

Área Temática: Finanças

ENTENDIMENTO DOS GESTORES DAS INSTITUIÇÕES PRIVADAS DE ENSINO SUPERIOR DA GRANDE GOIÂNIA SOBRE A FUNÇÃO CONTROLADORIA

AUTORES

MICHELE RÍLANY RODRIGUES MACHADO

Universidade de Brasília
michelerilany@hotmail.com

LÚCIO DE SOUZA MACHADO

Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado
luciosmachado@terra.com.br

EDUARDO JOSÉ DOS SANTOS

Universidade Federal de Uberlândia
eduardo.js@brturbo.com.br

SUELY DE SOUZA LUZ SANTOS

Universidade Católica de Goiás
suely.santos@brturbo.com.br

Resumo

O trabalho tem como objetivo identificar o estágio de entendimento do gestor quanto aos seguintes assuntos vinculados a Controladoria: conceitos básicos, relatórios contábeis e relatórios de finanças. A Controladoria é entendida como a área principal de apoio à gestão, responsável pela sistematização das informações geradas pelas várias áreas da empresa, que neste artigo são as IESs. São poucos os estudos existentes sobre essas instituições e, considerando o estágio de crescimento por que passam a área de ensino superior privada, contar com elementos de apoio as decisões não é acessório, mas condição maior de se manter no mercado. Os relatórios de finanças, compostos por informações de cunho financeiro e contábil devem ser estudados e processados pela controladoria. No tocante ao estudo, em si, utilizou-se da pesquisa descritiva e, como instrumento para operacionalização da mesma, o questionário. Os dados coletados foram tabulados e analisados qualitativamente, tendo constatado que os gestores das IESs da grande Goiânia têm uma ótima visão acerca de assuntos ligados as controladorias de contabilidade e finanças, porém não souberam responder claramente sobre o papel destacado da Controladoria, no cenário dos negócios.

Abstract

This paper has as goal to identify the stage of manager's perception as for following controllership subject: fundamental concepts, accounting reports and financial reports. The Controllership is understanding as the main area of management support, responsible by systematizing of the information produced by many enterprise's areas, that in this paper are IESs. There are few the studies about that institutions and, considering the stage of growing why they pass the superior education area, to lean with support elements to decisions is not accessory, but great condition of keeping oneself in the market. The finances reports, constituted for finances and accounting information, must be studied and processed by

controllershship. Whit respect to study, in itself, it was applied a descriptive research and, as instrument for work of the same one, a questionnaire. The collected dada has been tabulated and analyzed qualitatively, having evidenced that the managers of great Goiania´s IESs has a excellent vision concerning on Controllershship subjects of accounting and finances, however they had not known to answer clearly about the detached paper of the Controllershship, in the scene of the businesses.

Palavras-chaves: Controladoria. Relatórios contábeis/financeiros. IESs.

1 Considerações Iniciais

Nas últimas décadas as Ciências Contábeis vêm passando por várias transformações de ordem estrutural e conceitual. O avanço das pesquisas na área começa a ganhar dimensões interessantes, e tem produzido vários trabalhos de considerável valor, tanto para o ambiente profissional quanto acadêmico..

A Controladoria se destaca, por ser o objeto de investigação deste trabalho, notadamente no que tange às informações geradas aos administradores ou gestores, pela área de contabilidade e finanças nas Instituições Privadas de Ensino Superior, delimitadas na grande Goiânia.

A gestão da empresa deve ser apoiada por uma boa Controladoria que transforma dados esparsos em informações fidedignas, auxiliando a alta administração nas tomadas de decisões. Porém, devido à pouca importância que se dá a uma contabilidade voltada a gestão – inclusive auxiliando a parte financeira em suas análises - o estudo da contribuição da Controladoria focado nestas duas áreas (contabilidade e finanças) é um desafio a enfrentar.

Com a evolução do instrumental de gestão, as organizações vêm buscando se inserir em um contexto de modernidade que lhes faculte a obtenção de ganhos em eficiência, eficácia, economicidade e segurança. Para tanto, busca-se o entendimento da participação da Controladoria no ambiente decisório das IESs– Instituições privadas de ensino superior da grande Goiânia.

As instituições de ensino superior de caráter particular têm crescido consideravelmente em todo território brasileiro. Em função disso surgiu o interesse pelo estudo da parte gerencial destas organizações que, em decorrência da sua importância no contexto socio-econômico-cultural do país, tornar-se um desafio inaudito.

O trabalho tem como objetivo identificar o estágio de entendimento do gestor quanto aos seguintes assuntos vinculados a Controladoria: conceitos básicos, relatórios contábeis e relatórios de finanças, sendo estes voltados as áreas de custos, análise de custos e orçamento empresarial.

2 Revisão da Literatura

2.1 Instituições de ensino superior no Brasil (breve estudo)

As instituições de ensino superior no Brasil tiveram sua gênese em 1808. De lá para cá houve vários estágios do ensino, dividido em público e privado. O quadro seguinte enfatiza a

evolução do ensino brasileiro, destacando datas e fatos marcantes desde a criação da universidade do Brasil.

Quadro 1 - Evolução das instituições de ensino bem como do próprio ensino no Brasil

Data/período	Fato
1808	Primeiras escolas de ensino superior: escolas de cirurgia e anatomia de Salvador (hoje faculdade de medicina da Universidade Federal da Bahia), a de anatomia e cirurgia do Rio de Janeiro (atual faculdade de medicina da UFRJ)
Depois de 1850	Discreta expansão das instituições educacionais com a consolidação de alguns centros científicos como Museu Nacional, a Comissão Imperial Geológica e o Observatório Nacional.
Constituição de 1891	Descentralizou a oferta de ensino superior, permitindo que os governos estaduais e a iniciativa privada criassem seus próprios estabelecimentos. As instituições privadas surgiram da iniciativa das elites locais e confessionais católicas.
1900	O sistema contava com apenas 24 instituições não universitárias, voltadas a formação profissional.
Início da década de 1920	Foram criadas 56 novas instituições.
Início da década de 1930	64% das instituições eram do setor privado que ainda concentrava 44% das matrículas efetivadas.
Em 1931	Getúlio Vargas promoveu ampla reforma educacional, que ficou conhecida como Reforma Francisco Campos.
O período de 1931 a 1945	Caracterizou-se por intensa disputa entre lideranças laica e católica pelo controle da educação.
O período de 1945 a 1968	Luta do movimento estudantil e de jovens professores na defesa do ensino público.
Início dos anos de 1960	o sistema contava com aproximadamente uma centena de instituições.
Período de 1965 a 1980	O setor privado detém o maior número de matrículas. A partir de 1970, a política governamental para a área foi estimular a pós-graduação e a capacitação docente.
Década de 1980	Observou-se redução progressiva da demanda para o ensino superior em decorrência da retenção e evasão de alunos de 2º grau, inadequação das universidades às novas exigências do mercado e frustração das expectativas da clientela em potencial.
Década de 1990	A proporção de jovens entre 20 a 24 anos que ingressam no ensino superior correspondia a 11,4%, conferindo ao Brasil o 17º lugar entre os países latino-americanos, superando apenas a Nicarágua e Honduras.

Fonte: elaborado pelos autores considerando às seguintes obras: Martins (2002); Martins resenhado por Sampaio (2002); Meyer (2002) e Antunes (2004).

Pelo quadro 1, percebe-se que o ensino no Brasil passou por vários momentos. No tocante ao ensino superior privado, somente com a constituição de 1891 é que surgiu a possibilidade de que o ensino fosse de regulamentação pública. Porém, foi no período compreendido entre 1965 a 1980 que o mesmo superou, em matrículas, as instituições públicas. É importante considerar que a Igreja Católica foi uma das instituições que lutaram para a consolidação do ensino privado, juntamente com instituições laicas.

O último censo disponível relativo à educação superior em 2003, fez uma radiografia dos números do ensino no Brasil. Na seqüência serão apresentados alguns números para demonstrar os principais índices apurados no levantamento que contou com a participação de todas as instituições de ensino superior que tinham pelo menos um curso em funcionamento até outubro de 2003.

Vale destacar, conforme mostrado na tabela 1, que 88,9% das instituições de ensino superior do Brasil são privadas, o que reforça a importância desta pesquisa. Considerando a menção constante do Censo de 2003, que referencia dados do *World Education Indicators*, este percentual coloca o sistema de educação superior brasileiro entre os mais privatizados do mundo. Corroborando essa idéia, o jornal do professor Atlas (2005), traz uma matéria citando

que o Brasil está colocado em sétimo lugar entre as nações do mundo com maior número de instituições de ensino superior privadas e, também, é um dos países da América Latina em que o processo de privatização do ensino superior se deu de forma mais acelerada. A título de comparação, os Estados Unidos ocupam apenas a 20ª posição.

Tabela 1 – Número e percentual das instituições, por categoria administrativa - Brasil – 2003

Instituições	Número	%
Pública	207	11,1
Privada	1.652	88,9
Total	1.859	100,0

Fonte: Deas/INEP/MEC

As instituições de ensino superior privadas, ainda podem ser divididas em dois grupos, considerando o Censo 2003: 1) as particulares, ou com fins lucrativos e 2) as comunitárias, filantrópicas ou confessionais, sem fins lucrativos. Verifica-se na tabela 2 que 1.302 (78,8%) das IESs privadas são particulares, com fins lucrativos, enquanto que 350 (21,2%), são caracterizadas como sem fins lucrativos.

Tabela 2 – Número e percentual de instituições privadas – Brasil - 2003

Instituições	Número	%
Particular	1.302	78,8
Comunitárias, Confessionais, Filantrópicas	350	21,2
Total	1.859	100,0

Fonte: Deas/INEP/MEC

Os dados comparativos entre os anos de 2003 e 2002 da tabela 3, mostram que a educação superior no Brasil continua em processo de expansão acelerada, com acréscimo de 222 instituições, sendo que destas, 210 são privadas.

Tabela 3 - Evolução do número de instituições por categoria administrativa – Brasil 1997-2003

Ano	Pública	Δ %	Privada	Δ %	Total	Δ %
1997	211	-	689	-	900	-
1998	209	-0,9	764	10,9	973	8,1
1999	192	-8,1	905	18,5	1.097	12,7
2000	176	-8,3	1.004	10,9	1.180	7,6
2001	183	4,0	1.208	20,3	1.391	17,9
2002	195	6,6	1.442	19,4	1.637	17,7
2003	207	6,2	1.652	14,6	1.859	13,6

Fonte: Deases/INEP/MEC

Considerando ainda os dados do último Censo, tem-se que a maior concentração de instituições ocorre na região sudeste, que possuía em 2003, 938 instituições de ensino, sendo 81 públicas e 857 privadas, consoante números da tabela 4.

Tabela 4 – Número de instituições por categoria administrativa e região geográfica – Brasil - 2003

Categoria Administrativa	Norte	Nordeste	Sudeste	Sul	Centro Oeste	Total
Pública	15	52	81	36	23	207
Privada	86	252	857	270	187	1.652
Total	101	304	938	306	210	1.859

Fonte: Deases/INEP/MEC

Os números apresentados anteriormente nas várias tabelas, já foram alterados. Porém, como o governo (INEP) ainda não divulgou o censo de 2004, optou-se por referenciar até o exercício de 2003, o que não inviabiliza o estudo, tendo em vista o crescimento vertiginoso ocorrido nos últimos anos, no tocante às Instituições de ensino superior, o que pode ser sentido nos exemplos dados.

2.2 Administração de uma IES

Devido, sobretudo, ao crescimento acentuado das instituições de ensino superior, aumenta a preocupação sobre a qualidade do ensino ministrado, bem como da formação cultural, profissional, e científica da maioria dos profissionais que estão saindo da sala de aula.

Wanderley (1999, p. 62), advoga a idéia de que,

integrar princípios empresariais com os princípios de outra dimensão fundamental da universidade, o de ser uma comunidade científica e cultural, tem originado distorções e transformado, em muitos casos, o ensino em negócio, em detrimento de suas finalidade básicas. [...] administrar uma instituição que cresce, cada vez mais complexa e especializada, exige a tomada de medidas administrativas novas e imaginativas, um desafio crescente para as comunidades universitárias.

A necessidade do emprego de técnicas de administração para gerir com sucesso as instituições, tem despertado os pesquisadores, que vem realizando estudos científicos neste segmento, buscando oferecer subsídios de gestão, que permitam à Instituição maximizar seus lucros, sem, no entanto comprometer à qualidade do ensino.

A eficiência interna, somada as outras técnicas de gestão (marketing, planejamento financeiro, gestão departamentalizada), são ferramentas que devem ser empregadas para evitar que haja uma descaracterização do real objetivo da IES, que é o ensino e pesquisa com qualidade. A interação dessas duas vertentes do ensino é condição básica para formar profissionais cômnicos de suas tarefas e preparados a responder questões desafiadoras, pois sem pesquisa não há ensino.

Assim sendo, e considerando o trabalho de Rocha e Granemann (2003, p. 74), “a universidade precisa ser percebida e tratada como um sistema empresarial, em que pese à natureza diferenciada de seus produtos e serviços, que não podem ser, na maioria das vezes, avaliados a curto prazo.”

2.2.1 Processo de gestão

A sistemática utilizada para o gerenciamento de recursos materiais, humanos, tecnológicos e financeiros, dicotomizada por áreas, forma o chamado processo de gestão. Este é composto pelo planejamento, execução/programação, controle e auditoria. Esta última não faz parte de boa parte dos escritos envolvendo gestão, mas deve ser encarada como uma realidade, e certamente tem atributos de geração de valor a entidade.

Para melhor compreensão do termo processo de gestão, faz-se necessário comentar primeiro o que seja processo. Para Mosimann e Fisch (1999, p. 37) “por processo, entende-se a sucessão de estados de um sistema, que possibilita a transformação de insumo (entrada) em produto/serviço (saída)”.

Mas segundo Mambrini, Beuren e Colauto (2002, p. 3) “O processo de gestão configura-se com base no modelo de gestão e [...] deve ser compatível com sua cultura interna.”

Numa instituição de ensino pode-se inferir que os insumos sejam os recursos materiais e tecnológicos, utilizados por pessoas, objetivando produzir conhecimentos. Este é o principal produto das IESs. O processo de gestão, segundo Padoveze (2003), tem por finalidade permitir à empresa alcançar os seus resultados dentro de um conjunto coordenado de diretrizes, para atingir as metas e objetivos explicitados nas declaração da visão empresarial, isto é, fazer com que os recursos sejam transformados com eficiência e economicidade.

O processo decisório de uma organização é dividido da seguinte forma:

- planejamento;
- execução; e
- controle.

Na figura 1, as fases do processo de gestão são apresentadas graficamente, de sorte a oferecer uma visão da ligação integrada entre elas.

Fonte: Padoveze (2003, p. 27)

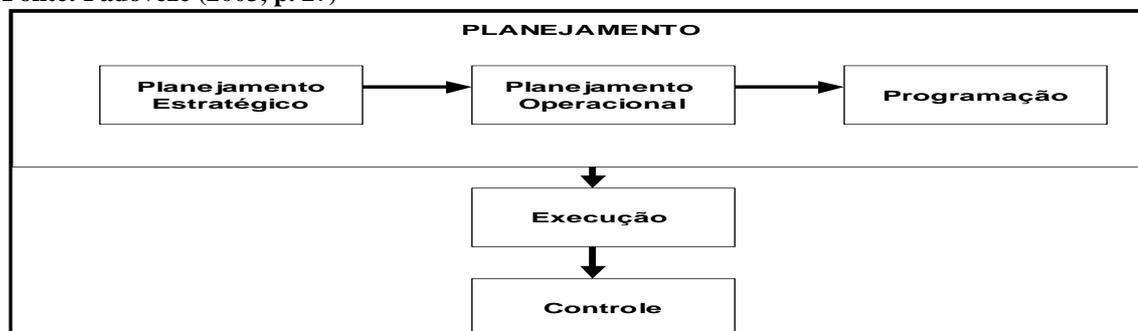


Figura 1 - Processo de gestão

A formalização do processo de gestão dá-se por intermédio de documentos preparados pelas empresas internamente, como por exemplo, relatórios de desempenhos, em especial, aqueles de natureza contábil e financeiro.

2.3 Controladoria

Para Benedicto e Leite (2004), a Controladoria pode ser relacionada com um sistema de informações que objetiva auxiliar o processo de tomada de decisões dos gestores, que são responsáveis pela direção e o controle das operações realizadas pela empresa.

Menezes (2001, p. 84-85), afirma que “para exercer de maneira correta sua função, monitorando o sistema de medição da empresa, a Controladoria deve dispor dos seguintes enfoques de responsabilidade (*accountability*):

Contabilidade financeira – onde se buscará o custo do produto para fins de apuração de estoques e todos os elementos do sistema contábil para fins de reporte externo.

Contabilidade gerencial – onde se buscará o controle das decisões e de seus impactos na empresa para fins de gestão do negócio.

Contabilidade estratégica – onde se buscará o exercício da estratégia competitiva através da gestão e mensuração dos custos das atividades de produção e administração, para apoiar sinergicamente as funções que compõem a empresa, estruturada na sua gestão estratégica global.

A Controladoria deve estar sempre atenta à missão da empresa. Menezes (2001, p. 85) citando Riccio e Peters, afirma que, “a Controladoria, ao posicionar-se de maneira firme e ativa no processo de planejamento e controle, embute-se no suporte a garantia da missão da empresa”.

Menezes (2001, p. 85), complementa dizendo que cabe ainda a Controladoria o papel de “monitorar os paradigmas de qualidade, devendo informar e interagir proativamente com as diversas funções da organização na busca da excelência empresarial, calcada na crença de que estratégia, custos e qualidade são responsabilidades de todas as funções da empresa”.

2.3.1 Missão, objetivos e Responsabilidades

As empresas têm sua missão voltada ao atendimento ao cliente, prestando-lhe um serviço ou colocando a sua disposição produtos diferenciados. Para que isto ocorra, a empresa é dividida em várias atividades, cada qual com suas atribuições ou especializações. Devido, sobretudo, ao crescimento da tecnologia, e, conseqüentemente, da evolução da ciência

(geradora de conhecimento), cada vez mais as empresas estão buscando a se tornarem mais segmentadas.

Para identificar, registrar, comunicar, e, conseqüentemente, suportar as decisões tomadas pelo gestor, tem-se o sistema de informação. Este, por sua vez, pode ser dividido em dois grandes grupos, segundo nos ensina Padoveze (2003, p. 36):

os sistemas de informação de apoio às operações, que privilegiam as informações necessárias ao planejamento, execução e controle das atividades operacionais;

os sistemas de informações de apoio à gestão, que tem por objetivo o controle econômico da empresa.

Padoveze (2003), entende que a missão da Controladoria é suportar todo o processo de gestão empresarial por intermédio de seu sistema de informação, que é um sistema de apoio à gestão. Desta forma, a Controladoria fica incumbida de assegurar a eficácia da empresa mediante o controle de operações e de seus resultados planejados.

Segundo Perez Júnior, Pestana e Franco (1997, p. 37) “A missão da Controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa através da definição de um modelo de informações baseado no modelo de gestão.”

Para Almeida, Parisi e Pereira (2001 p.347) “os objetivos da Controladoria, tendo em vista a missão estabelecida, são:

- promoção da eficácia organizacional;
- viabilização da gestão econômica;
- promoção da integração das áreas de responsabilidade.”

Rosa (1999, p. 97) preleciona que,

dentro desse contexto pode-se sugerir a missão de uma Controladoria em uma instituições de ensino superior como organismo que procura auxiliar e interagir com os gestores da instituição, através do compartilhamento e divulgação de informações econômico-financeiras para os gestores das diferentes áreas acadêmicas e administrativas e a criação e desenvolvimento de técnicas de controles gerenciais, que possam levar a um maior envolvimento e participação desses gestores na busca de otimização de resultados econômicos financeiros para que a instituição de ensino possa garantir a sua continuidade e missão.

Após sucinta discussão e apresentação da missão da Controladoria, será trabalhada na seqüência a responsabilidade da Controladoria. Para Almeida, Parisi e Pereira (2001), a Controladoria tem sua responsabilidade definida, respondendo pelas gestões operacional, financeira, econômica e patrimonial das atividades. Além disso, segundo os renomados autores, é responsabilidade da Controladoria ser a indutora dos gestores, para que os mesmos tomem decisões melhores.

O quadro 2 demonstra algumas ações impetradas pela Controladoria, bem como o instrumento disponibilizado para que os gestores tomem decisões mais sustentadas e, assim, otimizem os resultados da empresa.

Quadro 2 - Ação e instrumento disponibilizado

Ação	Instrumento Disponibilizado
• Clarificar como as decisões são ou deveriam ser tomadas	Modelo de decisão
• Mensurar corretamente o resultado dos eventos, produtos, atividades e áreas.	Modelo de mensuração
• Informar adequadamente os gestores	Modelo de informação

Fonte: Almeida, Parisi e Pereira (2001, p.348)

Já Vieira, Raupp e Beuren (2004, p. 45), asseveram que,

a Controladoria objetiva, dentre outros fatores, promover a continuidade da empresa e a maximização de seu resultado. sendo um órgão de suporte, auxilia no controle e na definição das estratégias da organização, fornecendo informações sobre as variáveis internas e externas à empresa.

Por essa definição, os autores descrevem que a Controladoria está diretamente envolvida no processo de gestão, exercendo seu papel de apoio aos gestores no planejamento, na execução e no controle. Como fornecedora de informações, esta possui subdivisões referentes aos diversos tipos de informações que deseja fornecer. As informações podem ser de custos, de auditoria, de planejamento e controle, de contabilidade geral, dentre outras.

Por intermédio dos relatórios gerados pela Controladoria, o gestor terá como visualizar, de forma mais detalhada, como estão sendo aplicados os vários tipos de recursos, a produtividade das atividades operacionais e a evolução do empreendimento.

Segundo Vieira, Raupp e Beuren (2004, p. 45) “a Controladoria, em conjunto com o sistema de informações gerenciais, organiza e direciona todas as informações provenientes das várias operações da empresa.”

2.3.2 Áreas ligadas a controladoria

A Controladoria por ser uma unidade administrativa, está ligada a várias outras áreas ou unidades da empresa. A seguir encontram-se algumas que serão conceituadas segundo sua participação/ atuação no contexto dos negócios, consoante ensinamentos de Piai (2000, p.37-8). E para que fique bem claro, seguem comentários de algumas áreas que devem estar ligadas a Controladoria:

área contábil/fiscal –O sistema contábil e fiscal têm a função de avaliar e definir procedimentos contábeis e o fluxo de informações da empresa para a correta avaliação das transações em termos econômicos e sua utilização na elaboração de informações gerenciais;

auditoria interna – A Controladoria, no exercício de suas funções, deve zelar também pelos procedimentos internos de toda a organização, para que as informações prestadas por ela estejam corretamente tratadas e avaliadas;

área de custos e orçamento – Todo o controle de custo da empresa, bem como a montagem de acompanhamento, a definição da estrutura de Centro de Custos, sua codificação e o sistema de informações devem ser realizados pela Controladoria.

Embora não seja objeto da pesquisa, a área acadêmica em uma instituição de ensino deve ser classificada como partícipe da Controladoria. Esta área, por sinal, é de extrema importância no contexto do negócio das IESs.

2.3.3 Relatórios de controladoria

Sabe-se que,

na Controladoria, é absorvido o fluxo de informações geradas pelas diversas áreas da empresa. As informações são organizadas, analisadas, interpretadas e integradas pelo sistema de informações gerenciais, que as disponibilizará aos gestores de cada área e à alta direção, na forma de relatórios. (VIEIRA; RAUPP; BEUREN, 2004, p. 45)

Posicionamento similar tem Santos e Schmidt (2003), quando afirmam que a Controladoria deverá preparar, analisar e interpretar o que será disponibilizado no sistema de informações, que servirá de base para os administradores no processo de tomada de decisão. Além disso, a Controladoria deverá desenvolver e manter sistemas de contabilidade societária, de custos e gerencial para todos os níveis da companhia. A forma usual de prestar informações aos gestores é via relatórios processados.

3 Da pesquisa e seu Resultado

3.1 Universo e amostra

O universo definido para a pesquisa foi às instituições de ensino superior privadas localizada na grande Goiânia, assim chamada a aglutinação das seguintes cidades: Goiânia,

Aparecida de Goiânia e Trindade. A variável de estudo é a Controladoria, notadamente quanto à geração de relatórios para a gestão daquelas instituições, pelas áreas contábil e financeira.

Definido as instituições a serem pesquisadas, bem como o objeto da pesquisa, passou-se então ao levantamento nos *sites* do governo federal, (Ministério da Educação – MEC, INEP – Instituto Nacional de Educação e Pesquisa) da quantidade e localização dessas instituições, bem como a classificação em públicas e privadas.

Verificou-se que havia em Goiânia, Aparecida de Goiânia e Trindade, em junho de 2005, 15 (quinze) instituições de ensino privadas, em pleno funcionamento. Dessas, 11 responderam, o que corresponde a 73% do total das Instituições, número este excelente, pois segundo Marconi e Lakatos (2003, p.2001) “em média, os questionários expedidos pelo pesquisador alcançam 25% de devolução.”

3.1 Proceder metodológico

O tipo de pesquisa aplicado segundo o objetivo é a descritiva. Através desta, o pesquisador buscará identificar os fatos, registrá-los, analisá-los e interpretá-los, sem, no entanto, manipulá-los. Quanto aos procedimentos, a pesquisa pode ser classificada como de campo, onde o investigador estuda a realidade utilizando-se técnicas de levantamento de dados, que serão discutidas em seguida.

Antes de falar especificamente sobre a forma de levantamento utilizada, é importante destacar que a pesquisa/levantamento de campo será precedida de uma ampla pesquisa bibliográfica, envolvendo o tema e adotando-se para controle a técnica de fichamento temático. Este tipo de pesquisa na visão de Cervo e Bervian (2002, p. 65), explica

um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos, pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existente sobre um determinado assunto, tema ou problema.

O levantamento bibliográfico dar-se-á em bibliotecas de maior destaque nacional, bem como em banco de dados disponível na *Internet*. Além das dissertações e teses que versam sobre o tema em estudo, serão também consultados anais de congressos, artigos publicados em revistas de contabilidade, administração e de educação e *Internet*.

Quanto à pesquisa de campo, a mesma dar-se-á por intermédio de questionário, representado por uma série ordenadas de perguntas e afirmativas. As afirmativas/perguntas foram elaboradas de forma a identificar o entendimento do gestor acerca de conceitos ligados a Controladoria, dos relatórios contábeis e financeiros básicos. Cabe registrar, que o questionário uma vez elaborado foi submetido ao pré-teste junto a dois profissionais de controladoria de outras IESs não inseridas na pesquisa e também junto a um docentes da área, a partir do que foi possível obter-se versão final do mesmo.

3.2 O gestor da IES e a controladoria contábil e financeira

As tabelas seguintes demonstram claramente a distribuição das respostas dos gestores envolvendo o perfil profissional dos mesmos, levando em conta conceitos básicos de Controladoria e a importância de se terem relatórios para gestão, oriundos das Controladorias intituladas, neste artigo, de contabilidade e finanças.

Foram organizadas 19 afirmativas para as quais os gestores manifestaram sua concordância, indiferença e discordância. Definiu-se um critério mais ousado e incisivo para obter o nível de aceitação do gestor sobre a utilidade e importância dos relatórios contábeis e financeiros para o sistema decisório da IES. Os assuntos estão assim classificados: conceitos básicos de Controladoria (afirmativas de 1 a 3); demonstrativos comumente fornecidos pela contabilidade (afirmativas de 4 a 6); demonstrativos de contabilidade de custos, finanças e orçamento empresarial (afirmativa 7 a 8) e; visão restrita da importância de se terem relatórios

gerados pelas Controladorias finanças e contabilidade, bem como sobre sistema de informações (afirmativa 1 e 2).

3.2.1 Conclusões sobre os conceitos inerentes a controladoria

A tabela 5 contém as respostas obtidas dos gestores sobre as premissas básicas de Controladoria. Foram tratados nesta parte, os conceitos envolvendo missão, crenças e valores, o princípios da continuidade como objeto da gestão e a Controladoria como um setor capaz de reunir dados gerados em toda organização, transformando-os em informações úteis para o processo decisório.

Tabela 5 – Distribuição das IESs em relação às afirmativas sobre conceitos básicos da Controladoria

Afirmativas	Concorda		Indiferente		Discorda	
	n ¹	%	N	%	n	%
1. Toda empresa tem uma missão formal, respaldada na crença e valores trazidos pelos seus idealizadores.	11	100,00	-	0,00	-	0,00
2. O objetivo de qualquer Organização é garantir sua continuidade operacional com foco na otimização do lucro e, para tanto, necessita gerenciar com sucesso seus recursos materiais, financeiros e humanos.	11	100,00	-	0,00	-	0,00
3. A Controladoria pode ser entendida como a área que reúne as dados gerados nos vários setores, transformando-os em informações úteis aos gestores.	10	90,91	-	0,00	-	0,00

Fonte: Elaborada pelos autores

Com relação aos conceitos de missão, crenças e valores, o objetivo das organizações, bem como a função ligada à Controladoria, verificou-se que os gestores das IESs demonstraram grandes convergências nas respostas, sendo que todos manifestaram concordantes com as proposições realizadas. Há de se destacar, no entanto, que apenas uma instituição deixou de manifestar sobre a afirmação de que a Controladoria pode ser entendida como a área que reúne os dados processados em vários outros setores e transforma-os em informações necessárias para a tomada de decisão. Frisa-se, por fim, que essa IES, não tem em sua estrutura administrativa o setor específico de Controladoria.

3.2.2 Conclusões sobre os relatórios contábeis

Na tabela 6, será demonstrado o resultado alcançado com a pesquisa, no tocante aos principais relatórios contábeis processados pelas IESs, bem como sua utilidade para a administração.

Tabela 6 – Distribuição das IESs em relação às afirmativas sobre os relatórios contábeis

Afirmativas	Concorda		Indiferente		Discorda	
	n	%	n	%	n	%
1. Os demonstrativos contábeis obrigatórios tais como: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, são imprescindíveis para a gestão.	11	100,00	-	0,00	-	0,00
2. As informações como balancetes mensais, relatórios de movimentação de disponibilidades (caixa, bancos, aplicações financeiras) são importantes para tomada de decisão.	11	100,00	-	0,00	-	0,00
3. O fechamento mensal das informações contábeis pode ocorrer com atraso, considerando que o gestor dispõe de amplo conhecimento do negócio.	4	36,36	-	0,00	7	63,64
4. As informações processadas com atraso, digamos 1, 2 ou até mais meses, podem trazer conseqüências indesejadas ao processo decisório.	11	100,00	-	0,00	-	0,00

5. Apenas os balancetes mensais e informações de cunho fiscal, além do Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício, suprem as necessidades da gestão.	4	36,36	1	9,09	6	54,55
6. A contabilidade fornece seus relatórios somente a Alta direção, ficando de fora do processo de decisão, os gestores de graduação, pós-graduação, extensão, etc.	8	72,73	-	0,00	3	27,27

Fonte: Elaborada pelos autores

Os demonstrativos contábeis obrigatórios – (Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, etc.), foram classificados por 100% dos entrevistados como imprescindíveis para o processo decisório das IESs. Além dos obrigatórios, pesquisou-se também outros demonstrativos de natureza contábil como balancetes mensais e relatórios de movimentação financeira. Quanto a esses relatórios, para 100% dos respondentes, eles são úteis ao processo de tomada de decisão.

Para que as decisões sejam acertadas devem os relatórios ser enviados a gestão nos prazos exatos. Neste sentido, Padoveze (2005), diz que a informação contábil deve trazer algumas características básicas para dar suporte ao processo decisório, como por exemplo, conteúdo, precisão, frequência, confiabilidade, oportunidade, etc. Foi pesquisado junto as IESs goianas, sobre a necessidade das informações serem repassadas em tempo hábil para a tomada de decisão. Para 100% dos entrevistados, as informações gerais processadas nas IESs devem ser atuais para não trazerem conseqüências negativas ao processo decisório. (grifo nosso)

Contudo, ao classificar a informação em contábil, 7 (sete) dos entrevistados, discordaram que o fechamento demorado da contabilidade pode ocorrer, haja vista o gestor ter amplo conhecimento da sua empresa. Isto indica, que a grande maioria dos gestores tem na contabilidade um forte aliado na condução dos negócios. Para esses, somente sua experiência e conhecimento não são suficientes para o gerenciamento da IES. Frisa-se que, para 4 (quatro), somente o conhecimento do negócio satisfaz em termos de decisão, não necessitando das informações geradas pela contabilidade. Este percentual indica claramente que para esses gestores pouco importa a oportunidade dos relatórios contábeis. No mundo atual, marcado por uma concorrência agressiva, essas IESs podem ter problemas para acompanhar aqueles que dispõem de ferramentas de gestão, monitorando suas atividades por intermédio de relatórios.

Para 6 (seis) entrevistados, somente os relatórios fiscais, balancetes mensais e os demonstrativos obrigatórios, não suprem a gestão. Cabe destacar que 4 IESs, concordam que aqueles relatórios são suficientes para sua administração. Uma IES manteve-se indiferente. Diante do levantamento, percebe-se que há uma quantidade de gestores que não levam em considerações outros tipos de informações para sua gestão como indicadores de desempenho, relatórios envolvendo a parte acadêmica, acompanhamento de custos, pois consideram os demonstrativos contábeis e fiscais suficientes ao processo decisório. Na visão de Beuren, Longaray e Porton (2003, p.4), “ao utilizar as informações contidas no balanço patrimonial juntamente com informações obtidas na demonstração do resultado do exercício, o administrador terá subsídios interessantes para a tomada de decisão”. Mas, registra-se que a complementação desses demonstrativos devem ser motivada.

Um outro ponto que chamou a atenção foi que, para 72,73% dos pesquisados, a contabilidade deve fornecer somente seus relatórios à alta direção da IES. Num mundo competitivo, no qual as organizações ganham destaque em pequenos detalhes, a falta de controle pelas várias unidades de negócios (cursos dos diversos níveis), das atividades de apoio, pode representar ineficiência e, conseqüentemente, perdas financeiras. A contabilidade por unidade de negócio, a atribuição de responsabilidade aos gestores acadêmicos, dentre outras medidas, poderiam ser utilizadas pelas IESs. O objetivo centro destas medidas seriam fazer com que também os gerentes acadêmicos e de áreas de apoio buscassem colaborar com a alta direção na maximização dos resultados. Uma forma de acompanhar o desempenho

seria via relatórios contábeis e financeiros. Destaca-se, porém, que 27,27% ou 3 dos gestores, entendem que a contabilidade deve gerar seus informes a outras áreas, além da própria administração geral.

Cabe registrar, por fim, que num contexto geral, os gestores vêem a contabilidade como um setor de apoio e, seus relatórios, regra geral, são classificados como úteis ao processo decisório.

3.2.3 Conclusões sobre os relatórios de finanças (custo, análise de custos e orçamento empresarial)

Após discorrer acerca dos demonstrativos oriundos da contabilidade financeira, adiante, na tabela 7, tem-se o produto, da compilação dos dados, que buscaram levantar o entendimento do gestor, com respeito aos relatórios de finanças, sendo estes formados por demonstrativos orçamentários e da contabilidade de custos.

Tabela 7 – Distribuição das IESs em relação às afirmativas sobre relatórios de custos, finanças e orçamento empresarial

Afirmativas	Concorda		Indiferente		Discorda	
	N	%	n	%	n	%
1. Uma IES, não precisa ter um planejamento financeiro para otimizar seu resultado, bastando apenas à habilidade dos principais administradores no gerenciamento dos recursos financeiros.	1	9,09	-	0,00	10	90,91
2. O orçamento empresarial completo ou em partes podem trazer melhores resultados gerenciais, tendo em vista permitir aos gestores acompanhamento dos resultados alcançados com aqueles preconcebidos.	10	90,91	-	0,00	1	9,09
3. A Controladoria intitulada finanças, fornece subsídios envolvendo plano orçamentário para as várias áreas da IES como: plano de marketing e vendas, plano de compras, plano de custos, plano de despesas, etc.	9	81,82	-	0,00	2	18,18
4. Os relatórios de análise de custo como custo do serviço prestado, custo de cada curso, ponto de equilíbrio (momento em que as receitas igualam aos custos), margem de contribuição, podem ser classificados como ótimos elementos para tomada de decisão.	10	90,91	1	9,09	-	0,00
5. A área de finanças deve fornecer constantemente dados inerentes a formação do preço de mensalidades/taxas dos vários cursos ministrados pela IES, seja de graduação, pós-graduação e extensão.	11	100,00	-	0,00	-	0,00
6. A Controladoria de finanças processa relatórios contendo rentabilidade de cada atividade fim, bem como das atividades meio.	8	72,73	1	9,09	1	9,09
7. Os relatórios financeiros - movimentação de tesouraria, são processados diariamente/mensalmente. Isto é, o gestor tem essas informações diariamente/mensalmente.	11	100,00	-	0,00	-	0,00
8. São encaminhados pela Controladoria de finanças relatórios contendo o fluxo de caixa, previsão de entradas e saídas de recursos futuros (relatórios de projeções financeiras).	10	90,91	-	0,00	-	0,00

Fonte: Elaborada pelos autores

Ficou nítido que, no entendimento dos gestores pesquisados, informações pertinentes às áreas de contabilidade de custos, orçamento empresarial e informações de natureza financeira são imprescindíveis para a administração da IES. Uma contabilidade de custos e orçamentária, por centros de resultados/custos, poderiam funcionar como instrumento auxiliar destacado na geração de relatórios gerenciais, o que contribuiria para agregar valor às IESs, tornando-as mais competitivas neste atual cenário de intensa transformação.

Para 10 (dez) dos entrevistados, uma IES precisa ter definido um planejamento financeiro para otimizar seus resultados. Destaca-se que apenas uma IES entende que o

mesmo pode ser desprezado considerando que o gestor possui todas as habilidades necessárias para o gerenciamento dos recursos. Perguntados acerca da importância do orçamento empresarial para melhoria dos resultados gerenciais, 10 IESs concordaram que o orçamento traz melhores reflexos de controle de resultados; apenas uma única IES, foi contrária a afirmativa, o que leva ao entendimento de que a mesma nada pratica em termos de previsão e acompanhamento de planos orçamentários.

Quanto à Controladoria intitulada de finanças, houve concordância de 81,82% (9 IESs) dos gestores, de que a mesma deve fornecer subsídios ligados a parte orçamentária da IES. Mas 18,18% (2 IESs) discordam dessa posição. Registra-se que, em sua grande maioria, as IESs, têm bons conceitos inerentes ao papel da Controladoria na geração de informações para tomada de decisão.

No tocante à parte de custos e análise de custos, para 10 (dez) dos entrevistados, os relatórios de custos por curso, margem de contribuição, ponto de equilíbrio, dentre outros, são ótimos elementos para a gestão. Apenas uma IES, respondeu que é indiferente. Sobre os relatórios/controles de preço de mensalidades, todos os gestores concordam que é objetivo da área de finanças processar tal estudo e comunicar os resultados aos administradores.

Para 8 (oito) dos gestores pesquisados, a Controladoria de finanças deve processar relatórios de rentabilidade das atividades fins e meio da IES. Houve uma IES que se manteve indiferente e uma que discorda. Sobre a parte financeira da IES, para 100% dos entrevistados os relatórios financeiros são encaminhados tempestivamente à gestão, e o setor responsável pela geração desses demonstrativos seria a Controladoria. Lembrando que o objetivo é destacar o entendimento do gestor em relação a um ambiente ótimo de Controladoria, com foco nas áreas contábil e financeira.

3.2.4 Conclusões sobre a importância da controladoria e do sistema de informações

A tabela 8 traz as respostas obtidas junto aos gestores, acerca da Controladoria e sistema de informações.

Tabela 8 – Distribuição das IESs em relação às afirmativas sobre Controladoria e sistema de informações

Afirmativas	Concorda		Indiferente		Discorda	
	N	%	n	%	n	%
1. O sucesso da empresa depende exclusivamente da capacidade de decisão do gestor, de sua visão generalista, pouco importando os relatórios gerados pelas Controladoria de contabilidade e finanças.	1	9,09	1	9,09	7	63,64
2. A adoção de sistema informatizado otimiza a geração de informações.	9	81,82	1	9,09	-	0,00

Fonte: Elaborada pelos autores

Ficou constatado que alguns dos pesquisados não souberam responder se a Controladoria de contabilidade e finanças devem desempenhar papel destacado no cenário dos negócios, gerando relatórios para o decisor. Duas instituições de ensino deixaram de manifestar-se sobre a afirmativa de que apenas a capacidade intelectual dos gestores suprem a ausência de relatórios, mesmo tendo o pesquisador explicitado a função da Controladoria. A grande maioria, porém, 7 (sete) IES, afirmaram que os relatórios contábeis e financeiros são úteis ao processo decisórios das IES.

Foi perguntado no final da primeira parte do questionário, acerca da importância de sistemas informatizados para otimizar a geração de informações nas IESs. Como resposta, obteve-se que 9 (nove) dos entrevistados concordam, enquanto uma se manteve indiferente.

4 Conclusão

A pesquisa permitiu afirmar que os gestores das IESs da grande Goiânia têm uma boa visão de Controladoria, como área de apoio à gestão. Essa conclusão pode ser observada ao longo das conclusões apresentadas no item anterior.

A seguir será apresentado um extrato dos pontos principais auferidos na pesquisa realizadas junto as 11 IESs da grande Goiânia, com o seguinte ordenamento: conceitos ligados a Controladoria, relatórios contábeis e relatórios de finanças:

- grande convergência nas respostas voltadas aos conceitos de missão, crenças e valores, bem como a função ligada à Controladoria;
- demonstrativos contábeis obrigatórios foram classificados, pelos gestores, como imprescindíveis no acompanhamento do negócio;
- os gestores mantiveram-se contrários ao atraso na geração de relatórios pela contabilidade, porém alguns (4) afirmaram que o conhecimento do negócio torna a contabilidade desprezível;
- um número significativo de IESs responderam que somente os demonstrativos contábeis não são suficientes para a gestão, todavia, 4 respondentes afirmaram que sim;
- verificou-se um número expressivo (72,73%) dos gestores, afirmaram que a contabilidade deve fornecer dados apenas aos altos escalões, ignorando gestores corporativos e de atividades meio;
- pelos resultados pode-se concluir que os relatórios de finanças, sendo esta caracterizada nesta pesquisa, como contabilidade de custos, análise de custos e orçamento empresarial, são imprescindíveis;
- para os gestores, as IESs tem que elaborar orçamentos, fato este que não pode ser aprofundado neste estudo em função do objetivo da pesquisa;
- a área financeira da empresa, segundo os respondentes, deve oferecer relatórios orçamentários;
- sobre os relatórios de custos, os gestores também afirmaram serem ótimos para a administração;
- os gestores, em sua maioria, não souberam descrever a importância da Controladoria no cenário atual;

Devido a limitação das Ciências, esta pesquisa poderia ser complementada com outros estudos voltados a ratificação das informações prestadas pelos gestores sobre o cenário ideal em termos de Controladoria, sobretudo na geração de relatórios advindos das áreas contábeis e financeira das IESs, por intermédio de pesquisa de campo abordando os relatórios comumente processados nas IESs.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro B. de; PARISI, Claudio; PEREIRA, Carlos A. Controladoria. In: CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da Gestão Econômica - Gecon**. São Paulo: Atlas, 2001. p. 343-355.

ANTUNES, Iamara C. **A avaliação da imagem do ensino superior privado: um estudo de caso do instituto de ensino superior FUCAPI – CESF na perspectiva dos seus principais públicos**. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas), Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2004.

BENEDICTO, Gideon C. de. **Contribuição ao estudo de um sistema de Contabilidade gerencial para uma gestão eficaz das instituições de ensino**. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1997.

BENEDICTO, Gideon C. de; LEITE, Joubert da S. J. **Administração financeira, economia e Contabilidade: uma abordagem da relação existente no processo empresarial de gestão de caixa e lucro.** Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, v. 33, n. 146, p. 61-81, mar./abr. 2004.

BEUREN, Ilse M. **Gerenciamento da informação.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BEUREN, Ilse M.; LONGARAY, André A.; PORTON, Rosimere A. de B. **Uso das informações contábeis nos processos decisórios de empresas estabelecidas em shopping center.** In: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE. 3., 2003, São Paulo. Anais... Disponível em: <<http://www.eac.fea.usp.br/congressousp/congresso3/trabalhos/143.pdf>>. Acesso em: 20 nov. 2004.

BRASIL. **Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.** Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm>. Acesso em: 20 nov. 2004.

CERVO, Amando L.; BERVIAN, Pedro A. **Metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Prentice hall, 2002.

Ariovaldo; BEUREN, Ilse M.; COLAUTO, Romualdo D. **A Controladoria como unidade administrativa de suporte ao processo de gestão.** In: SEMINÁRIO USP DE CONTABILIDADE, 2., 2002, São Paulo. Anais... Disponível em: <<http://www.eac.fea.usp.br/congressousp/seminario2/>>. Acesso em: 12 fev. 2005.

MARCONI, Marina de A.; LAKATOS, Eva M. **Fundamentos de metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MENEZES, Luiz L. de. **Os novos paradigmas para a Controladoria em face da economia digital: uma abordagem como gestor da informação.** Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2001.

MOSIMANN, Clara P.; FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

PADOVEZE, Clóvis L. **Controladoria avançada.** São Paulo: Thompson, 2005.

_____. **Controladoria: estratégia e operacional.** São Paulo: Thompson, 2003.

PEREIRA, Carlos A. **Ambiente, empresa, gestão e eficácia.** In: CATELLI, Armando (Coord.). Controladoria: uma abordagem da Gestão Econômica - Gecon. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 35-80.

PEREZ JUNIOR, José H.; PESTANA, Armando O.; FRANCO, Sérgio P. C. **Controladoria de Gestão: teoria e prática.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

ROSA, Mauro R **Aspectos do papel da Controladoria em uma instituição de ensino superior.** Dissertação (Mestrado em Ciências Financeiras e Contábeis), – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 1999.

SANTOS, José L. dos; SCHMIDT, Paulo. **Controladoria: um estudo exploratório do seu atual estágio de desenvolvimento no Rio Grande do Sul.** Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, n. 114, p. 25-35, out. 2003.

VIEIRA, Samira A.; RAUPP, Fabiano M.; BEUREN, Ilse M. **Relatórios contábeis gerado pela Controladoria para o controle de gestão: um estudo de caso em um empresa de**

construção civil. Pensar Contábil: Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, v. 6, n. 23, p. 44-50, fev./abr. 2004.

WANDERLEY, Luiz E. W. **O que é universidade.** São Paulo: Brasiliense, 1999. (Primeiros passos).