organização administrativa das IES

Classifica as instituições segundo a natureza jurídica de suas mantenedoras privadas, criadas por credenciamento junto ao MEC, as quais são mantidas e administradas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado e dividem-se, ou se organizam, entre instituições privadas com fins lucrativos ou privadas sem fins lucrativos. Podem se organizar como:

- a) instituições privadas com fins lucrativos ou particulares em sentido estrito, que são constituídas e mantidas por uma ou mais pessoas físicas ou jurídicas de direito privado; sua vocação social é exclusivamente empresarial;
- b) instituições privadas sem fins lucrativos podem ser, quanto a sua vocação social,
 - comunitárias - incorporam em seus colegiados representantes da comunidade;
 - confessionais - constituídas por motivação confessional e ideologia;
 - filantrópicas - aquelas cuja mantenedora, sem fins lucrativos, obteve junto ao Conselho Nacional de Assistência Social o Certificado Social.

Organização da formação

O ensino superior inicia-se com cursos de graduação, tendo três bases em sua educação: o ensino, a pesquisa e a extensão, cada qual com sua aplicação específica ao curso em questão. Diplomas e certificados são modelos de comprovação da educação superior.

Organização acadêmica

Caracteriza as instituições de ensino superior quanto a sua competência e responsabilidade e são classificadas da seguinte forma:

- a) instituições universitárias:
 - universidades;
 - universidades especializadas;
 - centros universitários;
- b) instituições não universitárias:
 - CEFETs e CETs*;
 - faculdades integradas;
 - faculdades Isoladas;
 - institutos superiores de educação.

2.9 CREDENCIAMENTO DAS IES: AUTORIZAÇÃO E RECONHECIMENTO DE CURSOS

As instituições brasileiras de ensino superior, públicas e privadas, são submetidas a diferentes procedimentos de criação e credenciamento, conforme portaria 4361/04 e Documentação fiscal e parafiscal da mantenedora, decreto 3860/2001, art. 20. O credenciamento destina-se às instituições privadas, com um tempo determinado de duração. Por isso, existe a necessidade de credenciamento da instituição, conforme sua especificidade. Todos esses processos são realizados pela Secretaria de Educação Superior do Ministério da Educação - SESU/MEC, em conjunto com o Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas - INEP. A solicitação é feita à SESU, para onde deve ser encaminhada a documentação necessária. A criação de cursos é feita por meio de um ato legal que difere de acordo com a organização acadêmica da instituição, podendo ser chamado de Ato de Criação ou Ato de Autorização. A situação legal desse ato é provisória e exige uma segunda etapa para o reconhecimento do curso, que possui um prazo de validade.

O reconhecimento e a renovação de reconhecimento de cursos superiores, previstos no art. 31, parágrafo único, do decreto 3.860, de 9 de

* CEFETs: Centros Federais de Educação Tecnológica; CETs: Centros de Educação Tecnológica.

julho de 2001, dependerá da aprovação da Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação (Resolução CES/CNE 010/2002 e Resolução CES/CNE 22/2002).

Avaliação

O Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior – SINAES é o responsável pelas avaliações dos cursos, sendo ele composto por quatro instrumentos de avaliação:

- a) auto-avaliação institucional - realizada de forma permanente e com resultados a serem apresentados a cada três anos;
- b) avaliação institucional externa - realizada in loco por uma comissão de avaliadores;
- c) avaliação das condições de ensino (ACE) - aplicada aos cursos nos casos em que a comissão de avaliação julgar necessária uma verificação;
- d) processo de avaliação integrada do desenvolvimento educacional e da inovação da área (ENADE) - que terá uma prova aplicada aos alunos, por amostragem, no meio e no final do curso, em quatro grandes áreas: ciências humanas, exatas, tecnológicas e biológicas.

Para que a sociedade conheça a qualidade de cada estabelecimento de ensino e tenha parâmetros para escolher a instituição onde cursar a graduação, o cadastro de instituições e cursos conterà um dossiê completo com os dados legais, acadêmicos, censitários e avaliativos. Os resultados do SINAES fundamentarão as decisões do MEC sobre o reconhecimento de cursos e credenciamento de instituições da saúde.

Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB)

- a) Princípios: assegurar às instituições de ensino superior ampla liberdade na composição da carga horária a ser cumprida para a integralização dos currículos, assim como na especificação das unidades de estudos a serem ministradas; fortalecer a articulação da teoria com a prática, valorizando a pesquisa individual e coletiva, assim como os estágios e a participação em atividades de extensão, as quais poderão ser incluídas como parte da carga horária; incluir orientações

para a condução de avaliações periódicas que utilizem instrumentos variados e sirvam para informar a docentes e a discentes acerca do desenvolvimento das atividades didáticas.

b) Objetivos e metas: conferir mais autonomia às IES na definição dos currículos de seus cursos, a partir da explicitação de competências e habilidade que se desejam desenvolver, através da organização de um modelo pedagógico capaz de adaptar-se à dinâmica das demandas da sociedade, em que a graduação para a se constituir numa etapa de formação inicial no processo contínuo de educação permanente; otimizar a estruturação modular dos cursos com vistas a permitir um melhor aproveitamento dos conteúdos ministrados, bem como a ampliação da diversidade da organização de cursos, integrando a oferta de cursos seqüenciais, previstos no inciso I, do artigo 44, da LDB.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 MÉTODOS DE PESQUISA

A atividade da pesquisa necessita de método, mesmo que seja instrumental, a fim de orientar o pesquisador na construção de quadros teóricos do conhecimento (NELO, 1999, p. 58). Em pesquisa, método significa a escolha de procedimentos sistemáticos para a descrição e explicação de fenômenos (RICHARDSON, 1985, p. 29). Para Gil (1999, p. 26), método científico é “o conjunto de procedimentos intelectuais e técnicas adotadas para se atingir o conhecimento”.

Os métodos de pesquisa são classificados como indutivo e dedutivo. Para elaboração desta pesquisa, será utilizado o método indutivo. Na definição de Gil (1999, p. 28), é o que “parte do particular e coloca a generalização como um produto posterior do trabalho de coleta de dados particulares”. Com isso, conclui-se que o método indutivo consiste na observação de casos particulares para o estabelecimento de hipóteses de caráter geral.

3.2 TÉCNICAS DE PESQUISA

Segundo Andrade e Lakatos (2001, p. 43),

Pesquisa pode ser considerada um procedimento formal com métodos de pensamento reflexivo que requer um tratamento científico e constitui-se no caminho para se conhecer a realidade ou descobrir verdades parciais. Significa muito mais do que apenas procurar a verdade; é encontrar respostas para questões propostas, utilizando-se métodos científicos.

Na definição de Cervo e Bervian (2002, p. 63), pesquisa é uma atividade voltada para a solução de problemas teóricos ou práticos com o emprego de processos científicos.

Os níveis de pesquisa variam de acordo com os objetivos propostos com a pesquisa. Segundo esse critério, obtém-se, no mínimo, três importantes

tipos de pesquisa: bibliográfica, descritiva e experimental (CERVO; BERVIAN, 2003, p. 65).

Nesse trabalho, será utilizada a técnica exploratória, que apresenta menor rigidez no planejamento. Habitualmente, envolve levantamento bibliográfico e documental, entrevistas não-padronizadas e estudos de caso (GIL, 1999, p. 43).

3.3 TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS

Entrevista

Gil (2003, p. 113) define a entrevista como sendo a técnica em que o investigador apresenta-se frente ao investigado e formula-lhe perguntas, com o objetivo de obter dados que interessam à investigação.

Essa é uma fase intermediária da pesquisa. Na aplicação da entrevista e do formulário, o informante conta com a presença do pesquisador ou seu auxiliar que registra as informações. O questionário, sem a presença do investigador, é preenchido pela pessoa que fornece as informações. A preocupação básica ao elaborar as perguntas deve ser, além da validade, a finalidade e a relação das questões com o objetivo da pesquisa. Deve-se sempre colher informações a respeito das variáveis e hipóteses de trabalho (CERVO; BERVIAN, 2003, p. 45).

Os mesmos autores (2003, p. 46) indicam alguns passos a serem observados na aplicação das perguntas:

- a) identificar dados ou variáveis sobre as quais serão feitas as questões;
- b) selecionar o tipo de pergunta a ser utilizada, diante das vantagens e desvantagens de cada tipo, com vistas ao tempo a ser consumido para obter os dados e a maneira de tabulá-los e analisá-los;
- c) elaborar uma ou mais perguntas referentes a cada dado a ser levantado;
- d) analisar as questões elaboradas quanto a clareza da redação, classificação e real necessidade;
- e) codificar as questões para posterior tabulação e análise, com a inclusão dos códigos no próprio instrumento;

- f) elaborar questões claras e precisas para o preenchimento do instrumento;
- g) submeter as questões a outros técnicos para sanar possíveis deficiências;
- h) revisar o instrumento para dar ordem e seqüência às questões;
- i) submeter o instrumento a um pré-teste para detectar possível necessidade de reformulações ou correções, antes da sua aplicação.

Segundo Cervo e Bervian (2003, p. 46), a entrevista não é apenas uma conversa, mas uma conversa voltada para um objetivo definido: recolher, por meio do interrogatório do informante, dados para a pesquisa. Recorre-se à entrevista sempre que os dados em questão não possam ser encontrados em registros e fontes documentais, mas que possam ser fornecidos por certas pessoas. Esses dados serão utilizados tanto para estudo de fatos, como de casos ou opiniões. Além disso, a entrevista possibilita registrar observações sobre a aparência, o comportamento e sobre as atitudes do entrevistado.

Os mesmo autores (2003, p. 46) apontam os seguintes critérios para o preparo e a elaboração da entrevista:

- a) planejar a entrevista, delineando cuidadosamente o objetivo a ser alcançado;
- b) obter, sempre que possível, algum conhecimento prévio acerca do entrevistado;
- c) marcar com antecedência o local e horário da entrevista; qualquer transtorno poderá comprometer o resultado;
- d) criar condições, isto é, um situação discreta para a entrevista, pois será mais fácil obter informações espontâneas e confidenciais de uma pessoa isolada do que de uma pessoa acompanhada ou em grupo;
- e) escolher o entrevistado de acordo com a sua familiaridade ou autoridade em relação ao assunto escolhido;
- f) fazer uma lista das questões, destacando as mais importantes;
- g) assegurar um número suficiente de entrevistados, o que dependerá da viabilidade da informação a ser obtida.

Deve-se dispor a ouvir mais do que falar. O que interessa é o que o informante tem a dizer. É conveniente apresentar primeiramente as perguntas

que tenham menor probabilidade de provocar recusas ou produzir qualquer forma de negativismo, uma após a outra, a fim de não confundir o entrevistado.

Sempre que possível, conferir as respostas, mantendo-se alerta a eventuais contradições. Evitar a entrevista para obter dados de valor incerto ou para obter informações imprecisas, cuja validade dependeria de pesquisas ou de observações controladas, tais como datas, questões numéricas etc.

O entrevistado deve ser previamente informado do motivo da entrevista e de sua escolha. O entrevistador não deve confiar demasiadamente em sua memória. Deve fazer, cuidadosamente, o apontamento dos dados, registrando-os, sumariamente, durante a entrevista e completando suas anotações imediatamente após a mesma ou o mais breve possível. Também deve registrar aqueles dados fornecidos após a entrevista, quando considerados de importância.

Gil (2003, p. 115) aponta as principais vantagens e limitações da entrevista.

Vantagens:

- a) possibilita a obtenção de dados referentes aos mais diversos aspectos da vida social;
- b) é uma técnica muito eficiente para a obtenção de dados em profundidade acerca do comportamento humano;
- c) os dados obtidos são suscetíveis de classificação e quantificação.

Limitações:

- a) falta de motivação do entrevistado para responder às perguntas;
- b) inadequada compreensão do significado das perguntas;
- c) fornecimento de respostas falsas, determinadas por razões conscientes ou inconscientes;
- d) inabilidade ou mesmo incapacidade do entrevistado para responder adequadamente, em decorrência de insuficiência vocabular ou de problemas psicológicos;
- e) influência das opiniões pessoais do entrevistador sobre as respostas do entrevistado;
- f) influência exercida pelo aspecto pessoal do entrevistador sobre o entrevistado;
- g) custos com o treinamento de pessoal e a aplicação das entrevistas.

3.4 HISTÓRICO DA PESQUISA

Por não haver dados divulgados sobre o tema, foi efetuada pesquisa primária na Fundação de Estudos Sociais do Paraná (FESP). A obtenção dos dados foi de fácil acesso; todos os entrevistados atenderam a solicitação logo na primeira vez e foram muito receptivos. O histórico da pesquisa foi composto pelas seguintes fases:

- a) entrevista com o diretor da IES, Sr. Atháide Baganha, realizada no dia 15 de setembro de 2006;
- b) três entrevistas com funcionários do departamento financeiro da IES (que não aceitaram a divulgação de seus nomes), realizadas no dia 10 de outubro de 2006;
- c) entrevistas com o diretor financeiro, Sr. Osny Antonio Dacol, e com a diretora administrativa, Sra. Tâmara Lepca Maia, realizadas no dia 31 de outubro de 2006.

3.5 METODOLOGIA DE ELABORAÇÃO DAS QUESTÕES

As questões foram elaboradas a partir do embasamento teórico. O tratamento de dados foi efetuado com recursos do programa MS-EXCEL. Para cada entrevista, foram gastos, em média 60 minutos de transcrição dos dados coletados. As maiores dificuldades para a tabulação foram encontradas em relação às perguntas abertas.

4 APRESENTAÇÃO, ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

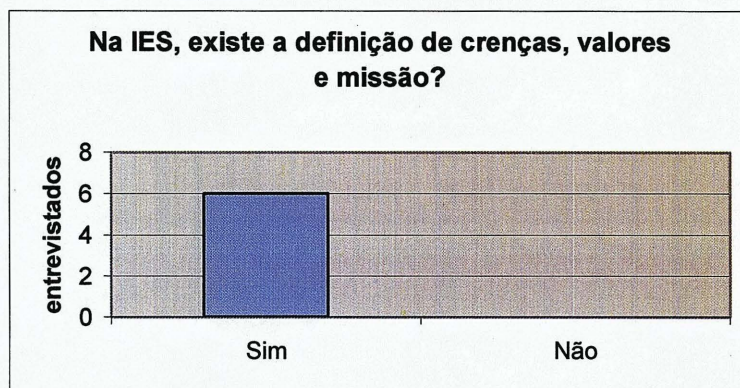
4.1 PESQUISA DE CAMPO

Nessa pesquisa, foram utilizadas cinco perguntas semi-abertas e três perguntas fechadas. A coleta de dados foi efetuada com base em entrevistas pessoais e foi utilizado um Instrumento de Pesquisa Direta (Apêndice) para apoio. As entrevistas permitiram conhecer a situação do planejamento orçamentário da IES pesquisada.

4.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DAS QUESTÕES APLICADAS

1) Na IES, existe a definição de crenças, valores e missão? Comente sua resposta.

Figura 2 – Crenças, valores e missão



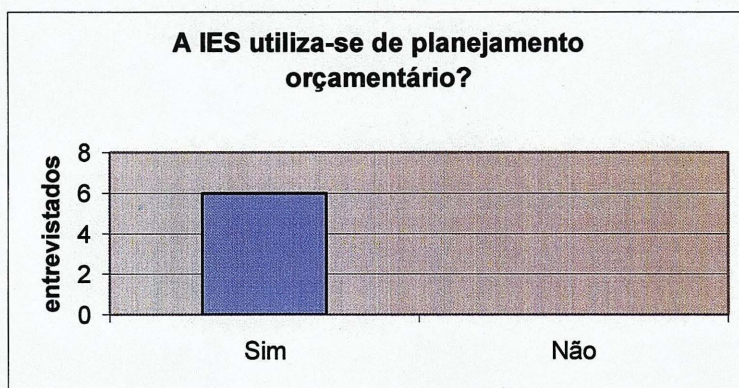
Fonte: dados da pesquisa

Crenças, valores e missão podem ser entendidos como sendo as diretrizes da empresa: o que é importante, quais os caminhos que a empresa percorre e aonde pretende chegar. Todos os entrevistados disseram conhecer as crenças, os valores e a missão da instituição. Porém, não é do conhecimento dos alunos tais crenças e valores, e não existe nenhum documento que o demonstre claramente. Sugere-se que a atual gestão

disponha tais informações, assim como aquelas relativas a sua missão, no seu *site*, a fim de tornar-se acessível a todos.

2) A IES utiliza-se de planejamento orçamentário?

Figura 3 – Planejamento orçamentário

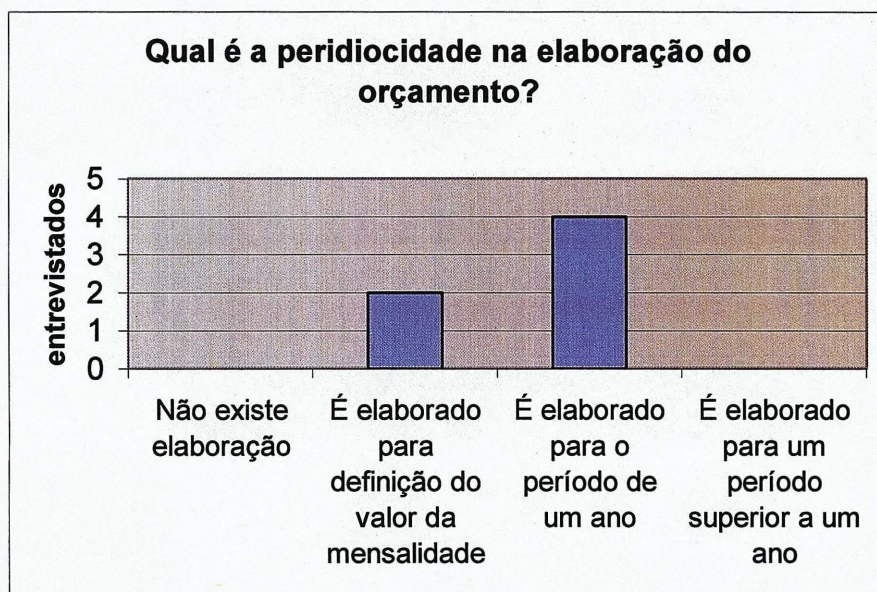


Fonte: dados da pesquisa

O planejamento orçamentário define os planos, as políticas e os objetivos operacionais da empresa. A pesquisa demonstra que todos os entrevistados declararam estar a par da sua utilização na instituição. A IES utiliza em planejamento anual, no qual são definidas a todas as receitas e despesas que serão realizadas durante o período.

3) Qual é a periodicidade na elaboração do orçamento?

Figura 4 – Periodicidade na elaboração do orçamento

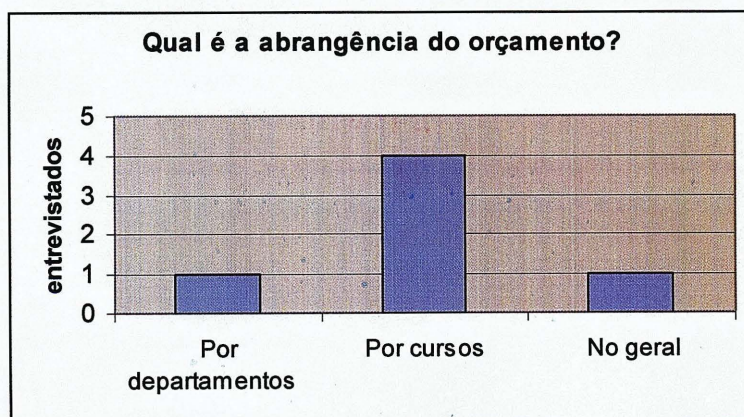


Fonte: dados da pesquisa

Não existe uma periodicidade imposta de planejamento. Cada empresa deve fazê-lo com a periodicidade que julgar mais adequada à sua atividade. Com a pesquisa, conclui-se que o orçamento da IES é elaborado uma vez por ano, sendo que seu objetivo maior é a definição do valor da mensalidade a ser cobrada em cada curso oferecido.

4) Qual é a abrangência do orçamento? Comente sua resposta.

Figura 5 – Abrangência do orçamento

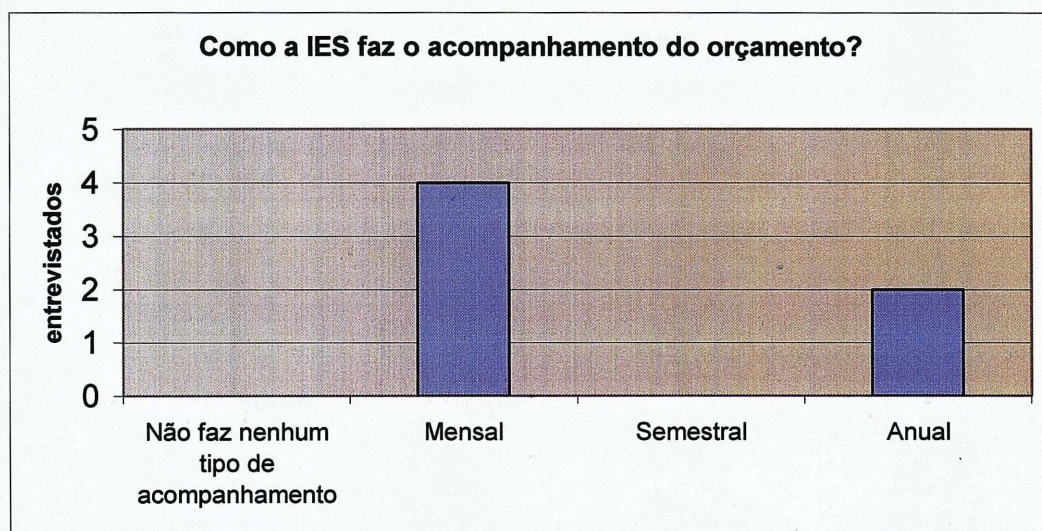


Fonte: dados da pesquisa

A abrangência do orçamento deve ficar a cargo da instituição, sabendo-se que o mesmo irá auxiliar no controle de receitas e despesas. A divergência de respostas mostra claramente que os entrevistados das diversas áreas da empresa não são conhecedoras da abrangência do orçamento, apesar de saberem de sua adoção pela IES. Isso é relevante, pois foram entrevistados somente funcionários da área financeira, que deveriam estar a par das diretrizes orçamentárias adotadas pela empresa.

5) Como a IES faz o acompanhamento do orçamento? Comente sua resposta.

Figura 6 – Acompanhamento do orçamento

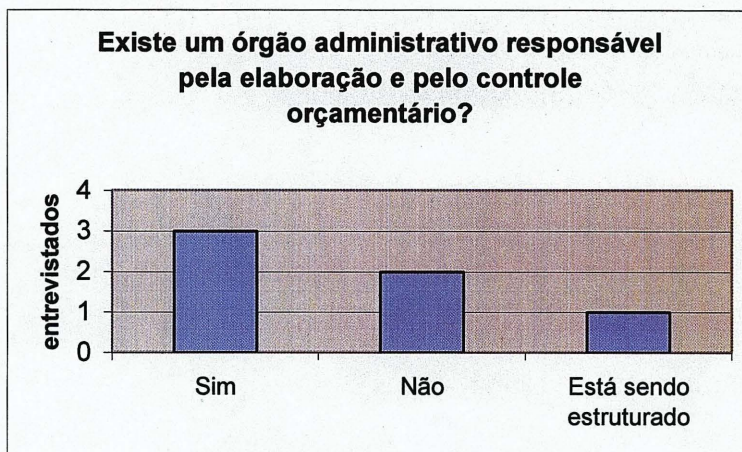


Fonte: dados da pesquisa

O acompanhamento do orçamento é feito conforme a necessidade de cada empresa. No caso estudado, verificou-se que a IES não tem um controle ativo do seu planejamento, apesar de ser feito um controle mensal de suas receitas e despesas. É imprescindível um controle gerencial mais específico, para que a IES possa ter uma visão clara do nível de execução do orçamento por todos os departamentos.

6) Existe um órgão administrativo responsável pela elaboração e pelo controle orçamentário? Comente sua resposta.

Figura 7 – Órgão administrativo responsável pela elaboração e pelo controle do orçamento

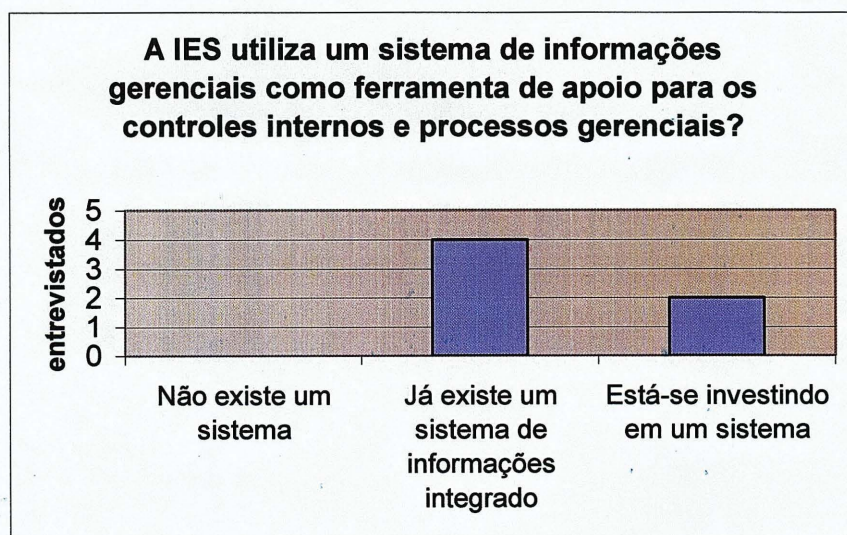


Fonte: dados da pesquisa

É recomendável que o órgão administrativo responsável pelo controle do orçamento seja separado daquele que efetivamente executa. No caso da IES, constatou-se que não existe tal setor. As pessoas que elaboram o orçamento são as mesmas que o executam e controlam.

7) A IES utiliza um sistema de informações gerenciais como ferramenta de apoio para os controles internos e processos gerenciais? Comente sua resposta.

Figura 8 – Utilização de um sistema de informações gerenciais

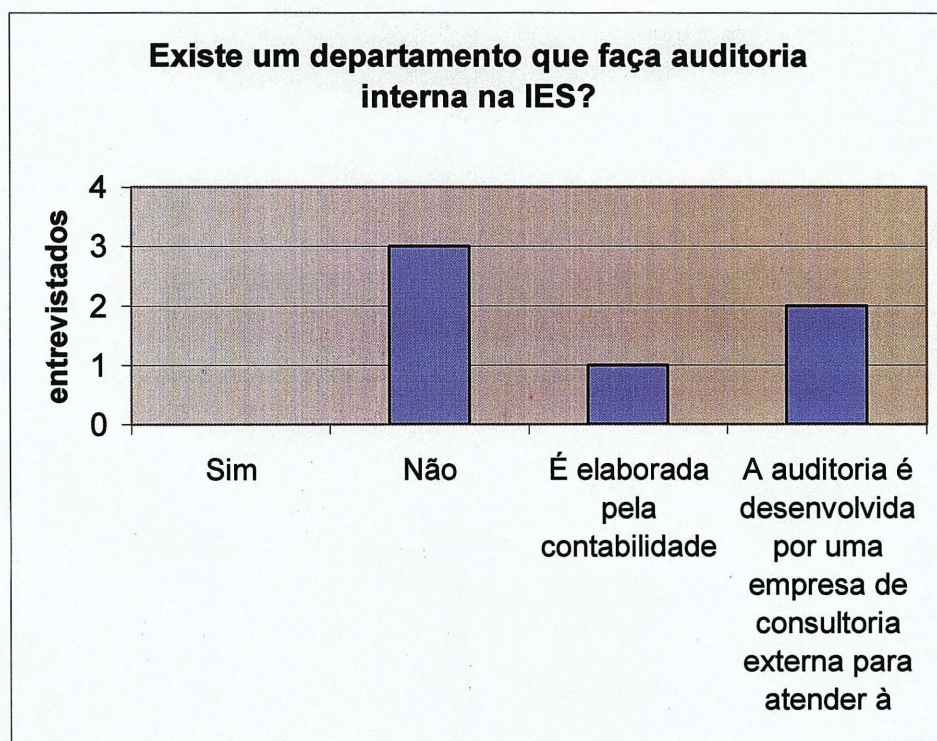


Fonte: dados da pesquisa

Um sistema de informação gerencial é de suma importância para qualquer empresa; com ele, é possível obter informações gerenciais em tempo real sendo possível prever percalços e tomar qualquer atitude necessária para manter o bom resultado financeiro. Pela pesquisa, constatou-se que a IES tem um sistema de informação gerencial, mas que não está totalmente integrado e não é do conhecimento de todos os envolvidos; porém, a IES está investindo na implementação de um sistema totalmente integrado que irá suprir as necessidades.

8) Existe um departamento que faça auditoria interna na IES?

Figura 9 – Auditoria interna



Fonte: dados da pesquisa

Uma auditoria interna, além de fiscalizar e garantir que todos os recursos da empresa destinados no orçamento sejam executados da melhor e mais correta forma possível, dá mais credibilidade para a instituição. Conforme pesquisa, a IES ainda não tem tal auditoria, mas já está em seu planejamento, para o próximo ano, a contratação de uma empresa de consultoria externa para

executar essa tarefa. No entanto, essa atitude não seria a mais recomendável, pois o custo de manutenção desse tipo de consultoria é alto, sendo recomendável que seja criado um setor de auditoria interna, que estaria otimizando os processos internos da instituição. Ressalta-se, ainda, que já existe na instituição a adoção de auditoria externa para atender os fins de legislação.

CONCLUSÃO

Objetivos específicos

1) Verificar a adoção do planejamento institucional: crenças, valores e missão.

Constatou-se que existe um planejamento institucional na IES, com definição de crenças, valores e missão. A pesquisa apontou que 100% dos entrevistados responderam que a IES faz a definição das crenças, dos valores e da missão, ou seja, existe a preocupação com o planejamento institucional.

É importante ressaltar que a missão, as crenças e os valores da instituição devem ser amplamente divulgados, segundo os preceitos de Controladoria, para todos os colaboradores, professores, alunos e comunidade em geral. Apesar de ser considerado de suma importância à instituição, verificou-se que tais elementos existem no papel, mas não são amplamente divulgados e, assim, não são postos em prática.

O planejamento deve ter a capacidade de conduzir ações, daí a importância de sua divulgação, chegando esta a ser mais importante do que a própria elaboração. De nada adianta ter no papel uma declaração de crenças e valores que norteiam as ações da instituição, bem como de qual é sua missão, como ela busca beneficiar a sociedade, se tudo isso não é de conhecimento de quem irá desempenhar tais ações e atividades, bem como fazer cumprir o que está descrito.

A qualidade do planejamento evidencia-se no grau de responsabilidade e constante acompanhamento que é feito com relação ao planejado e o realizado. A determinação de objetivos é essencial; porém, é insuficiente se não houver cooperação de todos os envolvidos, sendo necessário o interesse e a motivação em cumprir o planejado por parte dos funcionários e da direção.

2) Identificar a aplicação dos princípios do processo orçamentário: planejamento, elaboração, execução e controle.

Os dados demonstram que, no tocante à utilização de planejamento orçamentário, a IES utiliza-se dos princípios do processo orçamentário em sua gestão; porém, observou-se um desconhecimento por parte dos funcionários a

respeito da periodicidade e da abrangência do acompanhamento, ficando as informações restritas à diretoria.

Atualmente, o orçamento é elaborado por custos; as despesas são rateadas por aluno matriculado; o grau de detalhamento é bem pequeno. Verificou-se que existe a intenção da IES em reformular os critérios para a elaboração do orçamento, a fim de que seja mais detalhado e possa ser utilizado para a tomada de decisão e a melhoria na gestão.

O acompanhamento do orçamento é realizado mensalmente pela área financeira da instituição, não existindo um órgão responsável, única e exclusivamente, por esse fim. Não existe um órgão de Controladoria dentro da instituição.

No ambiente atual, de constantes mudanças, com a concorrência cada vez maior e mais acirrada, o tempo é uma variável importante na gestão dos negócios até mesmo para uma instituição de ensino. O reconhecimento das oportunidades, das fraquezas e dos pontos fortes em momento oportuno são de extrema importância para a tomada de decisões.

Se a instituição possui um órgão de Controladoria em sua estrutura, que é um fornecedor de informações relevantes e oportunas, atento às movimentações do mercado, às tendências, equipado de modo a ter condições para gerar dados que auxiliem seus gestores nas tomadas de decisão, ela terá uma boa vantagem competitiva no mercado, sem dúvida alguma.

É fator determinante, para a gestão eficiente e eficaz de qualquer empresa, e até mesmo para sua sobrevivência no mercado, um bom sistema de informações gerenciais, que funcione como provedor de informações úteis aos tomadores de decisão, reduzindo o grau de incertezas.

Objetivo geral

Desenvolver uma análise dos tipos de gestão e validá-la de acordo com os conceitos da Controladoria, verificando a adoção de um modelo de Controladoria aplicada nas IES.

As IES têm desenvolvido esforços no sentido de reformular seus modelos de gestão e implementar o planejamento estratégico como forma de aumentar a competitividade e também de lidar com as constantes mudanças ambientais e a grande concorrência. Um dos grandes desafios da gestão das

IES contemporâneas é desenvolver uma maior capacidade de resposta às demandas externas como forma de sobreviver em um ambiente tão competitivo.

Na prática gerencial, entretanto, observa-se uma distância muito grande entre o planejamento estratégico, bem como demais princípios de Controladoria, e sua implementação nas instituições, assim como se constata a fragilidade das ações de avaliação e acompanhamento. Um dos fatores que contribui para tal situação é a forma como vem sendo tratada essa prática, ou seja, uma forma empírica, essencialmente operacional e secundária, predominando uma atitude amadora, pouco profissional.

O planejamento estratégico é uma das funções gerenciais que vem merecendo maior atenção nas IES, pois é instrumento fundamental para que as mesmas possam sobreviver num ambiente de mudanças rápidas, de intensa competição e desafios. A prática do planejamento estratégico implica em comprometimento com a ação. Qualquer planejamento só tem sentido se for implementado; caso contrário, torna-se apenas um conjunto de boas intenções, sem qualquer benefício concreto à organização. Por essa razão, o planejamento deve ser materializado nas diversas áreas que compõem as instituições.

É necessário que os gestores das IES desenvolvam ações que viabilizem a integração entre o planejamento e sua implantação; sem isso, qualquer esforço será limitado a uma programação estratégica com benefícios duvidosos para a melhoria de desempenho institucional.

Problema da pesquisa

Como a Controladoria é utilizada nas Instituições de Ensino Superior, para auxílio dos gestores?

Procurou-se demonstrar como a Controladoria pode ser uma ferramenta de gestão extremamente útil para as IES, assim como é utilizada nas empresas em geral, através de um estudo de caso.

Percebeu-se que não existe um órgão de Controladoria na instituição pesquisada, mas existe a intenção de implementá-lo. A mesma utiliza-se apenas de planejamento orçamentário como instrumento de planejamento e controle para a gestão, mas apresenta ainda muitas falhas tanto na elaboração, quanto no acompanhamento.

Sabe-se que há muito que se aprimorar no sistema implantado, tal como um sistema de informação baseado em informática, que possibilite mais integração entre os departamentos e que possa reportar informações para as tomadas de decisão. Também o controle orçamentário precisa ser revisto; a forma como vem sendo tratado é insatisfatória, pois deve ser feito com mais critério; tanto a elaboração como a execução e revisão precisam de aperfeiçoamento.

Esse aspecto poderia ser facilmente resolvido com a implantação da Controladoria. Suas informações passariam a ser utilizadas pelos diversos setores e níveis da IES, gerando benefícios para todo o sistema.

A Controladoria representa para qualquer organização, assim como para uma IES, um fornecedor de dados que possibilita ao gestor certificar-se de que o desempenho real está dentro dos padrões planejados (daí também a importância do planejamento), identificando os pontos que requerem correção a ser realizada em tempo hábil a fim de minimizar danos.

As informações a serem utilizadas podem dizer respeito às tendências do mercado, ao tipo de profissional requerido (características e habilidades), o que auxiliaria na decisão de manter cursos ou criar novos e na elaboração do plano pedagógico, ao nível de concorrência, à definição de número de vagas oferecidas e, até mesmo, de valores de mensalidade.

Assim é a Controladoria; uma atividade de grande importância dentro das organizações, pois é por meio de uma análise de dados por ela gerados que se discutem os rumos a seguir. Ela tem como funções principais exercer o controle contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial da instituição. Com sua visão ampla e generalista, o *controller* influencia e assessora todos os outros departamentos, colocando informações à disposição dos gestores, a fim de auxiliá-los na tomada de decisões.

Principais contribuições do estudo

No presente estudo, procurou-se ressaltar a necessidade e a importância em se aprimorar os modelos de gestão aplicados, destacando a Controladoria como uma ferramenta fornecedora de dados a ser utilizada para a melhoria e o aperfeiçoamento da gestão nas IES.

Procurou-se apontar as vantagens e a importância de sua implementação nas IES, assim como é amplamente utilizada nas empresas em geral. Apontou-se, também, a importância do planejamento estratégico como instrumento norteador das ações da instituição, podendo lhe trazer vantagens competitivas quando bem aplicado.

Recomendações futuras

Há muito que ser estudado e aprimorado no que diz respeito à gestão das IES. A definição de um modelo de gestão baseado nos conceitos de Controladoria, que seja aplicado nas IES, seria um tema relevante a ser pesquisado, assim como um modelo ideal de Controle e Planejamento Estratégico que possibilite a minimização dos problemas causados pela forte concorrência das IES nos dias atuais.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Marina de; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho**. São Paulo: Atlas, 2001.

BORGES, Tiago Nascimento. A contribuição da controladoria na gestão da tecnologia da informação. Disponível em <<http://anefac.com.br>> Acesso em: 12 set. 2006.

BRASIL. MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO E CULTURA. Disponível em <<http://mec.gov.br>> Acesso em: 12 set. 2006.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

GARRISON, Ray H. **Controladoria estratégica e operacional**. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 1976.

LOCH, João Matias. **Desafios para a gestão de faculdades privadas frente à expansão do ensino superior**: um estudo em Curitiba e Região Metropolitana. Dissertação (Mestrado) - Centro Federal de Educação Tecnológica do Paraná. Curitiba, 2004. Disponível em <<http://fesppr.br>> Acesso em: 15 out. 2006.

LOCH, João Matias; REIS, Dálcio Roberto dos. Artigo. **Revista Científica Educação & Conjuntura**. Curitiba, n. 15, jul. 2005.

MENDES, Ivantídio Guimarães. Artigo. **Revista FAE Business**. Curitiba, n. 4, dez. 2002. Disponível em <http://fae.edu/.../revista_fae_business/n4_dezembro_2002/financas_corporativas2_controladoria_estrategica.pdf> Acesso em: 31 ago. 2006.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Silvio. **Controladoria e seu papel na administração das empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à controladoria**. São Paulo: Atlas, 1993.

NELO, Ana Maria. **Metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, Luis Martins de. **Controladoria**. São Paulo: Futura, 1998.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

TACHIZAWA, Takeshy; TANDRADE, Rui Otávio Bernardes de. **Gestão de instituições de ensino**. Rio de Janeiro: FGV, 1999.

WELSCH, Grenn Albert. **Administração**. São Paulo: Atlas, 1983.

OBRAS CONSULTADAS

BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de informação**: um enfoque gerencial. São Paulo: Atlas, 1985.

HERRMANN JR., Frederico. **Contabilidade superior**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1970.

LUZ, Érico Eleutério da. A controladoria como apoio à gestão em instituições particulares de ensino superior. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná**. Curitiba, n. 136, p. 56, mai./ago. 2005.

NAKAGAWA, Masayuki. **Controladoria**. São Paulo: FEA/USP, 1977.

OLIVEIRA, Djalma P. R. **Planejamento estratégico**: conceitos, metodologia e práticas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

APÊNDICE
INSTRUMENTO DE PESQUISA DIRETA

Nome da IES, mantenedora / mantida _____

Entrevistado _____

Cargo na IES _____

Tempo no cargo _____

Formação acadêmica _____

1) Na IES, existe a definição de crenças, valores e missão?

Sim Não Está em fase de elaboração

Comente sua resposta _____

2) A IES utiliza-se de planejamento orçamentário?

Sim Não Outros _____

3) Qual é a periodicidade na elaboração do orçamento?

Não existe elaboração

É elaborado para definição do valor da mensalidade

É elaborado para o período de um ano

É elaborado para um período superior a um ano

4) Qual é a abrangência do orçamento?

Por departamentos Por cursos No geral

Comente sua resposta _____

5) Como a IES faz o acompanhamento do orçamento?

Não faz nenhum tipo de acompanhamento

Mensal Semestral Anual

Comente sua resposta _____

6) Existe um órgão administrativo responsável pela elaboração e pelo controle orçamentário?

Sim Não Está sendo estruturado

Comente sua resposta _____

7) A IES utiliza um sistema de informações gerenciais como ferramenta de apoio para os controles internos e processos gerenciais?

Não existe um sistema

Já existe um sistema de informações integrado

Está-se investindo em um sistema

Comente sua resposta _____

8) Existe um departamento que faça auditoria interna na IES?

Sim Não

É elaborado pela contabilidade

A auditoria é desenvolvida por uma empresa de consultoria externa para atender à legislação