

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS – UNISINOS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
NÍVEL MESTRADO

MARCOS VOLNEI DOS SANTOS

PRÁTICAS DE CONTROLADORIA ADOTADAS NA GESTÃO DE INSTITUIÇÕES
PRIVADAS DE ENSINO SUPERIOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

SÃO LEOPOLDO
2011

MARCOS VOLNEI DOS SANTOS

PRÁTICAS DE CONTROLADORIA ADOTADAS NA GESTÃO DE INSTITUIÇÕES
PRIVADAS DE ENSINO SUPERIOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

Dissertação apresentada como requisito parcial para a obtenção de título de Mestre, pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos.

Orientador: Professor Dr. Ernani Ott

São Leopoldo
2011

S337p Santos, Marcos Volnei dos

Práticas de controladoria adotadas na gestão de instituições privadas de ensino superior do estado do Rio Grande do Sul / Marcos Volnei dos Santos. -- 2011.

161 f. : il., color.
; 30cm.

Dissertação (mestrado) -- Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, São Leopoldo, RS, 2011.

Orientador: Prof. Dr. Ernani Ott.

1. Controladoria. 2. Ensino Superior – Instituição Privada – Rio Grande do Sul. 3. Modelo de Gestão. 4. Processo de Gestão. I. Título. II. Ott, Ernani Ott.

CDU 657.012.7

Catálogo na Publicação:
Bibliotecário Eliete Mari Doncato Brasil - CRB 10/1184

Marcos Volnei dos Santos

PRÁTICAS DE CONTROLADORIA ADOTADAS NA GESTÃO DE INSTITUIÇÕES
PRIVADAS DE ENSINO SUPERIOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção de Mestre, pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos.

Aprovado em ____/____/____.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Darci Schnorrenberger - UFSC

Prof. Dr. Marcos Antonio de Souza - UNISINOS

Prof. Dr. Carlos Alberto Diehl - UNISINOS

Prof. Dr. Ernani Ott (Orientador)

Visto e permitida a impressão
São Leopoldo, ____/____/____

Prof. Dra. Clea Beatriz Macagnan
Coordenadora Executiva PPG em Ciências Contábeis

AGRADECIMENTOS

À Deus que me protegeu nas viagens de Santa Rosa a São Leopoldo e me deu forças para enfrentar todas as dificuldades e concluir mais esta etapa da minha vida.

Ao professor Dr. Ernani Ott, que mostrou ser um grande mestre, com seus ensinamentos. Sempre tranquilo, preciso e amigo. Professor Ernani: és o professor que eu gostaria de ser.

Aos professores membros da banca examinadora pelo aceite ao convite para participarem da mesma e por suas contribuições ao estudo.

A minha família que me apoiou em todos os momentos desta caminhada, em especial agradeço ao meu pai, José Siqueira dos Santos e à minha mãe, Iracema Almeida dos Santos, que, além de me ensinar os valores que um homem deve ter, sempre realçaram a importância dos estudos.

A minha filha, Laura, que esteve sempre comigo, nos meus pensamentos, mesmo nos dias em que não me fiz presente.

Aos meus colegas de mestrado, pela amizade, parceria e troca de experiências.

Aos professores do Mestrado em Ciências Contábeis, pela oportunidade de compartilhar e construir conhecimento.

Aos gestores das Instituições Privadas de Ensino Superior do estado do Rio Grande do Sul, pela colaboração com a pesquisa.

Aos dirigentes e colegas professores da Fundação Educacional Machado de Assis pelo apoio e compreensão, em especial aos Senhores Saul Dante Liberalli, Cesio Carlos Albea, Antonio Roberto Lausmann Ternes e Andrea Cacenote.

Aos professores e amigos da FEMA, Lidiane Ribeiro da Veiga, Alcione Rafael Pavan e Marlene Bieger pelas sugestões e suporte no desenvolvimento desta pesquisa.

À equipe da Secretaria de Pós-Graduação da Área Econômica da UNISINOS, em especial, à Luciana Grimaldi, pelo profissionalismo e dedicação.

Aos meus amigos que sempre torceram por mim.

Aos meus colegas do Somma Contabilidade e Assessoria.

Em especial, a minha namorada, Monique Ferreira de Lima, pelo apoio e compreensão naqueles dias em que não pudemos ficar juntos devido às aulas ou a elaboração da dissertação.

RESUMO

Esta pesquisa objetivou investigar as práticas de controladoria adotadas na gestão de Instituições Privadas de Ensino Superior (IPES) estabelecidas no estado do Rio Grande do Sul. Caracteriza-se como descritiva quanto aos objetivos e predominantemente quantitativa quanto à abordagem do problema. Também pode ser considerada qualitativa, uma vez que se realizou uma análise mais profunda em relação ao fenômeno estudado, destacando características não observadas por meio da abordagem quantitativa. A população do estudo é composta por todas as setenta e seis IPES com sede no estado do Rio Grande do Sul, e a amostra é representada por trinta e duas IPES (37% da população) cujos gestores responderam ao instrumento de pesquisa enviado. Os dados foram coletados por meio de questionário e o seu tratamento foi efetuado utilizando técnicas estatísticas de distribuição de frequência, média, desvio-padrão e tabulações cruzadas para verificar a associação entre variáveis. Constatou-se que as práticas de controladoria mais utilizadas por gestores das IPES da amostra são o planejamento estratégico, o orçamento operacional e o fluxo de caixa. As menos utilizadas são o *balanced scorecard* (BSC) e *business intelligence* (BI). Algumas práticas de controladoria apresentam correlação significativa com o desempenho econômico-financeiro percebido pelos gestores, enquanto em outras essa correlação é leve. De modo geral, ficou confirmada a utilização de práticas de controladoria na gestão das IPES da amostra, o que também já havia sido observado em pesquisa realizada por Dittadi (2008) em IPES de Santa Catarina.

Palavras-chave: Práticas de Controladoria. Instituições de Privadas de Ensino Superior do Rio Grande do Sul. Modelo de Gestão. Processo de Gestão.

ABSTRACT

This research aimed to investigate the controllership practices adopted in managing Private Institutions of Higher Education (PIHE) in the state of Rio Grande do Sul. It is descriptive concerning the objectives and predominantly quantitative in its approach to the problem. It can also be considered qualitative, as a deeper analysis was conducted in relation to the phenomenon examined, highlighting features not observed using the quantitative approach. The survey population consists of all seventy-six PIHE based in the state of Rio Grande do Sul, and the sample is represented by thirty-two PIHE (37% of the population) whose managers responded to the survey sent. Data was collected by questionnaire and analysis was conducted using statistical techniques of frequency distribution, mean, standard deviation and cross-tabulation to determine the association between variables. It was found that the controllership practices most used by managers of the sample PIHE are strategic planning, operational budget and cash flow. The least used practices are balanced scorecard (BSC) and business intelligence (BI). Some controllership practices have a significant correlation with economic-financial performance as perceived by managers, while for others this correlation is low. In general, the research confirmed the use of controllership practices in management of the sample PIHE, which had also been observed in research by Dittadi (2008) in PIHE in Santa Catarina.

Key words: Controllership Practices. Private Institutions of Higher Education of Rio Grande do Sul. Management Model. Management Process.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Organização Acadêmica e Categoria Administrativa das IES.....	22
Figura 2 - Organização Administrativa das IES.....	35
Figura 3 – Estrutura do Sistema Educacional Brasileiro	38
Figura 4 - Visão sistêmica do modelo de gestão.....	47
Figura 5 - Processo do Modelo de Gestão.....	51
Figura 6 - Processo de planejamento estratégico	53
Figura 7 – Matriz Swot	55
Figura 8 - As cinco Forças Competitivas de Porter	56
Figura 9 - Visão geral do processo de gestão	58
Figura 10 - Relacionamento entre os elementos do planejamento e controle orçamentário	62
Figura 11 - Métodos Orçamentários.....	63
Figura 12 - Perspectivas do <i>Balanced Scorecard</i>	75
Figura 13 - O <i>Balanced Scorecard</i> como Estrutura para Ação Estratégica.....	76

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Crescimento do Núm. de IES no RS por Cat. Adm. – 1998 – 2009.....	40
Gráfico 2 - Crescimento do Núm. de IES no Brasil por Cat. Adm. – 1998 – 2009.....	41
Gráfico 3 - Número de Vagas nas IES do RS por Cat. Adm. – 1998 – 2009	41
Gráfico 4 - Número de Vagas nas IES do Brasil por Cat. Adm. – 1998 – 2009.....	42

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Organização e Categorias Administrativas das IES.....	33
Quadro 2 - Finalidade e Abrangência das IES	37
Quadro 3 - Fases do processo de gestão no modelo de gestão.....	52
Quadro 4 – Benefícios e Dificuldades na Implementação do BI.....	82
Quadro 5 - Mesorregiões e Microrregiões do Estado do Rio Grande do Sul	88
Quadro 6 – Resumo das Práticas de Controladoria	139

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Alunos matriculados, ingressantes e concluintes em Cursos de Graduação Presenciais no Estado do Rio Grande do Sul em 2009.....	23
Tabela 2 - Número de Inst. Públicas e Privadas no RS e Brasil - 1999 a 2009	24
Tabela 3 - Número de IES Estabelecidas no estado do Rio Grande do Sul por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica	85
Tabela 4 - População das IES Privadas do Estado do Rio Grande do Sul	86
Tabela 5 - Amostra por Organização Acadêmica e Categoria Administrativa	87
Tabela 6- Localização das IPES por Mesorregiões do Estado do RS.....	88
Tabela 7 - Regras Práticas Sobre o Valor do Coeficiente de correlação	91
Tabela 8 - Categoria administrativa e Organização acadêmica	94
Tabela 9 – Categoria Administrativa e Organização Acadêmica das IPES no Estado de SC	95
Tabela 10 - Ano de Criação da IPES por Categoria Administrativa	95
Tabela 11 - Dados Gerais das IPES por Categoria Administrativa	97
Tabela 12 - Indicadores Gerais das IPES por categoria Administrativa	97
Tabela 13 - Cargos ocupados pelos Respondentes da Pesquisa	99
Tabela 14 - Tempo de atuação dos Respondentes na IPES e no Cargo.....	99
Tabela 15 - Formação Acadêmica dos Respondentes (Graduação).....	100
Tabela 16 - Formação Acadêmica dos Respondentes (Pós-graduação).....	101
Tabela 17 - Concorrência e Preços no Ambiente da IPES por Categoria Administrativa.....	102
Tabela 18 - Turno e Preços no Ambiente das IPES por Categoria Administrativa..	104
Tabela 19 - Existência de Programa de Combate à Evasão nos Cursos por Categoria Administrativa.....	104
Tabela 20 - Causas Alegadas para a Evasão dos Cursos	105
Tabela 21 - Adoção do Planejamento Estratégico nas IPES por Categoria Administrativa.....	106

Tabela 22 - Adoção do Processo de Planejamento Estratégico por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica – IPES de Santa Catarina.....	106
Tabela 23 - Importância do Planejamento Estratégico nas IPES.....	107
Tabela 24 - Planejamento Estratégico como Instrumento de Suporte à Gestão.....	108
Tabela 25 – Planejamento Estratégico como Instrumento de Suporte à Gestão nas IPES de SC	109
Tabela 26 - Participação dos Gestores na Elaboração do PE	110
Tabela 27 - Adoção do Orçamento Operacional	111
Tabela 28 – Adoção do Orçamento Operacional nas IPES de SC.....	111
Tabela 29- Nível corporativo no Planejamento Orçamentário	111
Tabela 30 - Orçamento Operacional como Instrumento de Suporte a Gestão nas IPES por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica	112
Tabela 31 – Importância da Cobrança de Metas no OO	113
Tabela 32 – Eficiência da cobrança de metas no Orçamento Operacional.....	114
Tabela 33 - Ponto de Equilíbrio por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica.....	115
Tabela 34 – Ponto de Equilíbrio por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica em IPES de SC.....	116
Tabela 35 - Adoção de fluxo de Caixa por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica.....	117
Tabela 36 - Utilização do Fluxo de Caixa por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica.....	117
Tabela 37 – Eficiência da Utilização do Fluxo de Caixa nas Operações Diárias das IPES	118
Tabela 38 – Adoção do Planejamento Tributário por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica	119
Tabela 39 – Adoção do Planejamento Tributário por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica nas IPES do Estado de SC	119
Tabela 40 – Planejamento Tributário como Instrumento de Suporte à Gestão da IPES.....	120
Tabela 41 – Utilização do Planejamento Tributário como Instrumento de Suporte a Gestão por Categoria Administrativa nas IPES de SC.....	121

Tabela 42 – Adoção do <i>Balanced Scorecard</i> por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica	121
Tabela 43 – Adoção do <i>Balanced Scorecard</i> por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica no Estado de SC	122
Tabela 44 – Importância do BSC na IPES	122
Tabela 45 – BSC como Instrumento de Apoio à Gestão na IPES.....	123
Tabela 46 – Utilização de Indicadores Não-Financeiros na IPES por Categoria Administrativa.....	124
Tabela 47 – Adoção do BI por Cat. Adm. e Organização Acadêmica.....	125
Tabela 48 – Motivos da Não Adoção do BI nas IPES	125
Tabela 49 – Importância do BI por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica.....	126
Tabela 50 – Eficiência do BI no Processo de Gestão	127
Tabela 51 - Desempenho econômico e financeiro da IPES nos últimos 3 anos por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica	128
Tabela 52 - Desempenho econômico global da IPES nos últimos 3 anos por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica	129
Tabela 53 – Desempenho Econômico e Financeiro por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica nas IPES de SC	129
Tabela 54 – Desempenho Econômico e Financeiro e a Média de Alunos por Funcionário e por Professor por Categoria Administrativa	131
Tabela 55 - Desempenho Econômico e Financeiro e a Média de Alunos por Funcionário e Professor por Organização Acadêmica	132
Tabela 56 – Correlação entre o Desempenho Econômico e Financeiro e a Média de Alunos por Funcionário e Professor	133
Tabela 57 – Análise da Correlação entre o Desempenho Econômico e Financeiro Percebido e o Planejamento Estratégico e o Orçamento Operacional.....	135
Tabela 58 – Análise da Correlação entre o Desempenho Econômico e Financeiro Percebido e as Práticas de Controladoria	136
Tabela 59 - Análise da Correlação entre o Desempenho Econômico e Financeiro Percebido e <i>Business Intelligence</i> (BI) por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica.....	137

Tabela 60 – Respostas dos Gestores das IES PP que afirmaram utilizar o BI no Processo de Gestão.....	138
Tabela 61 – Análise da Correlação de Pearson em IPES de SC.....	138

LISTA DE ABREVIATURAS

BI	- <i>Business Intelligence</i>
BSC	- <i>Balanced Scorecard</i>
C/C/F	- Comunitárias, Confessionais e Filantrópicas
C/C/F/PM	- Comunitárias, Confessionais, Filantrópicas e Públicas Municipais
CAPES	- Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CEFET	- Centros Federais de Educação Tecnológica
IES	- Instituição de Ensino Superior
INEP	- Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
IPES	- Instituição Privada de Ensino Superior
LDB	- Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
MEC	- Ministério da Educação
PE	- Planejamento Estratégico
PROUNI	- Programa Universidade para Todos
PP	- Particular Privada
REUNI	- Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais
RS	- Rio Grande do Sul
SC	- Santa Catarina
Sis	- Sistemas de Informações
SPSS	- <i>software Statistical Package for Social Sciences for Windows</i>
SWOT	- <i>Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats</i>
UnB	- Universidade de Brasília
UNISINOS	- Universidade do Vale do Rio dos Sinos

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	19
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA	19
1.2 OBJETIVOS	21
1.2.1 Objetivo Geral	21
1.2.2 Objetivos Específicos	21
1.3 DELIMITAÇÃO DO TEMA	21
1.4 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO	24
1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	25
2 REFERENCIAL TEÓRICO	26
2.1 CARACTERIZAÇÃO DAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR (IES)	26
2.1.1 Panorama Histórico das IES	27
2.1.1.1 Panorama histórico mundial	27
2.1.1.2 Panorama histórico brasileiro	28
2.1.2 Organização Administrativa e Acadêmica do Ensino Superior no Brasil	32
2.1.2.1 Organização acadêmica no ensino superior	33
2.1.2.2 Organização administrativa no ensino superior	34
2.1.3 Finalidade e Abrangência das IES	36
2.1.4 Cursos e Programas de Formação Superior	37
2.2 INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR PRIVADAS	39
2.2.1 Aspectos Organizacionais das IES	42
2.2.2 Governança Corporativa em Instituições de Ensino Superior	44
2.3 MODELO DE GESTÃO	45
2.4 PROCESSO DE GESTÃO	50
2.4.1 Planejamento	51
2.4.1.1 Planejamento estratégico	52
2.4.1.2 Planejamento operacional	57
2.4.2 Execução	63
2.4.3 Controle	64
2.5 CONTROLADORIA	65
2.5.1 Missão da Controladoria	67

2.5.2 Funções da Controladoria	68
2.5.3 Controladoria como Órgão Fomentador do Controle das Organizações ..	69
2.5.4 Papel da Controladoria na Organização	70
2.6 OUTRAS PRÁTICAS E FERRAMENTAS DA CONTROLADORIA	72
2.6.1 Ponto de Equilíbrio	72
2.6.2 Fluxo de Caixa	73
2.6.3 Balanced Scorecard (BSC)	75
2.6.4 Indicadores Não Financeiros	77
2.6.5 Gestão Tributária e Planejamento Tributário	78
2.6.6 Business Intelligence	81
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	83
3.1 MÉTODO	83
3.2 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	83
3.2.1 Quanto à sua Natureza	83
3.2.2 Quanto à Forma de Abordagem do Problema	84
3.2.3 Quanto aos Objetivos	84
3.2.4 Quanto aos Procedimentos Técnicos	84
3.3 POPULAÇÃO E AMOSTRA	85
3.4 COLETA DOS DADOS	89
3.5 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS	91
3.6 LIMITAÇÕES DO MÉTODO	92
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	93
4.1 CARACTERIZAÇÃO DAS IPES PESQUISADAS	93
4.1.1 Organização Acadêmica e Categoria Adm. das IPES da Amostra	93
4.1.2 Ano de Criação das IPES	95
4.1.3 Dados Gerais das IPES por Categoria Administrativa	96
4.2 PERFIL DOS RESPONDENTES	98
4.3 AMBIENTE DAS IPES	102
4.3.1 Concorrência e Preços no Ambiente das IPES	102
4.3.2 Causas de Evasão nos Cursos	104
4.4 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO NAS IPES	105
4.5 ORÇAMENTO OPERACIONAL NAS IPES	110
4.6 OUTROS PROCESSOS E FERRAMENTAS DE CONTROLADORIA	115

4.6.1 Ponto de Equilíbrio.....	115
4.6.2 Fluxo de Caixa	117
4.6.3 Planejamento Tributário	119
4.6.4 Balanced Scorecard (BSC).....	121
4.6.5 Indicadores Não-Financeiros	123
4.6.6 Business Intelligence.....	125
4.7 DESEMPENHO ECONÔMICO E FINANCEIRO PERCEBIDO	127
4.7.1 Desempenho Econômico e Financeiro Percebido e a Média de Alunos por Professor e por Funcionário	130
4.7.2 Desempenho Econômico e Financeiro Percebido e as Práticas de Controladoria.....	134
5 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES	140
5.1 CONCLUSÃO.....	140
5.2 RECOMENDAÇÕES PARA FUTUROS ESTUDOS.....	142
REFÊRENCIAS.....	144
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO.....	155
ANEXO A – CARTA DE APRESENTAÇÃO DA UNISINOS	161

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

O contexto do mundo contemporâneo vem exigindo das entidades práticas gerenciais que propiciem mantê-las competitivas e lhes garantam continuidade no seu ramo de negócio. Esta exigência também recai sobre as instituições privadas de ensino superior (IPES) brasileiras, uma vez que se tem observado um aumento significativo na quantidade dessas instituições (INEP, 2011) e as IPES estão atuando, em geral, em mercados cada vez mais competitivos, em que somente aquelas capacitadas sobrevivem e crescem, como tem acontecido em outros setores (MACHADO, 2008).

Este cenário requer dos gestores das IPES mudanças na postura administrativa, uma vez que a maioria das IPES são dirigidas por pessoas não afeitas à gestão (MACHADO, 2008). Além disso, uma das dificuldades encontradas nas organizações diz respeito à comunicação entre os profissionais que tem formação gerencial e os que exercem a gestão.

Para que as informações que subsidiam o processo de gestão sejam preparadas de forma adequada, surge a necessidade da criação de um órgão intermediário, representado pela controladoria.

Segundo Nascimento e Reginato (2010), a controladoria atua na compreensão da dinâmica do processo decisório e suas nuances, entendendo os modelos de decisão dos gestores operacionais e, principalmente, dos envolvidos na gestão estratégica da empresa visando fomentar a eficácia da organização por meio do provimento de informações na medida e formato exatos, que levem às escolhas das melhores alternativas de decisão.

Para Roehl e Bragg (1996), a controladoria exerce as seguintes funções: planejar e coordenar o processo de gestão; organizar a estrutura e orientar as pessoas para que consigam cumprir suas atribuições; e controlar, verificando se os objetivos estão sendo alcançados conforme o planejado. Para Oliveira e Ponte

(2006), a controladoria tem a missão de zelar pela continuidade da empresa, assegurando seu melhor resultado econômico.

Ao desenvolver as suas funções, a controladoria, em consonância com o modelo de gestão, assume papel importante dentro das organizações, o que pode ser determinante para a melhoria dos sistemas gerenciais, fomentando o desempenho da organização mediante o alinhamento e qualificação dos controles, impactando diretamente no resultado e na perpetuidade da entidade.

A controladoria, por meio de suas técnicas e controles, subsidia os gestores com informações que visam contribuir para a otimização dos resultados econômicos por meio da integração dos sistemas de informação, tendo por base o modelo de gestão adotado.

Independente da existência de um setor específico de controladoria, as organizações vêm desenvolvendo, cada vez mais, práticas de gestão exercidas por esta área, com o intuito de propiciar aos gestores ferramentas gerenciais que resultem em informações adequadas ao processo administrativo e decisório.

Dentre as pesquisas realizadas neste âmbito, cabe destacar a dissertação de Dittadi (2008), desenvolvida no mestrado de Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS), na qual investigou a utilização de práticas de controladoria em Instituições Privadas de Ensino Superior (IPES) estabelecidas no estado de Santa Catarina, como suporte ao processo de gestão.

As práticas pesquisadas por Dittadi (2008) foram: planejamento estratégico, orçamento operacional, ponto de equilíbrio, fluxo de caixa, planejamento tributário, Balanced Scorecard (BSC), indicadores financeiros e não-financeiros e avaliação e controle de serviços terceirizados. As análises dos dados na mencionada pesquisa foram segregadas por categoria administrativa e por organização acadêmica das IPES.

Considerando os elementos expostos na contextualização, e tendo por base a pesquisa realizada por Dittadi (2008), enuncia-se a seguinte questão:

Quais são as práticas de controladoria utilizadas no processo de gestão das Instituições Privadas de Ensino Superior (IPES) estabelecidas no estado do Rio Grande do Sul?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral deste estudo é investigar a utilização de práticas de controladoria em Instituições Privadas de Ensino Superior (IPES) localizadas no estado do Rio Grande do Sul.

1.2.2 Objetivos Específicos

a) Conceituar, definir e descrever modelo de gestão, processo de gestão e controladoria;

b) Identificar práticas de controladoria que podem ser adotadas no processo de gestão administrativa de IPES;

c) Identificar e descrever as práticas de controladoria adotadas em IPES do Rio Grande do Sul;

d) Comparar as práticas de controladoria adotadas em IPES do Rio Grande do Sul com as de Santa Catarina;

e) Verificar a percepção dos gestores de IPES do Rio Grande do Sul quanto ao desempenho econômico e financeiro em suas instituições;

f) Verificar se existe correlação entre a utilização das práticas de controladoria com o desempenho econômico-financeiro percebido nas IPES.

1.3 DELIMITAÇÃO DO TEMA

Conforme o Decreto nº 5.773 de 2006, as IES tem sua organização acadêmica dividida em universidades, centros universitários e faculdades, e a categoria administrativa pode ser pública ou privada, conforme Figura 1.

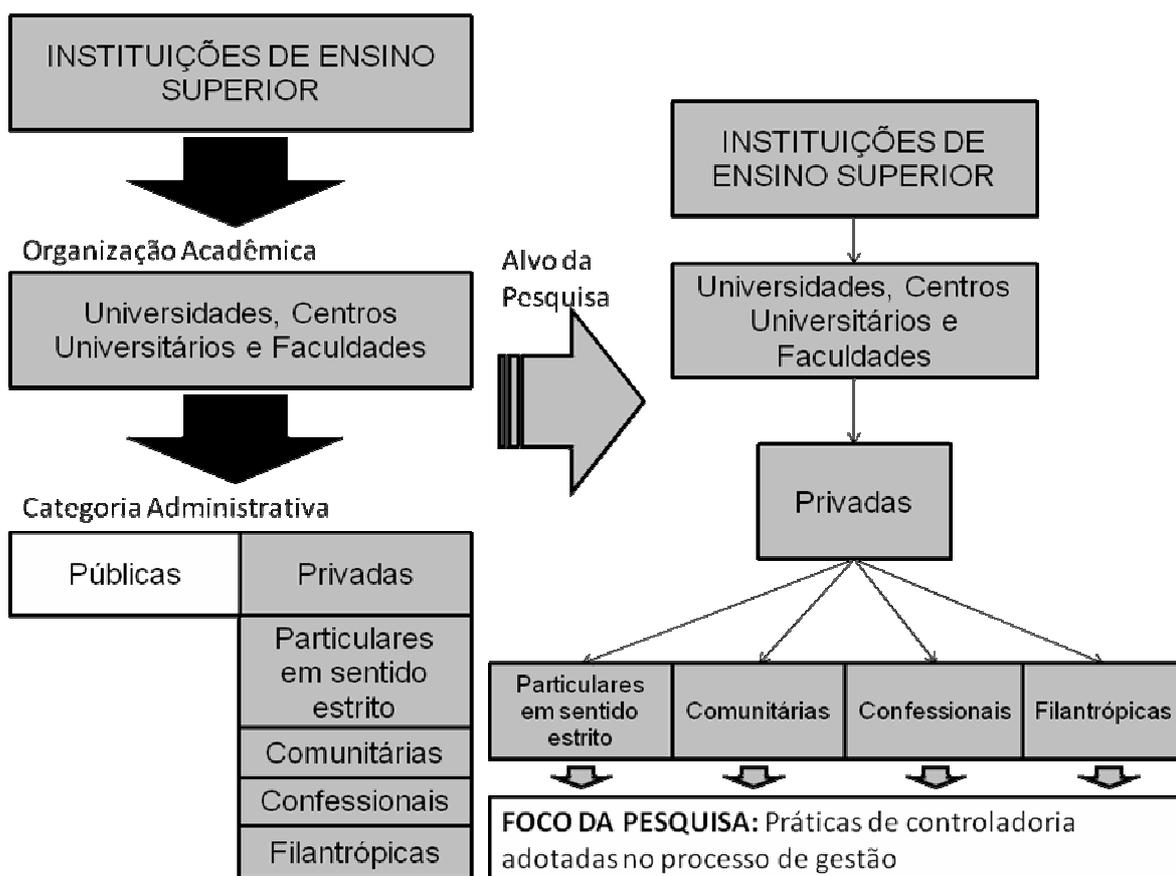


Figura 1 – Organização Acadêmica e Categoria Administrativa das IES

Fonte: Elaborada com base no Decreto 5.773 de 2006.

As IES públicas são mantidas e administradas pelo poder público, nas esferas federal, estadual (e distrito federal) e municipal. Já as IES privadas são mantidas e administradas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado. Estas estão divididas em privadas com fins lucrativos (particulares em sentido estrito) e privadas sem fins lucrativos (comunitárias, confessionais e filantrópicas) (BARREYRO, 2008).

Este estudo limita-se a investigar as práticas de controladoria utilizadas no processo de gestão de Instituições Privadas de Ensino Superior do estado do Rio Grande do Sul. Logo, excluem-se as instituições mantidas pelo poder público (IES públicas).

A Tabela 1 mostra um maior percentual de alunos matriculados e ingressantes em instituições de ensino superior privadas, em 2009, no estado do Rio

Grande do Sul. Estas IES estão submetidas a um alto nível de competição, verificando-se, muitas vezes, que o número de vagas ofertadas nos respectivos processos seletivos não é totalmente preenchido, ocasionando uma ociosidade e disputa pelo alunado, conforme pode ser observado no referencial teórico deste estudo.

Tabela 1 - Alunos matriculados, ingressantes e concluintes em Cursos de Graduação Presenciais no Estado do Rio Grande do Sul em 2009

Rio Grande do Sul	Públicas		Privadas		TOTAL
	Federais	Estaduais	Particulares	C/C/F ^(*)	
Nº de alunos matriculados	63.773	2.024	57.060	219.418	342.275
% de alunos matriculados	18,63%	0,59%	16,67%	64,11%	100%
Nº de alunos ingressantes	18.871	795	18.583	61.372	99.621
% de alunos ingressantes	18,94%	0,80%	18,65%	61,61%	100%
Nº de concluintes	6.912	762	6.128	32.623	46.425
% de concluintes	14,89%	1,64%	13,20%	70,27%	100%

Fonte: INEP (2010).

(*) IES Comunitárias/Confessionais/Filantropias.

Conforme observado na Tabela 1, as IES delimitadas na pesquisa são aquelas que apresentam um maior número de matriculados, bem como, por se tratarem de instituições privadas as suas principais fontes de receitas, para manutenção das suas atividades, são as taxas de matrícula e mensalidades cobradas em troca da prestação de serviços educacionais no ensino superior.

Cabe salientar que as práticas de controladoria investigadas na pesquisa são aquelas comumente encontradas na literatura e estudadas nos cursos de graduação e pós-graduação na área de ciências contábeis e não necessariamente todas as possíveis práticas utilizadas nessas instituições.

Além disso, questões que remetem à qualidade do ensino nas instituições de ensino superior, cursos de extensão e diferenças genéricas do ensino presencial e a distância não fazem parte da investigação proposta na pesquisa, o que não quer dizer que esses tópicos não sejam importantes, pelo contrário, recomenda-se que sejam objeto de futuros estudos.

1.4 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

A realização desse estudo em Instituições Privadas de Ensino Superior estabelecidas no estado do Rio Grande do Sul poderá contribuir para subsidiar os seus gestores com informações relevantes para o desenvolvimento de suas atividades.

Conforme pode ser observado na Tabela 2, o incremento no número de instituições de ensino superior no estado do RS e no país remete ao aumento de competitividade, o que exige uma maior atenção dos seus gestores no que tange à administração das IPES, para que se mantenham no mercado.

Tabela 2 - Número de Instituições Públicas e Privadas no RS e Brasil - 1998 a 2009

Ano	RS			BRASIL		
	Pública	Privada	Total	Pública	Privada	Total
1998	6	38	44	209	764	973
1999	6	38	44	192	905	1097
2000	7	41	48	176	1004	1180
2001	7	44	51	183	1208	1391
2002	7	53	60	195	1442	1637
2003	8	66	74	207	1652	1859
2004	9	74	83	224	1789	2013
2005	10	89	99	231	1934	2165
2006	10	92	102	248	2022	2270
2007	11	89	100	249	2032	2281
2008	10	89	99	236	2016	2252
2009	10	97	107	245	2069	2314

Fonte: INEP (2011).

Para Machado (2008), o amadorismo impera na gestão das IPES brasileiras, porém sob a ótica de mercado elas são como outras empresas quaisquer e devem se modernizar sob pena de comprometer a sua continuidade.

Segundo Meyer Jr. *et al.* (2004, p. 3),

um dos grandes desafios da gestão das instituições de ensino superior contemporâneas é desenvolver uma maior capacidade de resposta às demandas externas como forma de sobreviver a um ambiente tão competitivo e de profundas transformações. Para isso é necessário que seus gestores estejam capacitados a utilizar a abordagem do planejamento e da gestão estratégica.

Dessa forma, dentre os fatores que levaram a realização desta pesquisa, cabe destacar:

1) a importância da controladoria no processo de gestão das organizações, uma vez que o ambiente competitivo está cada vez mais acirrado e, com isso, torna-se fundamental a utilização de práticas gerenciais adequadas, que auxiliem o gestor no processo de tomada de decisões;

2) a contribuição que pode prestar aos gestores de IPES do estado do Rio Grande do Sul e demais estados, mediante a identificação das características e da importância das práticas de controladoria que tem sido utilizadas nas IPES da amostra, visando o processo de tomada de decisão;

1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

A dissertação está organizada em cinco capítulos. No primeiro capítulo é apresentada a Introdução na qual se contextualiza o tema, se apresenta o problema e os objetivos, além da delimitação do tema e justificativa do estudo. No segundo capítulo consta o referencial teórico que dá suporte à pesquisa empírica realizada; no terceiro capítulo se descreve os procedimentos metodológicos utilizados; no quarto capítulo são apresentados e analisados os dados obtidos na pesquisa realizada em IPES do Rio Grande do Sul; no quinto capítulo consta a conclusão do estudo e recomendações para futuros estudos, seguido das referências, apêndice e anexo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CARACTERIZAÇÃO DAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR (IES)

As Instituições de Ensino Superior (IES) têm como propósitos principais oferecer ensino de terceiro grau (ensino superior), oportunidades de pesquisa e atividades de extensão.

Baldrige e Deal (1983) afirmam que as IES são organizações complexas, possuem características únicas que as diferem das demais organizações, tornando-as singulares. Estas características são:

Objetivos ambíguos: não há uma clara definição dos objetivos das universidades;

Client Service: o cliente tem voz ativa e consegue, por vezes, interferir no processo decisório;

Tecnologia problemática: para atender seu público diferenciado, a tecnologia utilizada nas universidades deve ser apropriada e atender as suas expectativas e demandas, ou seja, a tecnologia usada nas demais organizações não serve para as IES;

Profissionalismo: o envolvimento de professores no processo decisório pode comprometer seu rendimento, devido a sua formação, muitas vezes inadequada para o cargo em que atuam, e também ao seu envolvimento com o “cliente”.

Vulnerabilidade ambiental: como as IES têm um envolvimento e responsabilidade aguçada para com a sociedade, também estão sujeitas a pressões desta, muitas vezes, mais que outras organizações.

Batista e Colossi (2006) afirmam que as IES são organismos, legal e legitimamente, responsáveis pela oferta da educação superior, criados a partir de ideais e valores do grupo social onde estão inseridas, cuja missão principal é atender os desejos, expectativas e interesses da comunidade em geral.

O grande desafio da universidade é estar em sintonia com os novos tempos e responder às novas demandas societárias através da criação de novos conhecimentos e novos processos pedagógicos capazes de implementar a transformação produtiva de uma sociedade globalizada, disposta a gerar, numa mesma dimensão, as qualidades política, econômica e humanista, almejadas pela sociedade em geral (BATISTA; COLOSSI, 2006, p. 1).

2.1.1 Panorama Histórico das IES

Neste tópico se apresenta de forma sucinta um panorama histórico da educação superior no mundo e no Brasil.

2.1.1.1 Panorama histórico mundial

Segundo Rocha e Granemann (2003), há muitas opiniões sobre a origem da universidade. Alguns remetem ao período dos filósofos socráticos, que se reuniam para discussões a respeito da constituição dos seres e outras questões filosóficas, e outros à Biblioteca de Alexandria, que armazenava saberes e contratava sábios para estudá-los e transmitir seus conteúdos aos que se interessavam. Contudo, Tubino (1998) e Rosella *et al.* (2006), relatam que o primeiro registro de universidade corresponde à Universidade de Quarawing ou Karueein, no Marrocos no ano 859.

Tubino (1998) e Rosella *et al.* (2006) afirmam que na Europa a mais antiga universidade é a Universidade de Bolonha, criada em 1088. Citam também o surgimento posterior das Universidades de Salerno (1089), Paris (1125) e Oxford (1167). Rocha e Granemann (2003) dão conta do surgimento das Universidades de Bolonha, Paris, Praga, Toulouse, Oxford e Cambridge, entre os séculos XI e XIII, as quais formavam profissionais exigidos na época: teólogos, filósofos, juristas e, posteriormente, médicos. Marcovitch (1998) destaca que na Idade Média a Universidade visava a formação do clero. Após o Renascimento, proprietários de terras e as pessoas bem nascidas começaram a freqüentá-las.

Rosella *et al.* (2006, p. 3) relatam que “a primeira universidade criada na América Latina foi a de Santo Tomaz de Aquino, instituída em 1538 em São Domingos, capital da República Dominicana”. Ainda, na América Latina, “desde o século XVI os espanhóis fundaram universidades em suas possessões, as quais

eram instituições religiosas que recebiam a autorização do Sumo Pontífice de Bula Papal” (OLIVEN, 2002, p. 31).

Segundo a SEMESP (2004), a coroa espanhola fundou a Universidade do México (1551), a de Lima (1553) e a de Santiago de La Paz (1558), seguindo os moldes da Universidade Real de Salamanca; e na Argentina, no século seguinte, surgiram as Universidades de Córdoba do Tucumã (1613) e a de La Plata (1623).

2.1.1.2 Panorama histórico brasileiro

Diferentemente dos países da América Latina colonizados pelos espanhóis, no Brasil Colônia não foram criadas instituições de ensino superior até o século XIX, ou seja, isso somente ocorreu quase três séculos mais tarde (SOARES, 2002). Segundo Cunha (2007), tal fato se deveu a falta de interesse da coroa portuguesa em desenvolver o ensino no Brasil durante o governo do Marquês de Pombal, pois assim ficava mais fácil exercer o poder sobre a colônia.

Antes disso, a educação do povo brasileiro se dava por meio dos jesuítas, que, chegando ao Brasil, em março de 1549, abriram escolas de ler e escrever, práticas agrícolas, marcenaria e ferraria. Mais tarde, em 1572, começaram a funcionar cursos de Artes e Teologia. Contudo, esse sistema educacional foi bruscamente interrompido devido a expulsão dos jesuítas do território brasileiro pelo Marquês de Pombal, conforme relatam Rosella *et al.* (2006). Rosella *et al.* (2006), Cunha (2007) e Barreyro (2008), apontam que somente a partir de 1808 com a chegada de Dom João VI e da coroa portuguesa ao Brasil, o ensino superior começou a ser instaurado no território brasileiro.

A partir de 1808 foram instalados cursos superiores no Rio de Janeiro com intuito de suprir as necessidades do Estado, formando profissionais para a burocracia e também profissionais liberais. Criaram-se, então, cursos de Cirurgia, Medicina e Matemática, relacionados com as atividades militares, e Agronomia, Desenho Técnico, Economia, Química e Arquitetura, destinados à burocracia estatal. Houve outros cursos ligados à Academia de Belas Artes, tais como os de Desenho, História, Arquitetura e Música. Depois da independência, foram criados cursos de direito (BARREYRO, 2008, p. 15).

Sampaio (1991, p. 3) menciona que “apenas nos anos 30 do século XIX é que o ensino superior brasileiro adquiriu cunho universitário.” Rosella *et al.*(2006, p. 4) descrevem que

o século XIX foi palco de algumas tentativas de se criar a primeira universidade no País. Um projeto de 1843 propunha a criação da Universidade Pedro II; outro, de 1847, visava a criação da Universidade do Visconde de Goiânia; entretanto, ambos não saíram do papel. A Proclamação da República, ocorrida no final do século XIX, trouxe como uma de suas conseqüências o crescimento das escolas superiores. O modelo, no entanto, ainda era baseado em unidades desconexas, voltadas para a formação profissional.

O início do século XX é o cenário no qual o ensino superior brasileiro começa a ter nova configuração. Por forças locais, em 1912 surge, no Estado do Paraná a primeira universidade brasileira, que durou apenas três anos. Mais tarde, em 1920, surge a Universidade do Rio de Janeiro, hoje Universidade Federal do Rio de Janeiro.

Em 1925, por meio da última reforma universitária da Primeira República, reforçou-se o controle estatal e os exames vestibulares foram aperfeiçoados. Em 1927 surge a Universidade de Minas Gerais e, posteriormente, a Universidade do Rio Grande do Sul, de acordo com Rosella *et al.* (2006).

Em 1934, já na Era Vargas (1930-1945), surge a Universidade de São Paulo (USP), que reuniu os cursos superiores existentes no Estado de São Paulo. Nesse período, foi criado o Estatuto das Universidades que admitia duas formas de organização do ensino superior: a universidade, a qual poderia ser oficial (mantida pelo governo), ou livre (mantida por fundações ou por particulares), e o instituto isolado (ROSELLA *et al.*, 2006, p. 4; p. 9).

Em 1935 foi criada a Universidade do Distrito Federal. Segundo Cunha (2007), a fundação dessas instituições, Universidade de São Paulo e Universidade do Distrito Federal, tiveram cunho político. A primeira, fruto da derrota da Revolução Constitucionalista de 1932, cujos seguidores a criaram para formar os quadros da oligarquia e a segunda, idealizada por Anísio Teixeira, que tinha projeto liberal igualitarista. “Também nesses anos, surgiram no Distrito Federal, e em outros Estados, algumas instituições ligadas à Igreja Católica, que seriam, no futuro, as universidades católicas” (BARREYRO, 2008, p. 16).

O processo social, político e econômico do País, concomitantemente com o crescimento industrial na década de 1950, geraram uma demanda maior de escolarização em todos os graus. Assim, o crescimento do ensino superior depois de 1945 foi enorme, conforme observam Rosella *et al.* (2006) e Barreyro (2008).

Durante a República Populista (1945-1964), de acordo com Rosella *et al.* (2006, p.10),

floresceu uma ideologia desenvolvimentista, que ansiava por modernizações. Inspirados por essa ideologia, alguns fatos contribuíram com a modernização do ensino superior:

- a criação do Instituto Tecnológico da Aeronáutica (ITA), em 1947;
- a criação do CNPq, em 1951, com o objetivo de promover a pesquisa científica e tecnológica;
- em 1958, a criação, no âmbito do Ministério da Educação e Cultura (MEC) da Comissão Supervisora do Plano de Institutos (Cosupi), cujo objetivo era realizar convênios com universidades para a instalação de institutos e aumentar a eficiência do ensino nas escolas de Engenharia. Em 1964, seis anos após sua criação, a Cosupi era incorporada à Coordenação de Apoio ao Pessoal de Nível Superior (Capes).

Cabe destacar, ainda, no período da República Populista, o surgimento de universidades estaduais e em 1961 a criação da Universidade de Brasília – UnB (SAMPAIO, 2000; BARREYRO 2008).

Em 1964, um golpe de Estado instituiu o governo militar. Durante a Ditadura Militar o ensino superior evoluiu com o tratamento de aspectos econômicos e políticos. Em seguida vieram as questões relativas à gestação e à elaboração da lei que instituiu a Reforma Universitária (BARREYRO, 2008).

A Lei da reforma universitária trouxe mudanças como: a unificação do vestibular; criou carreiras de curta duração; instituiu um ciclo geral e estabeleceu a matrícula por disciplinas em forma de créditos; implementou o sistema de pós-graduação para formar cientistas e professores; extinguiu a cátedra e incorporou os departamentos como forma de organização das instituições; criou a carreira docente baseada nos títulos e méritos e determinou o princípio da dedicação exclusiva (CUNHA, 1983).

Segundo Cunha (2007), até o final da década de 1960 houve o predomínio das instituições públicas, devido ao incentivo dado às instituições federais e ao

processo de federalização imposto pelo Regime Militar. A partir da década de 1970 inicia-se um movimento em favor da criação e manutenção de IES privadas, tendo como articulador o Conselho Federal de Educação (CFE).

Na época havia uma pressão pelo aumento de vagas nas IES e, em 1968 ocorreu uma significativa expansão do setor privado, que criou inúmeras faculdades isoladas nas regiões onde havia maior demanda. Segundo o Barreyro (2008), a expansão do ensino superior foi muito acelerada na década de 1970, realizada predominantemente pela iniciativa privada, não confessional, com o apoio do Estado.

Segundo Sampaio (2000), entre meados da década de 1970 e meados da década de 1980, houve uma aglutinação de instituições: primeiro pela transformação de estabelecimentos isolados em federações de escolas e, depois, pela transformação desses estabelecimentos em universidades privadas.

Para Rosella *et al.* (2006, p. 12), os anos 1980 foram marcados por uma forte crise econômica no Brasil, gerando também uma crise nas universidades brasileiras, as quais, mesmo com a expansão havida na década anterior, apresentaram taxas negativas de crescimento.

No ano de 1988 tem-se a promulgação da Constituição Federal, garantindo a gratuidade na educação pública e assegurando o ensino livre à iniciativa privada (MOREIRA, 2010). “Se o Conselho Federal de Educação Superior foi responsável por autorizar a conversão das instituições isoladas em universidades, foram a Constituição Federal de 1988, e depois a LDB que lhes outorgaram autonomia” (BARREYRO, 2008, p. 20).

Assim, continuou o aumento de instituições privadas e, por conveniência, as instituições privadas isoladas foram transformadas em Universidades. O processo de expansão e privatização da educação superior brasileira sofreu aceleração na década de 1990, especialmente durante o governo do presidente Fernando Henrique Cardoso, favorecido pela sanção de legislação específica (BARREYRO, 2008).

Na década de 1990 a demanda por formação superior cresceu substancialmente em função de necessidades do mercado de trabalho e

como conseqüência da expansão do atendimento da educação básica. Nesse período, foi expressivo o crescimento do setor privado, que já majoritário no país, expandiu suas matrículas em mais de 70% no total do país. Essa tendência de ampliação do setor privado mantém-se nesta primeira década do século XXI (MOREIRA, 2010, p. 48).

Além disso, a partir dos anos 1990 a educação superior brasileira vem sofrendo forte influência das políticas neoliberais e dos organismos internacionais do capital, tais como Fundo Monetário Internacional, Banco Mundial, Organização Mundial do Comércio, entre outros, flexibilizando totalmente o processo de abertura de instituições privadas, conforme afirma Paula (2009). Mais recentemente, frente à expansão do ensino médio no país e à demanda cada vez maior dos concluintes desse nível por ensino superior, uma das prioridades do governo do presidente Luis Inácio Lula da Silva, refere-se à democratização do acesso ao ensino superior.

Duas políticas de democratização do acesso ao ensino superior propostas pelo Governo Lula, se destacam: O Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (REUNI) e o Programa Universidade para Todos (PROUNI). Basicamente, o primeiro propõe a revitalização e expansão das Universidades Federais e o segundo visa a proporcionar bolsas de estudos em Instituições de Ensino Superior privadas para as classes sociais mais necessitadas, em troca de isenções fiscais específicas (PAULA, 2009). Moreira (2010, p. 48) assinala que

nesta primeira década do século XXI, o Ministério da Educação vem implementando políticas de expansão de vagas nas instituições públicas, incluindo a abertura de novos *campi* e a criação de novas universidades. Nas ações atuais do governo incluem-se as políticas de inclusão para atendimento de segmentos populacionais excluídos do sistema público de ensino superior.

2.1.2 Organização Administrativa e Acadêmica do Ensino Superior no Brasil

Conforme o Art. 12 do Decreto nº 5.773 de 2006, as instituições de educação superior, de acordo com sua organização e respectivas prerrogativas acadêmicas, são credenciadas como faculdades, centros universitários e universidades. Já no artigo 19 do mesmo decreto as categorias administrativas das IES classificam-se

em: públicas (mantidas pela União, Estados e Distrito Federal ou Municípios) ou privadas (mantidas e administradas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado), sendo que as IES privadas se enquadram nas seguintes categorias: particulares - no sentido estrito da palavra, comunitárias, confessionais e filantrópicas, conforme exemplificado no Quadro 1.

INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR		
Organização	Universidade Centros Universitários Faculdades	
Categorias Administrativas	Públicas	
	Privadas	Particulares Filantrópicas Comunitárias

Quadro 1 - Organização e Categorias Administrativas das IES

Cabe observar que os Centros Federais de Educação Tecnológica (CEFET), podem ofertar ensino superior, conforme previsto no artigo 77 do Decreto Nº 5.773 (2006) e no artigo 1º do Decreto Nº 5.224 (2004): “ Os CEFET são instituições de ensino superior pluricurriculares, especializados na oferta de educação tecnológica nos diferentes níveis e modalidades de ensino, caracterizando-se pela atuação prioritária na área tecnológica”.

Quanto à oferta de ensino superior pela iniciativa privada, tanto no artigo 7º da Lei de Diretrizes e Bases (LDB), quanto no art. 9º do Decreto Nº 5.773 (2006), consta que a educação superior é livre à iniciativa privada observadas as normas gerais da educação nacional e mediante autorização e avaliação de qualidade pelo Poder Público.

2.1.2.1 Organização acadêmica no ensino superior

Conforme observado anteriormente, as IES, enquanto organizações são divididas em Universidades, Centros Universitários e Faculdades. O funcionamento das IES, bem como a oferta de cursos depende de autorização do Poder Público, conforme previsto no artigo 10 do Decreto 5.773/2006.

O art. 52 da LDB estabelece que as Universidades são instituições pluridisciplinares de formação dos quadros profissionais de nível superior, de pesquisa, de extensão e de domínio e cultivo do saber humano, que se caracterizam por produção intelectual institucionalizada mediante o estudo sistemático dos temas e problemas mais relevantes, tanto do ponto de vista científico e cultural, quanto regional e nacional.

Os Centros Universitários “são instituições de educação superior, públicas ou privadas, pluricurriculares, que devem oferecer ensino de excelência, oportunidades de qualificação ao corpo docente e condições de trabalho à comunidade escolar” (ROSELLA *et al.*, 2006, p. 18).

Tanto as Universidades como os Centros Universitários possuem autonomia para abrir novos cursos superiores independentemente de prévia autorização do Poder Público, salvo nos casos de cursos de medicina, odontologia, psicologia e direito, que devem se submeter à manifestação das suas respectivas entidades fiscalizadoras, conforme art. 28 do Decreto 5.840 de 2006.

As Faculdades são instituições de ensino superior, públicas ou privadas, com propostas curriculares em mais de uma área de conhecimento. Conforme o art. 27 do Decreto 5.773 de 2006, diferentemente das Universidades e Centros Universitários, as faculdades dependem de autorização do Ministério da Educação para ofertar cursos superiores.

2.1.2.2 Organização administrativa no ensino superior

De acordo com o MEC (2011) e Rosella *et al.* (2006), a organização administrativa classifica as instituições de ensino superior, de acordo com a natureza jurídica de suas mantenedoras, em públicas (criadas por projeto de lei de iniciativa do Poder Executivo e aprovado pelo Poder Legislativo) e privadas (criadas por credenciamento no Ministério da Educação), conforme observado na Figura 2.

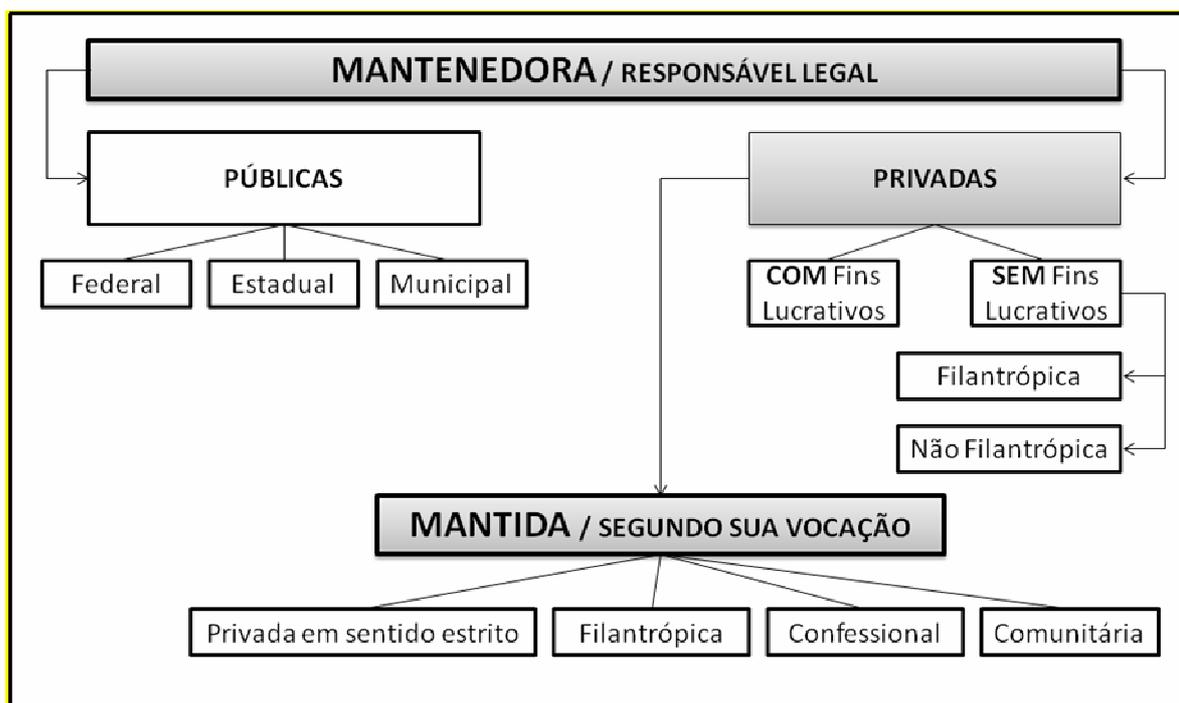


Figura 2 - Organização Administrativa das IES

Fonte: Adaptado de MEC (2011).

As IES Públicas são mantidas pelo Poder Público (União, Estados e Municípios), sem cobrança de mensalidades. As IES Privadas são mantidas de acordo com a vocação social das suas mantenedoras: Privada em sentido estrito, filantrópica, confessional ou comunitária.

As IES particulares privadas têm como característica o interesse particular dos proprietários em gerar recursos ou retornos financeiros e econômicos, por meio da prestação de serviços educacionais.

As IES comunitárias são instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas, inclusive cooperativas educacionais, sem fins lucrativos, que incluam na sua entidade mantenedora representantes da comunidade (Lei nº 12.020, 2009).

As confessionais são instituídas por pessoa(s) física(s) ou por uma ou mais pessoas jurídicas que atendem a orientação confessional e ideologia específicas e,

como as comunitárias, sem fins lucrativos, que incluem também na sua entidade mantenedora representantes da comunidade.

As entidades caracterizadas como filantrópicas, de acordo com Petrelli (2003), tem direito a isenção da Contribuição Previdenciária (INSS), que está prevista na Constituição Federal em seu art. 195, III. A Lei nº 8.212 de 24/07/91 estabelece os requisitos fundamentais para a existência de isenção. Para tanto, é necessário que a entidade tenha o certificado de Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal, além de ter o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos.

Faz jus ao Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a entidade beneficente de assistência social que demonstre cumulativamente aplicar anualmente pelo menos 20% da receita bruta proveniente da venda de serviços e de bens não integrantes do ativo imobilizado, bem como das contribuições operacionais, em gratuidade, cujo montante não deverá ser inferior à isenção das contribuições previdenciárias usufruídas.

Logo, as IES filantrópicas têm como característica fundamental a destinação de, no mínimo, 20% da sua receita bruta para ações sociais. Devido a sua atividade principal ser o ensino, normalmente esse percentual é destinado à educação, por meio de concessão de bolsa de estudos, por exemplo.

2.1.3 Finalidade e Abrangência das IES

A Lei 9.394 de 1996 (LDB) apresenta diversas finalidades que devem ser cumpridas bem como sua abrangência. Para exemplificar segue quadro elaborado de acordo com a referida norma:

		INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR PÚBLICAS E PRIVADAS			
		Universidades	Centros Universitários	Faculdades	
FINALIDADES		<ul style="list-style-type: none"> • estimular a criação cultural e o desenvolvimento do espírito científico e do pensamento reflexivo; • formar diplomados nas diferentes áreas de conhecimento, aptos para a inserção em setores profissionais e para a participação no desenvolvimento da sociedade brasileira, e colaborar na sua formação contínua; • incentivar o trabalho de pesquisa e investigação científica, visando o desenvolvimento da ciência e da tecnologia e da criação e difusão da cultura, e, desse modo, desenvolver o entendimento do homem e do meio em que vive; • promover a divulgação de conhecimentos culturais, científicos e técnicos que constituem patrimônio da humanidade e comunicar o saber através do ensino, de publicações ou de outras formas de comunicação; • suscitar o desejo permanente de aperfeiçoamento cultural e profissional e possibilitar a correspondente concretização, integrando os conhecimentos que vão sendo adquiridos numa estrutura intelectual sistematizadora do conhecimento de cada geração; • estimular o conhecimento dos problemas do mundo presente, em particular os nacionais e regionais, prestar serviços especializados à comunidade e estabelecer com esta uma relação de reciprocidade; • promover a extensão, aberta à participação da população, visando à difusão das conquistas e benefícios resultantes da criação cultural e da pesquisa científica e tecnológica geradas na instituição. 			ABRANGÊNCIA
			<ul style="list-style-type: none"> • cursos sequenciais por campo de saber, de diferentes níveis de abrangência, abertos a candidatos que atendam aos requisitos estabelecidos pelas instituições de ensino, desde que tenham concluído o ensino médio ou equivalente; • de graduação, abertos a candidatos que tenham concluído o ensino médio ou equivalente e tenham sido classificados em processo seletivo; • de pós-graduação, compreendendo programas de mestrado e doutorado, cursos de especialização, aperfeiçoamento e outros, abertos a candidatos diplomados em cursos de graduação e que atendam às exigências das instituições de ensino; • de extensão, abertos a candidatos que atendam aos requisitos estabelecidos em cada caso pelas instituições de ensino. 		

Quadro 2 - Finalidade e Abrangência das IES

Fonte: Elaborado com base na Lei 9.394 de 1996.

Portanto, além dos aspectos documentais e formais, para se constituir uma IES, é necessário atender também às finalidades das IES, conforme Quadro 2.

2.1.4 Cursos e Programas de Formação Superior

A LDB divide o sistema de ensino educativo brasileiro em: educação básica (formada pela educação infantil), ensino fundamental, ensino médio e educação superior, como pode se visualizar na Figura 3.

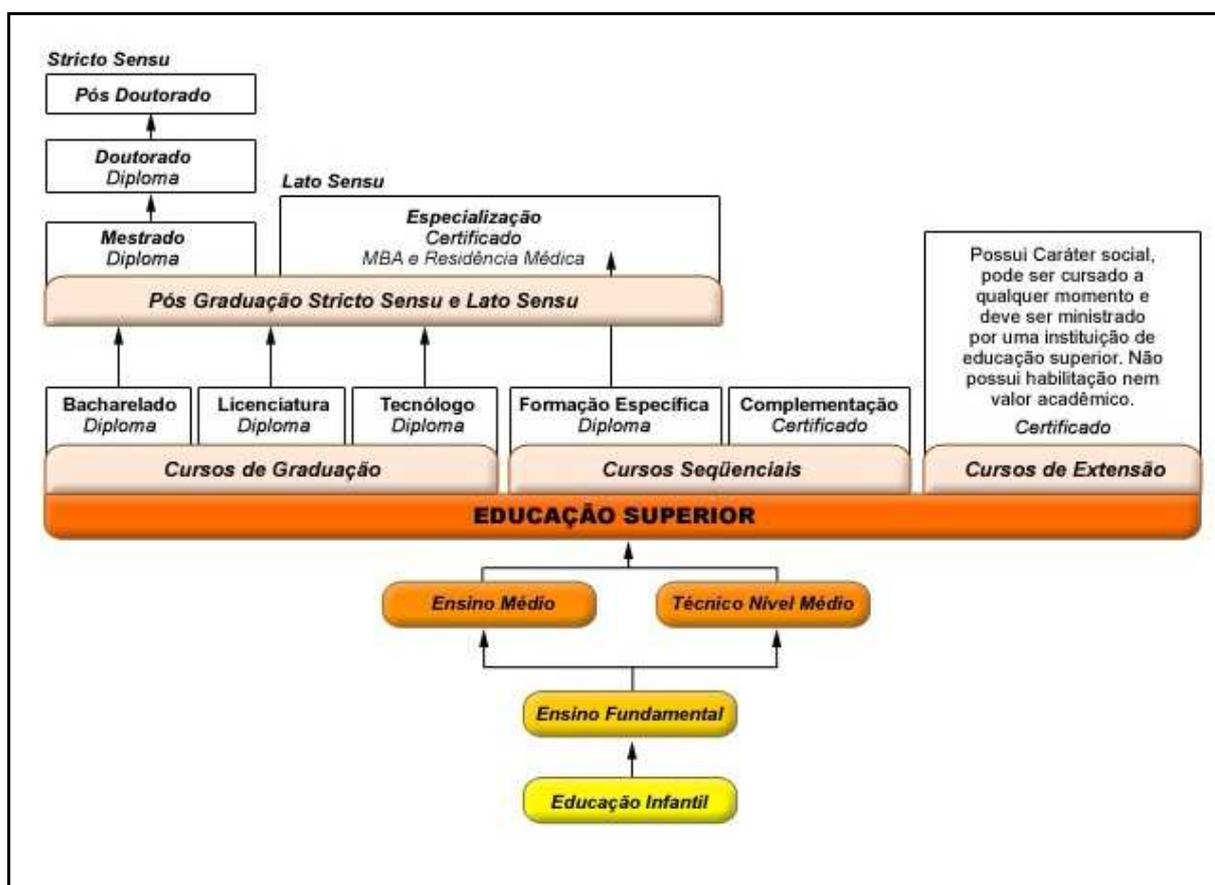


Figura 3 – Estrutura do Sistema Educacional Brasileiro

Fonte: MEC (2011).

A Lei de Diretrizes e Bases (Lei 9.394/1996) rege que

a educação básica tem por finalidades desenvolver o educando, assegurar-lhe a formação comum indispensável para o exercício da cidadania e fornecer-lhe meios para progredir no trabalho e em estudos posteriores.

O ensino fundamental obrigatório, com duração de 9 (nove) anos, gratuito na escola pública, iniciando-se aos 6 (seis) anos de idade, terá por objetivo a formação básica do cidadão, mediante:

I - o desenvolvimento da capacidade de aprender, tendo como meios básicos o pleno domínio da leitura, da escrita e do cálculo;

II - a compreensão do ambiente natural e social, do sistema político, da tecnologia, das artes e dos valores em que se fundamenta a sociedade;

III - o desenvolvimento da capacidade de aprendizagem, tendo em vista a aquisição de conhecimentos e habilidades e a formação de atitudes e valores;

IV - o fortalecimento dos vínculos de família, dos laços de solidariedade humana e de tolerância recíproca em que se assenta a vida social.

O ensino médio, etapa final da educação básica, com duração mínima de três anos, terá como finalidades:

I - a consolidação e o aprofundamento dos conhecimentos adquiridos no ensino fundamental, possibilitando o prosseguimento de estudos;

II - a preparação básica para o trabalho e a cidadania do educando, para continuar aprendendo, de modo a ser capaz de se adaptar com flexibilidade a novas condições de ocupação ou aperfeiçoamento posteriores;

III - o aprimoramento do educando como pessoa humana, incluindo a formação ética e o desenvolvimento da autonomia intelectual e do pensamento crítico;

IV - a compreensão dos fundamentos científico-tecnológicos dos processos produtivos, relacionando a teoria com a prática, no ensino de cada disciplina.

(...) O ensino médio, atendida a formação geral do educando, poderá prepará-lo para o exercício de profissões técnicas

A educação profissional e tecnológica, no cumprimento dos objetivos da educação nacional, integra-se aos diferentes níveis e modalidades de educação e às dimensões do trabalho, da ciência e da tecnologia (...) os cursos de educação profissional e tecnológica poderão ser organizados por eixos tecnológicos, possibilitando a construção de diferentes itinerários formativos, observadas as normas do respectivo sistema e nível de ensino.

No que tange ao Ensino Superior, objeto da presente pesquisa, pode-se observar na Figura 3, que as Instituições Universitárias (Universidades e Centros Universitários) podem ofertar todos os cursos que permeiam os níveis de educação superior. Já as não Universitárias (Faculdades e CEFET), podem ofertar apenas cursos de graduação, extensão e pós-graduação *Lato Sensu*.

2.2 INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR PRIVADAS

Considerando alguns aspectos quantitativos, os Gráficos 1 e 2 revelam o aumento significativo no número de instituições de ensino no território brasileiro. Esse aumento se explica pela postura política neoliberal adotada a partir da década de 1990 com o governo FHC, conforme visto anteriormente.

Segundo Lopes (2006, p.32), “a abertura do mercado, em 1997, através das políticas do então ministro Paulo Renato de Souza durante o governo Fernando Henrique Cardoso, causou uma vigorosa expansão no setor, com o surgimento de centenas de novas instituições.”

A concepção teórica e política neoliberal de ordenação do mundo capitalista é que o Estado é o guardião dos interesses públicos e o mercado assume o papel de regulador e distribuidor de riqueza e renda, o que significa o fortalecimento da tendência para uma menor regulação do Estado principalmente no âmbito das relações econômicas.

No que se refere à educação, essa abordagem não questiona a responsabilidade do governo na garantia do acesso de todos ao nível básico de ensino, mas defende que os poderes públicos devem transferir ou dividir as responsabilidades administrativas com o setor privado, o que permitirá aumentar a competição, o aquecimento do mercado e a qualidade dos serviços educacionais (FERREIRA; LEMOS, 2009).

Como pode ser observado nos Gráficos 1 e 2, o número de IES privadas no Brasil aumentou significativamente a partir da década de 1990, passando de 764 em 2008 para 2069 em 2009 (aumento de 171%). No RS eram 38 IES privadas em 2008 e 97 em 2009 (aumento de 155%).

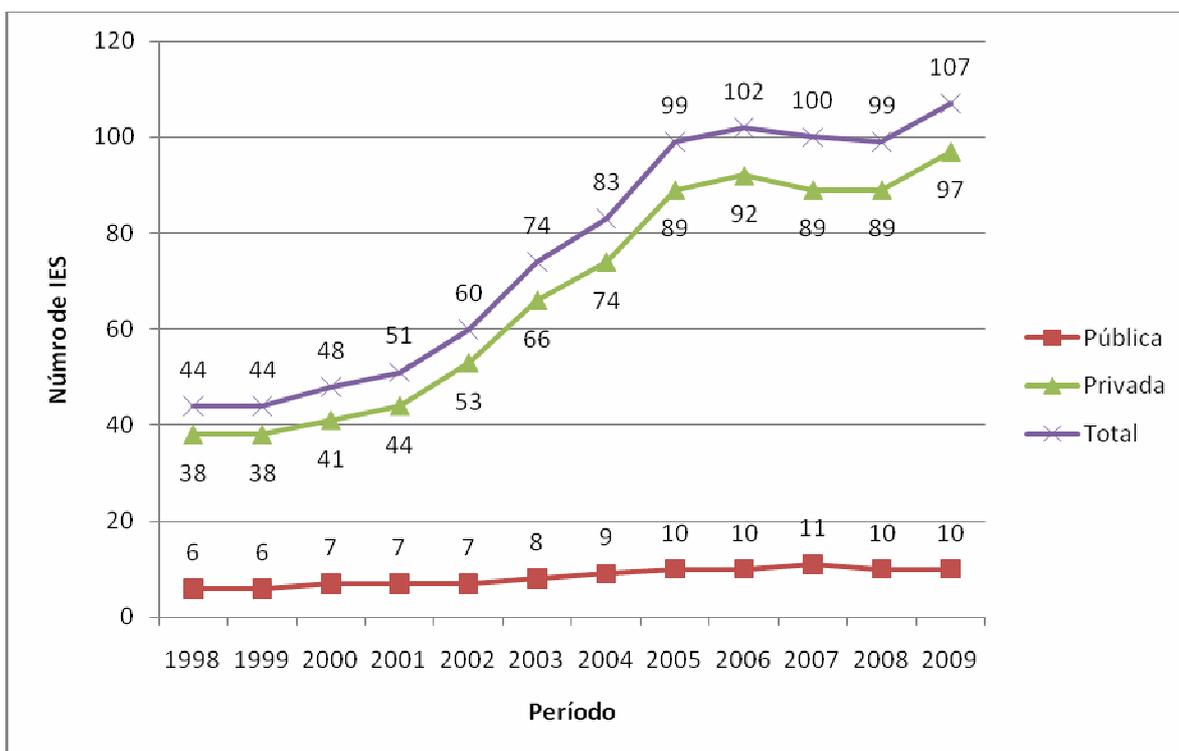


Gráfico 1 - Crescimento do Número de IES no Rio Grande do Sul por Categoria Administrativa – 1998 – 2009

Fonte: INEP (2011).

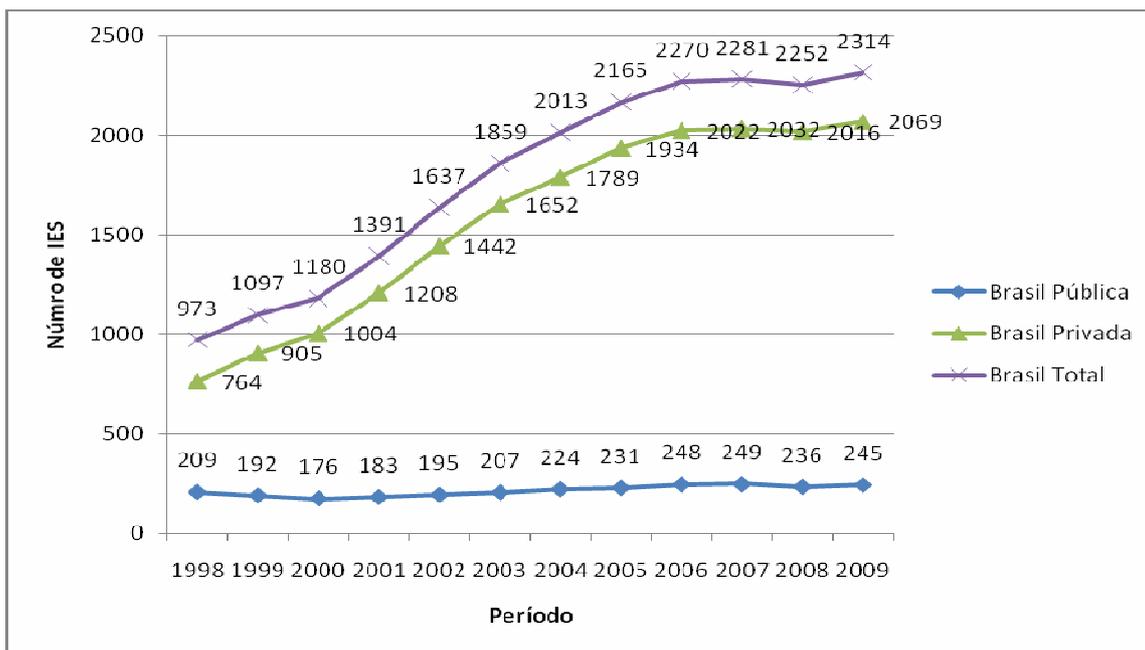


Gráfico 2 - Crescimento do Número de IES no Brasil por Categoria Administrativa – 1998 – 2009

Fonte: INEP (2011).

O número de vagas oferecidas nas IPES também aumentou significativamente, conforme se observa nos Gráficos 3 e 4. No RS eram 54,4 mil vagas em 1998 e 128,4 mil em 2009 (aumento de 136%). No Brasil passou de 570,3 mil em 1998 para 2,77 milhões de vagas em 2009 (aumento de 386%).

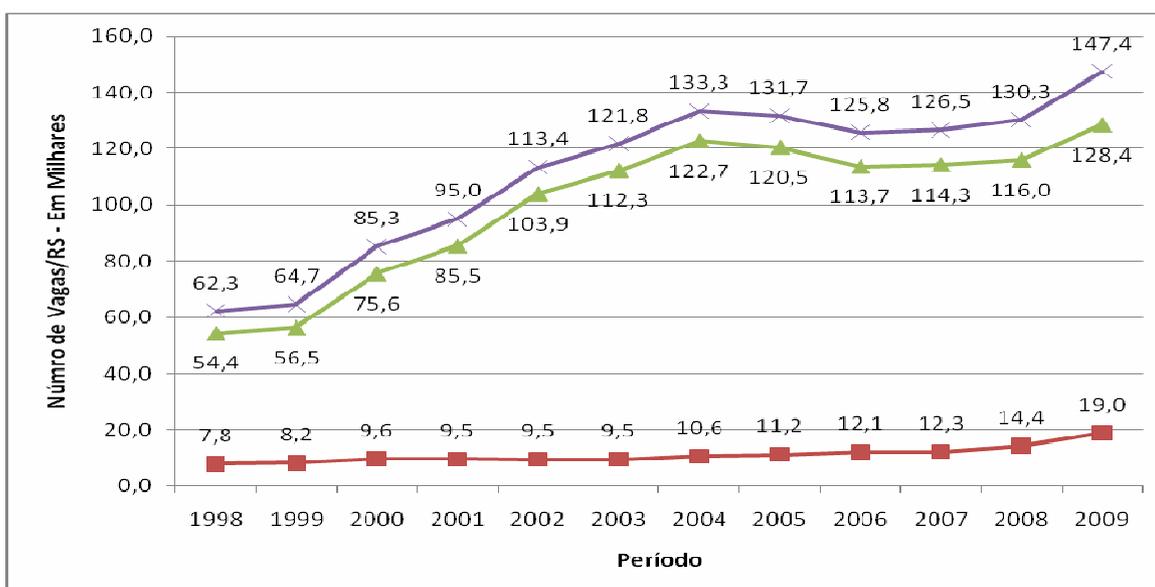


Gráfico 3 - Número de Vagas nas IES do RS por Categoria Administrativa – 1998 – 2009

Fonte: INEP (2011).

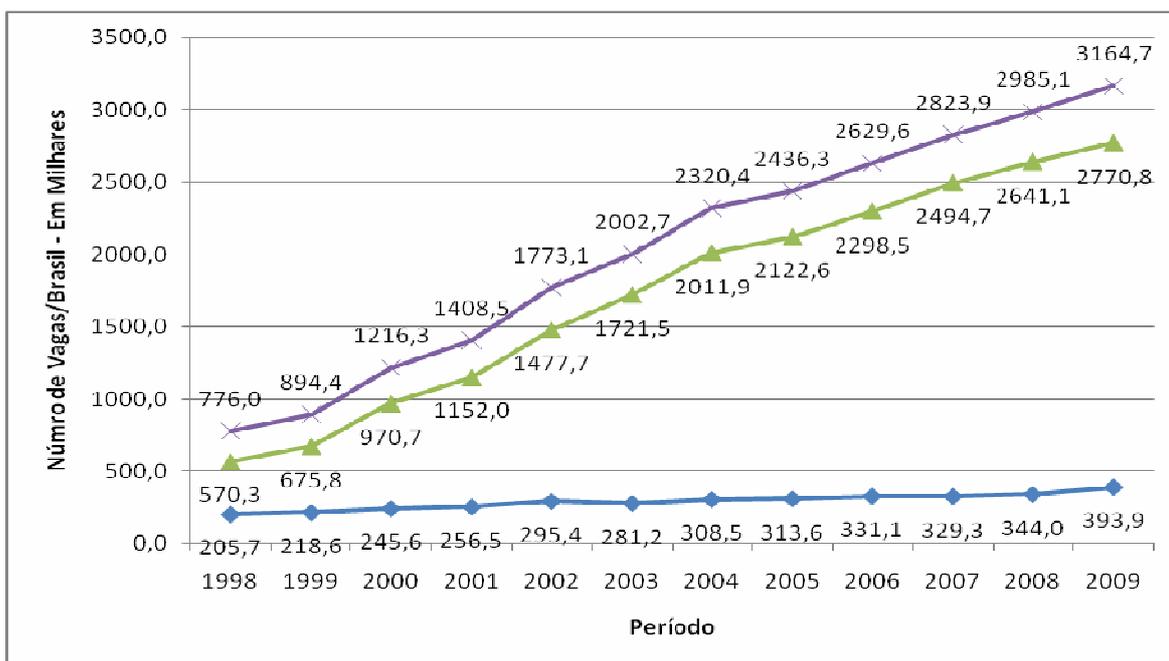


Gráfico 4 - Número de Vagas nas IES do Brasil por Categoria Administrativa – 1998 – 2009

Fonte: INEP (2011).

Rocha e Granemann (2003) afirmam que o acirramento da competição é evidente e nas IES privadas devem ser adotados procedimentos e ferramentas gerenciais contemporâneos, de forma a direcioná-las para o cumprimento dos seus objetivos estratégicos.

É notório que o ambiente em que as IES brasileiras estão inseridas mudou nos últimos anos e os administradores dessas instituições devem munir-se de ferramentas gerenciais e organizacionais que lhes auxiliem na condução dos negócios e na permanência no mercado.

2.2.1 Aspectos Organizacionais das IES

As organizações são constituídas para atender as necessidades e os anseios das pessoas, sejam daqueles que constituem o negócio, dos que o conduzem ou dos que usufruem das atividades que estas oferecem. Os interesses e o envolvimento das pessoas diferem, dependendo da posição que assumem em relação à organização. De acordo com Maximiano (2008), uma organização é a

combinação de esforços individuais, tendo a finalidade de realizar propósitos coletivos, sendo possível perseguir e alcançar objetivos que seriam inatingíveis para uma única pessoa.

As organizações ao serem constituídas buscam desenvolver suas atividades de forma contínua, adaptando-se ao ambiente em que atuam, respondendo às pressões e às mudanças deste ambiente. Este ambiente organizacional recebe influências internas e externas, caracterizando-se como um sistema, definido por Bio (2008, p.20) como “um conjunto de elementos interdependentes, ou um todo organizado, ou partes que interagem formando um todo unitário e complexo”.

Conforme relata Pereira (2001, p.38), as organizações são sistemas abertos e dinâmicos, pois se caracterizam “como um conjunto de elementos interdependentes que interagem entre si para a consecução de um fim comum, em constante inter-relação com seu ambiente.”

No que tange ao ambiente das IES privadas, Luz (2003, p. 1) afirma

que esse tipo instituição é uma das organizações cujo desempenho, no campo científico, educacional e tecnológico tem uma relação direta com o progresso da humanidade. A universidade particular, além da preocupação nas áreas de educação e ciências, ainda deve estabelecer uma adequada gestão de recursos econômicos e financeiros objetivando a viabilização da estrutura necessária e o cumprimento das exigências emanadas das leis e regulamentos que regem a educação nacional.

Segundo Bins *et al.* (2006, p. 2),

entre os desafios existentes às IES, privadas ou comunitárias, está a necessidade de identificar que o momento atual não permite tomar decisões que comprometam a organização em quaisquer âmbitos e devem estabelecer planos e metas objetivas e claras para sua gestão estratégica e financeira.

Ferreira (2001, p. 14) afirma que nos últimos anos as “IES estão passando por uma metamorfose estrutural (...) em que deixam de ser organizações tratadas à parte para serem administradas profissionalmente, assumindo responsabilidade social perante a comunidade”. O crescimento das IES nos últimos anos foi bastante acelerado, culminando no aumento da competitividade e, conseqüentemente, na profissionalização da gestão dessas organizações.

Para Andrade e Strauhs (2006, p. 87), “a gestão na IES deixou de ser um processo simples, são muitos os fatores envolvidos nos segmentos, desde a questão da entrada do aluno pelo vestibular até a gestão de pessoal da própria instituição”, ou seja, as atribuições dos gestores das IES vão muito além da questão acadêmica. Ainda, Bins *et al.* (2006, p.2) reforçam “que neste contexto, destaca-se o papel do gestor que deve fazer uso de ferramentas eficientes para a eficácia da gestão”.

2.2.2 Governança Corporativa em Instituições de Ensino Superior

Segundo Chagas (2003), o conceito de governança corporativa vem se incorporando ao cenário econômico nacional, significando o sistema pelo qual os acionistas de uma empresa “governam”, ou seja, tomam conta, de sua empresa ou instituição.

Carvalho (2007, p. 23) define Governança Corporativa como sendo “os mecanismos ou os princípios que governam o processo decisório dentro de uma empresa”.

A governança corporativa é um conjunto de mecanismos que serve para monitorar através desse controle, a gestão e o desempenho das organizações; ou, ainda, pode ser definida como uma forma de esforço contínuo em alinhar os objetivos da alta administração aos interesses dos acionistas ou proprietários, por meio da adoção de práticas mais eficazes de monitoramento (NASCIMENTO; BIANCHI, 2005, p. 4).

Para Schwartzman e Schwartzman (2002, p. 13),

governança corporativa é o conjunto de processos, costumes, políticas, leis, regulamentos e normatizações que regulam a maneira como uma empresa ou instituição é dirigida, administrada ou controlada, envolvendo os relacionamentos entre sócios ou associados, conselho de administração, diretoria e órgãos de controle. As boas práticas de governança corporativa garantem a conversão de princípios em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, contribuindo para a sustentabilidade e longevidade.

Ainda, segundo os referidos autores, a profissionalização da gestão só é efetiva se for precedida e embasada em uma adequada estrutura de governança e, de acordo com pesquisa desenvolvida e encomendada pelo BNDES, menos de 24% das IES pesquisadas investem na melhoria do seu nível de governança.

Para Dittadi (2008, p. 65),

embora a governança corporativa tenha sido implantada inicialmente nas organizações empresariais tradicionais, no Brasil, percebe-se que esse sistema começa a ser adotado também por IES. O ano de 2008 foi marcado pelo ingresso de 4 mantenedoras de IES privadas na Bolsa de Valores de São Paulo – Bovespa.

Tal fato mostra que há uma tendência de profissionalização da gestão nas IES brasileiras. De acordo com Rocha e Granemann (2003, p. 13), “reconhece-se que a habilidade de entender as técnicas de gerenciamento moderno agora é imprescindível para o sucesso de qualquer organização”.

Moreira *et al.* (2009, p. 13) reforçam que “hoje, para sobreviverem, as universidades são forçadas a tornarem-se proativas nas suas ações estratégicas, principalmente na identificação e satisfação das expectativas e necessidade de um mercado cada vez mais exigente”.

2.3 MODELO DE GESTÃO

Nakagawa (2010, p. 39), define modelo como qualquer representação abstrata e simplificada de objetos, sistemas, processo ou eventos reais, e gestão como a atividade de se conduzir uma empresa ao alcance do resultado desejado (eficácia) por ela, apesar das dificuldades.

Para que as organizações possam desenvolver suas atividades e alcançar o desempenho desejado, elas devem estar estruturadas e geridas de forma adequada. Devido ao fato dos integrantes da organização assumir posturas específicas que decorrem de um conjunto de características que são provenientes da cultura organizacional, se faz necessário entender o modelo de gestão para que elas se desenvolvam e se mantenham competitivas. Santos (2010, p. 19) conceitua modelo de gestão como sendo um conjunto de princípios, normas, práticas, idéias, valores e crenças “permanentes”, estabelecidos para a gestão de uma entidade pelos seus donos.

Para Nascimento *et al.* (2009, p. 50), modelo de gestão “é um conjunto de princípios e normas que orientam e facilitam a ação organizacional em cada fase da

gestão para que a empresa alcance os seus objetivos”. Já para Figueiredo e Caggiano (2008), modelo de gestão é um conjunto de princípios e definições que decorrem de crenças específicas e traduzem o conjunto de idéias, crenças e valores dos principais executivos, impactando assim todos os demais subsistemas empresariais.

Oliveira, Perez Jr. e Silva (2004) mencionam que o modelo de gestão representa os princípios básicos que norteiam uma organização e serve como referencial para orientar os gestores nos processos de planejamento, tomada de decisões e controle. Dentre os componentes do modelo de gestão, se destacam: a definição das crenças e dos valores, o estabelecimento da filosofia, a determinação da missão, dos propósitos básicos e do modelo de gestão propriamente dito. O modelo de gestão, de acordo com Pereira (2001), formata o processo de gestão e os sistemas de informação, visando assegurar, dessa forma, a eficácia e, conseqüentemente, a continuidade da organização.

Por trás da estrutura física, máquinas, equipamentos, sistemas de informações, serviços e produtos de uma empresa (entre outros), existem pessoas. No rol das pessoas envolvidas com a empresa estão os proprietários que têm o poder de definir os rumos e a forma de gerir da sua organização. Logo, a gestão da empresa está intimamente ligada às ambições, crenças e valores dos seus proprietários.

Numa organização ideal, o modelo de gestão refletirá as idéias, crenças e valores dos proprietários, as quais estarão disseminadas por toda a organização, sendo, pois, plenamente aceitas por todos os gestores, os quais buscarão nesse modelo de gestão as orientações para as suas decisões (SANTOS, 2010, p. 20).

Pereira (2001, p. 57), ensina que toda empresa possui um modelo de gestão, que se constitui de um conjunto de crenças e valores sobre a maneira de administrá-la, conforme é exemplificado na Figura 4.

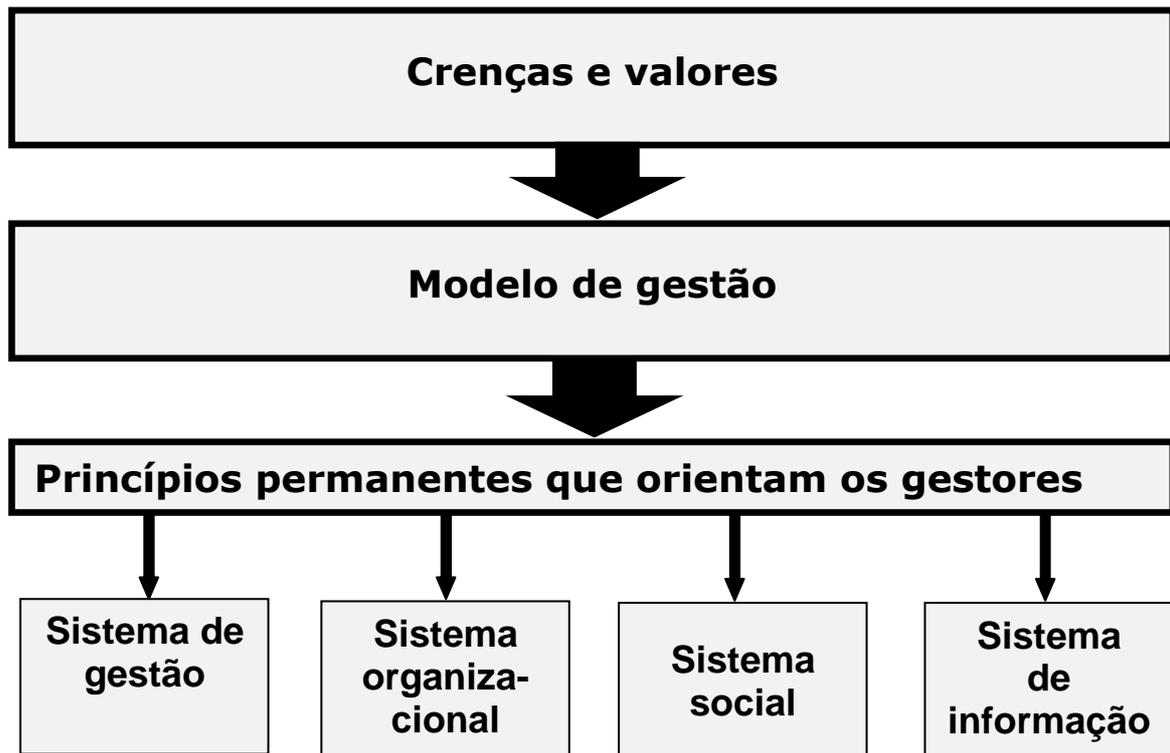


Figura 4 - Visão sistêmica do modelo de gestão

Fonte: Parisi e Nobre (2001, p. 119).

O modelo de gestão fruto das crenças e valores dos seus proprietários e/ou principais gestores, interage com os demais subsistemas da empresa. Resumidamente, as principais interações observadas por Parisi e Nobre (2001) são:

sistema de gestão: deve ser estruturado com base no processo de gestão definido no modelo de gestão;

sistema organizacional: a estrutura organizacional deve refletir a definição de poder e responsabilidade estabelecida no modelo de gestão;

sistema social: as regras do modelo de gestão impactam e orientam o comportamento dos gestores e, conseqüentemente, dos demais profissionais envolvidos com a empresa;

sistema de informação: recebe os inputs do modelo de gestão no que se refere às regras específicas de qualidade e necessidade da informação, uma vez que esse sistema deve apoiar o processo de gestão e a avaliação de desempenho.

Mesmo que não esteja formalizado ou documentado, é certo que todas as empresas possuem um modelo de gestão que é o reflexo das crenças, valores e convicções dos seus administradores e proprietários. Justamente por isso, não existe um padrão de modelo de gestão, uma vez que as pessoas (por natureza) envolvidas na gestão da empresa possuem características diferenciadas uma das outras.

O modelo de gestão da empresa está alicerçado na estrutura e no ambiente organizacional em que está inserido, sendo missão de cada uma das áreas da empresa dar suporte à gestão dos negócios de modo a assegurar que a mesma atinja seus objetivos, que devem ser coerentes com a realidade.

Pereira (2001, p.58) pondera que

do modelo de gestão da empresa decorre uma série de diretrizes que impactam os demais subsistemas empresariais e o comportamento de todo o sistema, como por exemplo:

a existência ou não de planejamento e controle, bem como suas definições básicas;

o grau de participação dos gestores nas decisões;

o grau de autonomia dos gestores;

os critérios de avaliação de desempenhos;

os papéis e posturas gerenciais.

O modelo de gestão influencia diretamente na forma e condução da empresa e dos negócios. Os controles existentes ou implementados na empresa, o grau de centralização ou descentralização de poder, os critérios de avaliação do desempenho dos gestores, funcionários, dos resultados da empresa, bem como as funções e responsabilidades gerenciais, entre outros, estão diretamente ligados ao modelo de gestão, independente de esse estar ou não formalizado.

Especificamente no caso das IES, para se ter práticas de gestão eficazes devem ser levados em consideração o contexto no qual elas estão inseridas e o seu modelo de gestão, para poder entender como este processo deve ser conduzido, para que elas atinjam os seus objetivos.

Conforme Frantz (2005), a gestão universitária consiste em um processo complexo de dimensões culturais, políticas, sociais, técnicas; que envolve todos os seus integrantes, não podendo ser reduzida a uma única dimensão, nem ser reduzida a uma operação de funções técnicas.

A prática da gestão universitária requer o entendimento da complexidade do conceito de gestão e a percepção de todos os sentidos e significados da universidade. Uma boa gestão de universidade deve ter por base conhecimentos de sua história, seja em termos amplos ou específicos. A capacidade de avaliação crítica das práticas de gestão é um dos requisitos para a eficiência e a eficácia da sua gestão.

Sampaio (1998, p. 16 e 17), destaca que no setor privado de ensino superior, como em qualquer outro setor empresarial, o empreendimento tem custo de manutenção e de investimento e visa à obtenção de lucro para os seus proprietários. A criação de uma instituição de ensino superior privado se orienta pela lógica da existência de um mercado de ensino superior que preside a abertura de novos estabelecimentos e/ou novos cursos e atrair maior número de alunos significa manter o empreendimento e, fundamentalmente, aumentar o lucro dos proprietários dos estabelecimentos privados. Mesmo no caso das instituições de ensino comunitárias, confessionais e filantrópicas, sem fins lucrativos, há necessidade de demanda de alunos para que possam manter as atividades e permanência no mercado.

Conforme visto anteriormente, o número de instituições privadas de ensino superior aumentou significativamente nos últimos anos. Consequentemente, a competição por alunos ingressantes no ensino superior também aumentou. Esse cenário de competitividade, intensificado a partir da década de 1990, culmina na necessidade das IPES se moldarem ao mercado de ensino superior e criarem

estratégias de gestão, valendo-se de ferramentas e práticas de gestão contemporâneas para que possam atingir seus objetivos.

2.4 PROCESSO DE GESTÃO

Santos (2010, p. 29) afirma que gestão é um processo de tomada de decisões estruturado e orientado por um conjunto de princípios e conceitos que visa garantir o alcance da missão da organização como um todo e em suas partes.

O processo de gestão configura-se com base nas definições do modelo de gestão da organização e, por isso, assume diversas formas na realidade das empresas (...) o processo de gestão deve assegurar que a dinâmica das decisões tomadas na empresa conduzam-na efetivamente ao cumprimento de sua missão, garantindo-lhe a adaptabilidade e o equilíbrio necessários para sua continuidade (PEREIRA, 2001, p. 58).

Segundo Oliveira, Perez Jr. e Silva (2008), o modelo de gestão representa os princípios básicos que norteiam uma organização e serve como referencial para orientar os gestores nos processos de planejamento, tomada de decisão e controle. Pereira (2001, p. 59) afirma que o processo de gestão deve:

- ser estruturado com base na lógica do processo decisório (identificação, avaliação e escolha de alternativas);
- contemplar, analiticamente, as fases de planejamento, execução e controle das atividades da empresa;
- ser suportado por sistemas de informações que subsidiem as decisões que ocorrem em cada uma das fases.

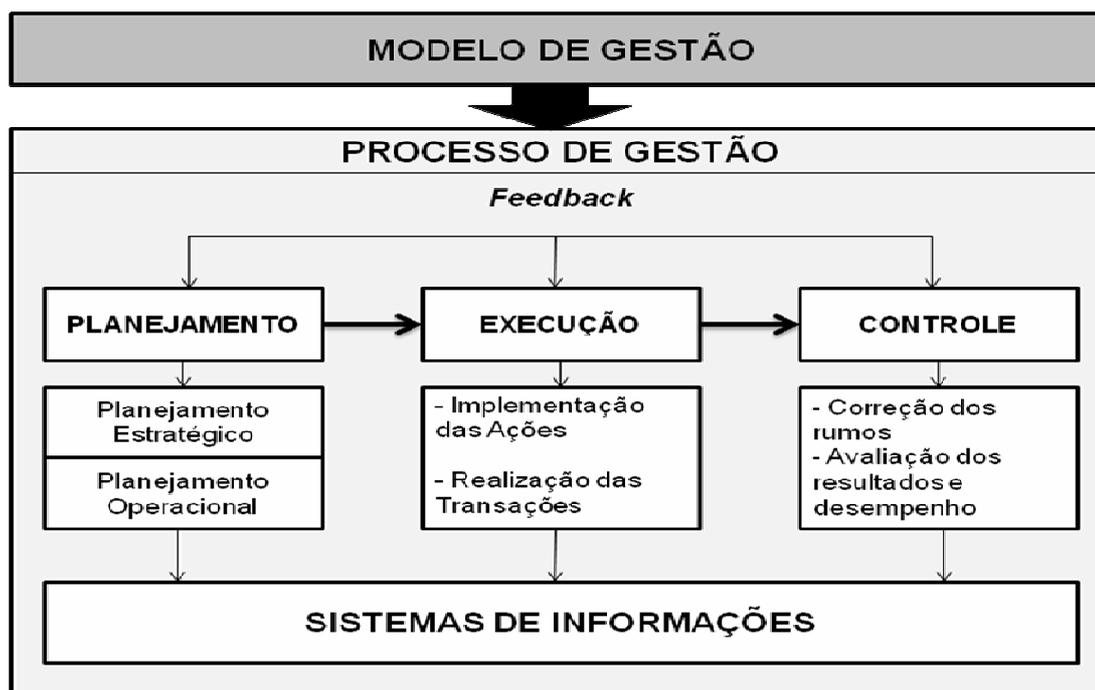


Figura 5 - Modelo e Processo de Gestão

Fonte: Elaborado com base em Pereira (2001).

Na Figura 5 é detalhado o processo de gestão, embasado conforme o modelo de gestão e suportado por sistemas de informação.

2.4.1 Planejamento

Segundo Nakagawa (2010, p.48), planejamento é o ato de tomar decisões por antecipação à ocorrência de eventos reais, e isto envolve a escolha de uma entre várias alternativas de ações possíveis, que os gerentes podem formular no contexto de diversos cenários prováveis do futuro.

No planejamento, são feitas previsões e iniciadas estratégias; são consideradas decisões por antecipação do que fazer, como fazer, quando e quem deve fazer. A execução é a etapa do processo de gestão na qual as transações acontecem. O controle é um processo contínuo e recorrente que avalia os resultados e promove ações corretivas (SANTOS, 2010, p. 41).

Para Lunkes e Schnorrenberger (2009, p. 36 e 37), “o planejamento orienta e fornece as diretrizes que norteiam as ações na organização na busca do alcance

dos seus propósitos. Ele é responsável pela definição dos objetivos a serem seguidos durante todo o processo de gestão empresarial”. Para Catelli *et al.* (2001), o processo de gestão estrutura-se a partir dos planejamentos estratégico e operacional e em suas fases de execução e controle.

Oliveira (2001, p. 157) sugere que o planejamento tem, teoricamente, a função de assegurar a eficácia organizacional “por meio da consideração cuidadosa de todos os fatores relevantes antes do momento da sua implementação” e afirma que planejar pode ser visto como uma atividade dividida em quatro grandes estágios (Quadro 3):

Planejamento estratégico	<ol style="list-style-type: none"> 1. Oportunidades 2. Ameaças 3. Pontos fortes 4. Pontos fracos 5. Produtos dessa fase; diretrizes estratégicas, políticas e os macro-objetivos organizacionais.
Planejamento operacional	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pré-planejamento: onde se estabelecem planos, a partir de alternativas operacionais. 2. Planejamento operacional de longo prazo: detalhamento de alternativa escolhida, em termos de volumes, prazos, preços, recursos consumidos e produtos gerados, em termos de impactos patrimoniais, de resultados e financeiros. 3. Programa (ajustes no plano): adequação do plano operacional às mudanças que podem ter ocorrido entre o momento do planejamento inicial e o da execução do plano, no período.
Execução	<ol style="list-style-type: none"> 4. Fase em que o plano é implementado. Os recursos são consumidos e os produtos gerados.
Controle	<ol style="list-style-type: none"> 5. Fase em que os desvios do plano são identificados e as ações corretivas são empreendidas.

Quadro 3 - Fases do processo de gestão no modelo de gestão

Fonte: Oliveira (2001, p. 157).

2.4.1.1 Planejamento estratégico

O planejamento estratégico é um processo lógico e sistemático que se preocupa com os efeitos futuros das decisões tomadas no presente e se inicia, muitas vezes, com a avaliação da situação atual da empresa comparada com desempenhos passados, fazendo-se a partir daí projeções que levam em conta cenários alternativos mais prováveis no futuro (NAKAGAWA, 2010).

A fase do planejamento estratégico tem como premissa fundamental assegurar o cumprimento da missão e da continuidade da empresa. Essa fase do processo de gestão gera um conjunto de diretrizes estratégicas de caráter qualitativo que visa orientar a etapa do planejamento operacional (PEREIRA, 2001).

Segundo Santos (2010, p. 43), “o planejamento estratégico procura definir o comportamento da organização em relação ao meio ambiente, tendo como escopo garantir a missão da entidade e sua continuidade em longo prazo.” Afirma ainda que é um processo decisório que ao analisar o comportamento das variáveis ambientais externas e internas, tem por produto as diretrizes e políticas estratégicas.

Para Oliveira, Perez Jr. e Silva (2008), uma das funções básicas da controladoria é comparar os resultados gerados pela atividade com os que haviam sido projetados. Para que isso possa ser adequadamente executado, é necessário o pleno conhecimento, em toda a organização, dos objetivos estabelecidos e da forma como que se pretende alcançá-los. A documentação dessas informações é feita por meio do chamado “planejamento estratégico”.

O planejamento estratégico pode ser considerado um processo de ações adotadas para que a organização consiga atingir seus objetivos. Para Maximiano (2009), um processo sistemático de planejamento estratégico compreende, principalmente: a análise da situação estratégica presente da organização; a análise do ambiente ou análise externa; a análise interna; e, a definição do plano estratégico, conforme detalhado na Figura 6.

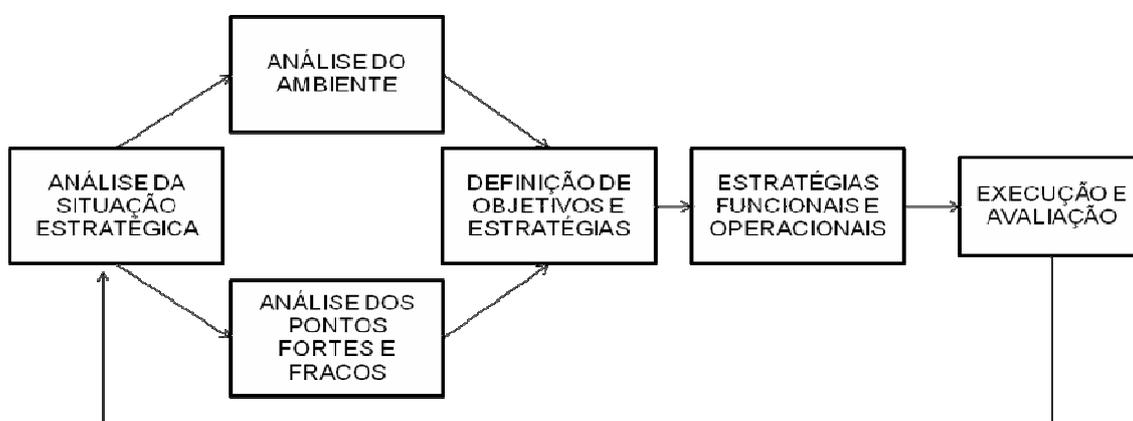


Figura 6 - Processo de planejamento estratégico

Fonte: Maximiano (2009, p. 333).

A situação estratégica da organização pode ser analisada segundo duas perspectivas principais: as decisões tomadas no passado, que afetam a situação presente, chamada de *posição estratégica* ou *situação estratégica*; e as decisões que estão sendo tomadas no presente, e que afetam o futuro da organização (MAXIMIANO, 2009).

A análise do ambiente consiste em identificar e avaliar as ameaças e oportunidades do ambiente em que a organização está inserida. Segundo Oliveira, Perez Jr. e Silva (2008, p. 42), “essa avaliação é realizada mediante a determinação dos fatores-chave de sucesso para a empresa, os quais orientam a identificação e análise de variáveis ambientais críticas internas e externas”. “A identificação de pontos fortes e fracos dentro da organização anda em paralelo com a análise do ambiente” (MAXIMIANO, 2009, p. 338). Nakagawa (2010, p. 51), afirma que existem fatores externos que podem influenciar no desempenho da empresa, e destaca como principais os seguintes:

econômicos: tais como produto interno bruto, taxas de juros e inflação, produção industrial, desempenhos das atividades comerciais e da construção civil etc.;

demográficos: índices de natalidade e mortalidade, evolução da população economicamente ativa etc.;

sociais: níveis de emprego, demandas, hábitos, rendas, pressões sindicais etc.;

políticos: decisões governamentais, programas de partidos políticos etc.;

tecnológicos: novas tecnologias e seus impactos sobre as estruturas de processos industriais e do mercado etc.;

legais: projetos de leis, interpretações legais etc.

Neste momento a entidade deve levar em conta principalmente o seu negócio, pois a sua determinação é fundamental para criação de uma moldura onde se encontrará a missão que justifique a sua existência. Para isso, os gestores podem utilizar ferramentas que os ajudem a fazer o seu mapeamento ambiental, dentre as quais pode se citar a matriz de SWOT (*Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats*) e o modelo das cinco forças de Porter. No caso do SWOT (Figura 7), são

analisados os pontos fracos e fortes da organização, bem como as oportunidades e ameaças.



Figura 7 – Matriz Swot

Fonte: Adaptado de Wright *et al.* (2000, p. 159).

Já o modelo de Porter (Figura 8) se baseia em cinco forças competitivas: a ameaça de novos concorrentes; o poder de compra dos clientes; o poder de influência dos fornecedores; a ameaça de produtos substitutos e a rivalidade da concorrência. Todas estas forças analisadas estão baseadas em alguma estratégia com o foco sempre no objetivo da entidade.

Para Rodrigues *et al.* (2008, p. 160),

no que diz respeito as universidades comunitárias, das cinco forças competitivas de Porter (1989), três deve ser detalhadamente consideradas por possuírem real poder de barganha: (a) outras instituições que competem pelos mesmos recursos (públicos e privados) e mesmos clientes (públicos alvo de mesmo segmento social); (b) clientes, porque o poder da decisão pela opção por uma ou outra instituição é do aluno; e (c) novos entrantes, isso é, novas instituições que se estabelecem no setor atraídas pela lucratividade.

Embora tal afirmação se refira às universidades comunitárias, pode perfeitamente ser enquadrada às demais instituições privadas de ensino superior.

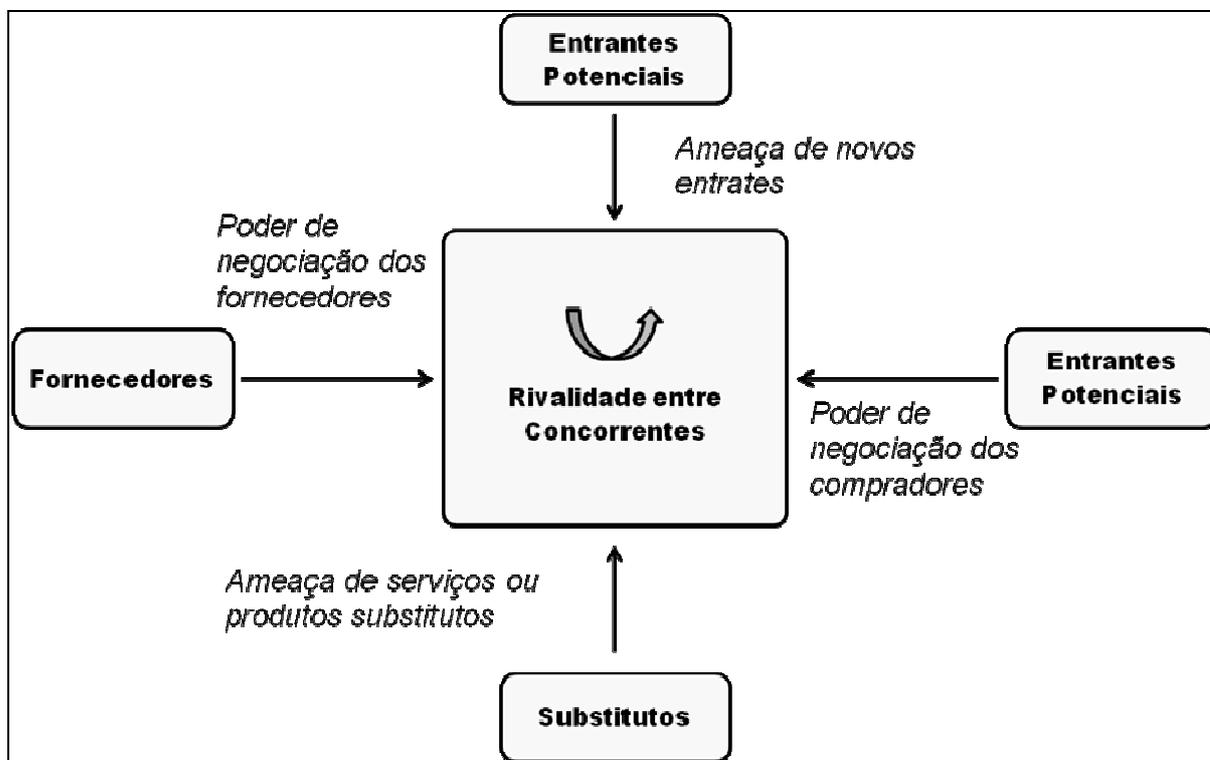


Figura 8 - As cinco Forças Competitivas de Porter

Fonte: Adaptado de Porter (1989).

Após a análise dos pontos fortes e fracos e identificar e analisar as ameaças se faz necessário definir os objetivos e estratégias. Segundo Oliveira, Perez Jr. e Silva (2008, p. 45), “as diretrizes e objetivos estratégicos constituem benefícios tangíveis e mais duradouros da análise da situação. Ambos são formulados com base no quadro referencial da avaliação dos ambientes interno e externo da organização.”

Meyer Jr. *et al.* (2004, p. 8) salientam que

o planejamento estratégico é instrumento fundamental para que as IES possam sobreviver num ambiente de mudanças rápidas, intensa competição e desafios. Para tanto há a necessidade de que este planejamento seja materializado nas diversas áreas que compõem estas instituições.

A próxima etapa do planejamento estratégico é o planejamento operacional, detalhado no item seguinte.

2.4.1.2 Planejamento operacional

O planejamento operacional é a operacionalização das diretrizes e políticas estratégicas de forma a viabilizar os objetivos almejados e está diretamente relacionado com a atividade a ser executada (SANTOS, 2010, p. 45).

Segundo Catelli *et al.* (2001, p. 140),

com base nas diretrizes e cenários traçados durante o processo de planejamento estratégico, será elaborado o planejamento operacional, que consiste na identificação, integração e avaliação de alternativas de ação e na escolha de um plano de ação a ser implementado. O processo de planejamento operacional compreende as seguintes etapas:

- estabelecimento dos objetivos operacionais;
- definição dos meios e recursos;
- identificação das alternativas de ação;
- simulação das alternativas identificadas;
- escolha das alternativas e incorporação ao plano;
- estruturação e quantificação do plano; e
- aprovação e divulgação do plano.

Catelli *et al.* (2001) dividem o planejamento operacional em: pré-planejamento operacional, planejamento operacional de médio e longo prazos e planejamento operacional de curto prazo. A fase de pré-planejamento corresponde à fixação de objetivos, identificação das alternativas de ação e escolha das melhores alternativas que viabilizem as diretrizes estratégicas; o planejamento pré-operacional corresponde ao detalhamento das alternativas selecionadas, dentro de determinada perspectiva temporal considerada pela empresa como médio e longo prazos, quantificando-se analiticamente os recursos, volumes, preços, prazos, investimentos e demais variáveis planejadas; o planejamento de curto prazo corresponde a um replanejamento efetuado em momento mais próximo à realização dos eventos e à luz do conhecimento mais seguro das variáveis envolvidas.

No planejamento operacional procura-se objetivar o desempenho da empresa. É a fase onde a empresa prevê e realiza as suas atividades em todas as áreas, sejam elas de finanças, produção, controladoria, etc. Nesta fase são usados modelos de simulação e orçamentos que se adaptem melhor a cada área.

Para Nakagawa (2010, p. 53), o planejamento operacional define os planos, políticas e objetivos operacionais da empresa e tem como produto final o orçamento operacional na busca de um equilíbrio estacionário das interações dinâmicas que ocorrem em nível de seus subsistemas internos.

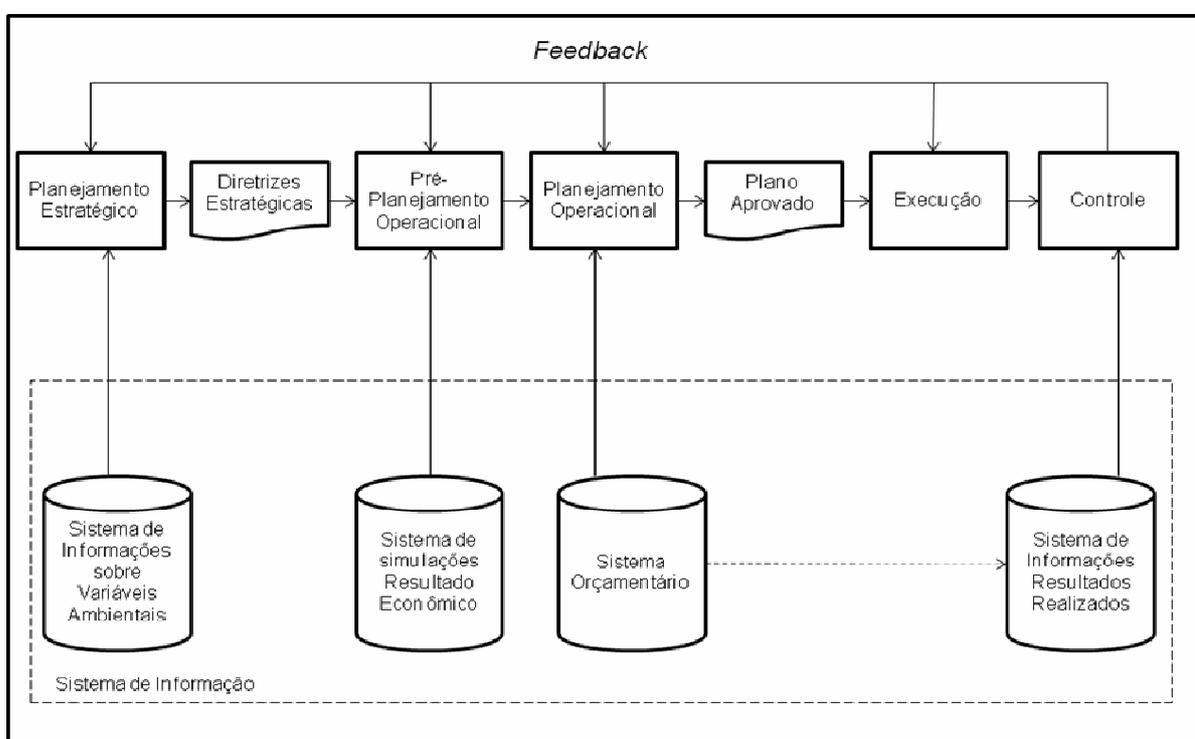


Figura 9 - Visão geral do processo de gestão

Fonte: Nascimento, Reginato e Souza (2009, p. 151).

A Figura 9 apresenta uma visão geral do processo de gestão, onde é possível identificar o encadeamento das fases que compõem o processo de gestão (NASCIMENTO; REGINATO; SOUZA, 2009, p.151):

- o planejamento estratégico e suas diretrizes;

- o pré-planejamento operacional, desenvolvido com base nas diretrizes estratégicas e com o objetivo de analisar, mediante simulação as melhores alternativas para cumprir tais diretrizes;
- o planejamento operacional, desenvolvido com base na alternativa selecionada na fase anterior (pré-planejamento operacional), originando o orçamento operacional propriamente dito (plano aprovado);
- a execução, que compreende a materialização das decisões planejadas;
- o controle, destinada à avaliação da qualidade das decisões executadas em relação ao planejado; direciona-se a produzir ações corretivas tanto em nível do executado com do planejado.

O planejamento estratégico já foi mencionado no item anterior. Neste item, são descritos o planejamento operacional e a seguir de forma detalhada o orçamento operacional (produto do planejamento operacional). Mais adiante são descritas as fases de execução e controle.

Orçamento operacional

O planejamento se faz necessário em todas as atividades da empresa, mas principalmente nas atividades da área financeira, pois uma gestão financeira eficaz tornou-se atualmente um fator crítico de sucesso.

Desta forma, a projeção deverá especificar o quanto e quando as atividades deverão concretizar-se, considerando, em parte, o presente para projetar o futuro.

Ross *et al.* (1995, p. 522) afirmam que

o planejamento financeiro determina as diretrizes de mudança numa empresa. É necessário porque (1) faz com que sejam estabelecidas as metas da empresa para motivar a organização e gerar marcos de referência para a avaliação de desempenho, (2) as decisões de investimento e financiamento da empresa não são independentes, sendo necessário identificar sua interação, e (3) num mundo incerto a empresa deve esperar mudanças de condições, bem como surpresas.

Gitman (2010, p.45) reforça que

os planos financeiros e orçamentos fornecem roteiros para atingir os objetivos da empresa. Além disso, esses veículos oferecem uma estrutura para coordenar as diversas atividades da empresa e atuam como mecanismo de controle estabelecendo um padrão de desempenho contra o qual é possível avaliar os eventos reais.

O orçamento é uma ferramenta de gestão que explicita as intenções da empresa em termos financeiros, adotada para o controle de suas finanças, sendo que contemplam duas das funções básicas propostas por Taylor (1978): o planejamento e o controle. Horngren (2000) define orçamento como expressão quantitativa de um plano de ação futuro da organização para um determinado período.

Para Nakagawa (2010, p. 66),

o sistema de orçamentos pode ser descrito como o modelo de mensuração que avalia e demonstra, sob um formato contábil, as projeções de desempenhos econômicos e financeiros periódicos de uma empresa como um todo e das unidades que a compõem, que deveriam resultar da execução dos planos de ação por ela aprovados (...) os principais elementos que integram este sistema são:

- orçamento de vendas;
- orçamento de produção;
- orçamento de matérias-primas e compras;
- orçamento de mão-de-obra direta e seus encargos;
- orçamento de custos indiretos de fabricação;
- orçamento de despesas administrativas, vendas e financeiras;
- orçamento de investimentos; e
- orçamento de caixa.

O planejamento e o controle orçamentário, quando realizados juntamente com o controle financeiro, possibilitam mudanças táticas rápidas para tratar de eventos estranhos ao processo administrativo, os quais colocam em risco o alcance das metas estabelecidas. Aumentos inesperados no índice de inadimplência no recebimento de créditos ou dificuldades na obtenção de recursos de terceiros são rapidamente identificados. Com um controle financeiro eficaz, a empresa poderá sempre adotar uma postura proativa em relação a tais eventos. Para Welsch (1996), controle é simplesmente a ação necessária para verificar se os objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo atendidos.

Segundo Frezatti (2000, p.18), “tais decisões, numa sequência temporal, devem preceder as demais”. Apesar das dificuldades de se projetar expectativas realistas em ambientes altamente instáveis como a economia brasileira, pode-se questionar as vantagens do planejamento e controle orçamentário. Welsch (1996,

p.63-65) contribui citando muitas vantagens na realização do orçamento, dentre as principais comentadas, Frezatti (2000, p. 19) salienta que são:

- coordenação de atividades;
- decisões antecipadas;
- comprometimento a priori;
- possível maior transparência;
- definição de responsabilidades;
- destaque para eficiência;
- possível maior entendimento mútuo;
- força a auto-análise; e
- permite a avaliação do progresso.

Por sua vez, Welsch (1996, p.63 e p.64) enumera quatro limitações ou desvantagens que devem ser levadas em conta durante o processo de desenvolvimento de um programa de planejamento e controle.

- o plano de resultados baseia-se em estimativas;
- um programa de planejamento e controle de resultados deve ser permanentemente adaptado às circunstâncias;
- a execução de um plano de resultados não é automática; e
- o plano de resultados não deve tomar o lugar da administração.

A Figura 10 mostra os elementos que devem ser considerados na realização do planejamento e controle orçamentário.

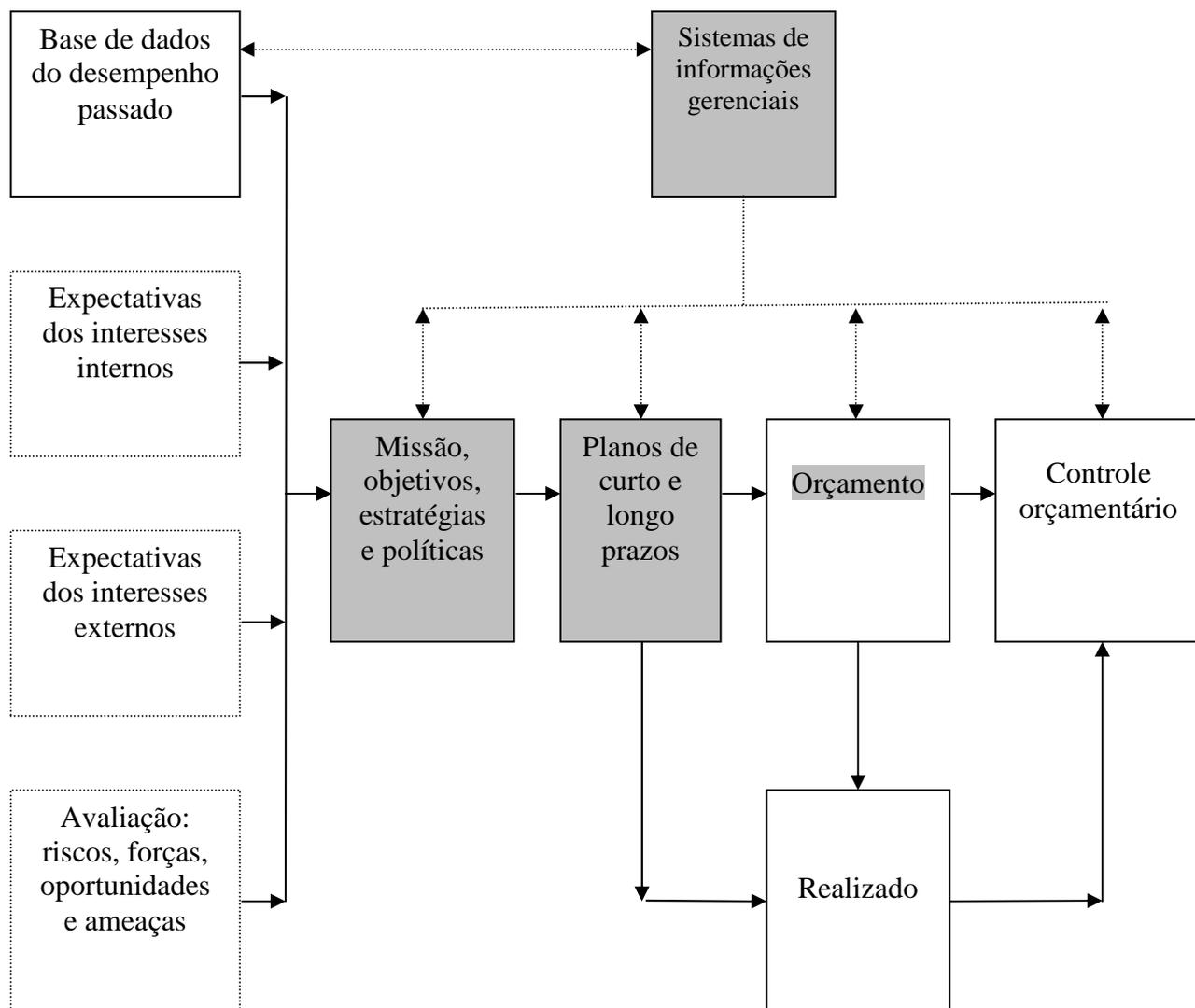


Figura 10 - Relacionamento entre os elementos do planejamento e controle orçamentário

Fonte: Elaborado com base em Welsch (1996).

Nascimento, Reginato e Souza (2009) apresentam as modalidades de orçamento mais utilizadas, conforme Figura 11.

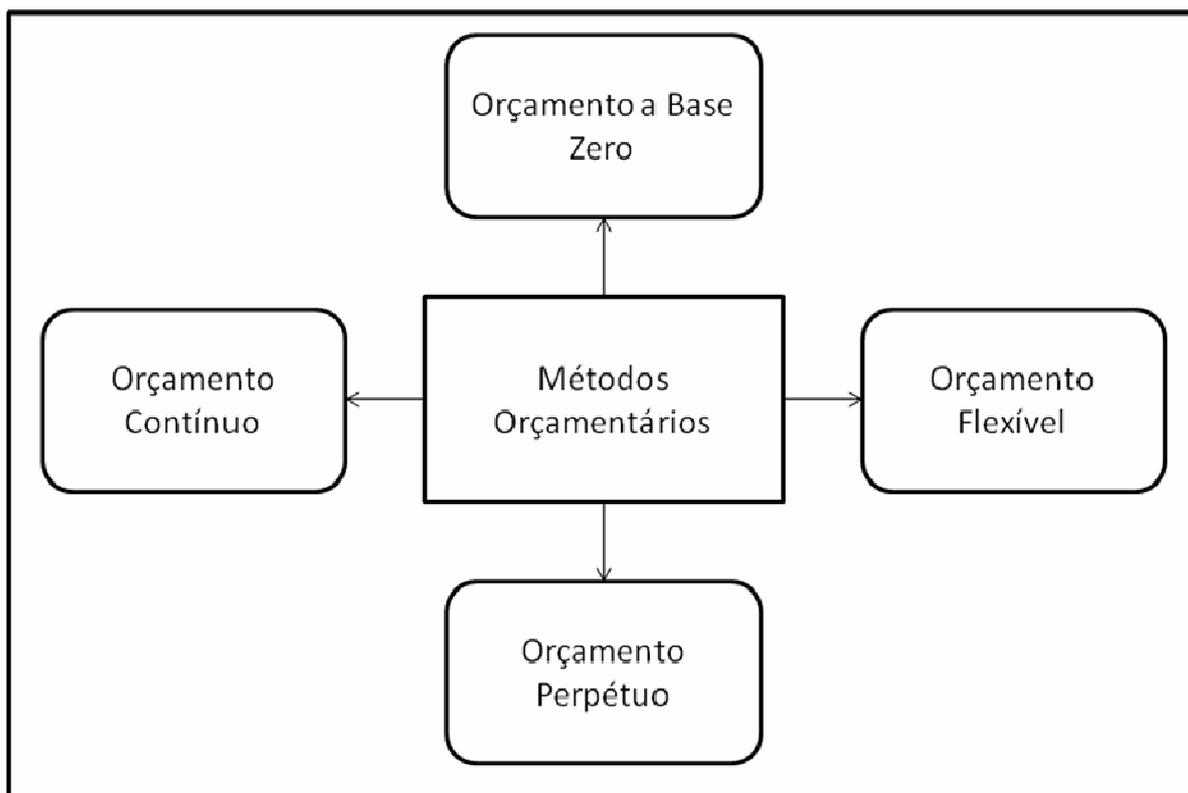


Figura 11 - Métodos Orçamentários

Fonte: Nascimento, Reginato e Souza (2009, p. 155).

Nascimento, Reginato e Souza (2009) definem o método contínuo que possibilita ao gestor ter uma visão ampla sobre o desempenho para o período total considerado, normalmente de um ano. Corresponde a adicionar continuamente um mês seguinte projetado em substituição ao mês decorrido. Orçamento a base zero, como o próprio nome menciona, não leva em consideração informações do passado, ou seja, é construído sem levar em conta as operações já realizadas na organização. O orçamento perpétuo (ou estático) tem como premissa a não alteração do nível de atividade adotado na elaboração do orçamento. Já no orçamento flexível, ao contrário do que ocorre no orçamento perpétuo, é reconhecida a existência de um nível de atividade real diferente daquele planejado.

2.4.2 Execução

A execução das atividades é a etapa do processo de gestão na qual as transações acontecem. Segundo Santos (2010), a execução deve ser coerente com o planejamento estratégico e operacional.

Após definidos os planos operacionais, inclusive com as especificações em termos quantitativos das medidas adotadas, ocorre a fase em que os gestores fazem as coisas acontecerem, com a utilização dos recursos disponíveis, de acordo com o que foi anteriormente planejado.

Para Nakagawa (2010, p.52),

a adequação do sistema de informações às atividades que se desenrolam no planejamento operacional dependerá de perfeita compatibilização entre as informações geradas por aquele sistema e o modelo decisório dos gerentes.

Quando ocorre esta compatibilização, os relatórios de avaliação de desempenho do sistema contábil, durante a fase de execução dos planos aprovados, darão aos gerentes condições de tomarem decisões de ações corretivas eficazes em suas respectivas áreas de responsabilidade e, por via de consequência, o somatório dos resultados de todas as áreas levarão a empresa como um todo a cumprir sua missão e propósitos básicos.

A execução das atividades provavelmente é a fase mais crítica dentro do processo. Conforme Nascimento e Reginato (2009, p. 7), é a fase que proporciona à área de controladoria o cumprimento de uma das suas principais funções, qual seja

a de alimentar o processo decisório com informações que permitam aos gestores conhecer os detalhes sobre suas ações e corrigirem eventuais efeitos negativos que elas possam trazer ao resultado da organização, considerando-se aquilo que foi planejado.

2.4.3 Controle

Segundo Santos (2010), a etapa de controle caracteriza-se pela avaliação do grau de aderência entre os planos e sua execução, por meio de comparação dos objetivos fixados com os resultados obtidos e dos planos com a respectiva execução. Procura-se analisar os desvios ocorridos, buscando identificar as causas (externas ou internas à empresa) direcionando e definindo as ações corretivas necessárias.

Lunkes e Schnorrenberger (2009) afirmam que o controle é um poderoso aliado do gestor ao lhe prover informações sobre resultados e desempenhos, comportamentos e indicações sobre possíveis medidas corretivas a serem

implementadas. Auxilia também no planejamento, pois fornece informações robustas sobre erros e acertos do passado.

Segundo Nascimento *et al.* (2009, p. 102),

em um sentido amplo, a palavra *controle* pode assumir inúmeros significados. No contexto operacional pode ser denominado de organizacional e gerencial e, como afirmam Anthony e Govindarajan (2001, p. 34), tem a finalidade de “assegurar que as estratégias sejam obedecidas, de forma que os objetivos da organização sejam atingidos”.

O “controle está intimamente ligado à função de planejamento, quando se propõe assegurar que as atividades da firma estão em conformidade com os planos” (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2008, p. 30).

2.5 CONTROLADORIA

Para Nascimento e Reginato (2009) os cenários em que ocorrem os negócios são cada vez mais dinâmicos, desafiando os gestores na sua missão de administrar e tomar decisões adequadas em tempo hábil. Os produtos têm ciclos de vida cada vez mais curtos, a concorrência, a evolução constante da tecnologia e a economia são variáveis que requerem dos gestores uma contínua adequação das estratégias e das ações tomadas em prol de um melhor desempenho, buscando solucionar as diferentes questões que vão surgindo em função da volatilidade do mercado, o que irá impactar no desempenho da organização.

Neste cenário, conforme ensinam os referidos autores, decidir é a tarefa mais importante em uma organização, sendo que o nível de sucesso das decisões depende da habilidade do decisor em desenvolver e analisar as alternativas disponíveis para as soluções dos problemas. Com isso, entende-se que a área de controladoria é a área que promove de maneira sistêmica o controle e o monitoramento das informações, buscando subsidiar os gestores com informações que proporcionem o atingimento das metas e objetivos planejados pela organização.

Segundo Garcia (2010, p.2),

a controladoria é responsável pela elaboração e implementação de um sistema integrado de informações operacionais e financeiras para, a partir das demonstrações contábeis geradas e baseadas em uma estrutura sólida de controles internos, suprir os gestores com ferramentas de análise e controle gerencial, possibilitando o alcance das metas organizacionais estabelecidas pela alta administração.

Para Lunkes e Schnorrenberger (2009) tradicionalmente o conceito de controladoria focalizava essencialmente a contabilidade, fortemente relacionada a controles financeiros, contudo, com o passar do tempo a controladoria tornou-se multidisciplinar, envolvendo conhecimentos relacionados a várias outras ciências, como administração, economia, estatística, psicologia e outras, que são empregadas conjuntamente com a contabilidade. Os autores assinalam que

atualmente, há uma série de definições, na literatura, para o que seja controladoria, inclusive com divergência entre vários autores. Na verdade, apesar da importância atribuída à área, não há consenso, na literatura, quanto ao seu conceito, principalmente porque sua atuação é muito ampla, estendendo-se desde as áreas operacionais até as estratégicas, apresentando enfoques diversos, dependendo do contexto em que é aplicada e dos conhecimentos da pessoa que estiver liderando a área (LUNKES; SCHNORRENBARGER, 2009, p. 9 e 10).

Alguns autores entendem que a controladoria é um ramo de conhecimento. Neste sentido, Almeida *et al.* (2001, p. 344) afirmam que,

a controladoria enquanto ramo do conhecimento, apoiada na teoria da contabilidade e numa visão multidisciplinar, é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e modelo de gestão econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.

Para Mosimann e Fisch (1999, p. 99), controladoria é

um conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências de administração, economia, psicologia, estatística e, principalmente, da contabilidade que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.

Para Borinelli (2006, p. 105), “controladoria é um conjunto de conhecimentos que se constituem em bases teóricas e conceituais de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional.”

No que tange às IES, segundo Machado e Machado (2010), a controladoria deve conhecer os objetivos prévios da organização, para atuar no fornecimento das informações considerando que os objetivos vão desde o aumento do faturamento, impulsionados pelo aumento de novos cursos de graduação, pós-graduação e extensão, até a redução de custos operacionais e, a forma de acompanhar os resultados se dá por meio de relatórios e informações controladas e geridas pela controladoria.

A controladoria deve captar dados nas diversas áreas e atividades da organização, processar, analisar e distribuir informações gerenciais úteis no processo de gestão e de forma tempestiva, auxiliando os gestores no processo de tomada de decisão, tanto no controle financeiro como também acadêmico das IES.

2.5.1 Missão da Controladoria

Assim como a empresa tem uma missão, que é definida com base nos seus princípios, crenças e valores, entendidos como o meio pelo qual ela busca atingir os seus objetivos, a controladoria também tem definida a sua missão, buscando viabilizar o desempenho desta área.

Almeida *et al.* (2001, p. 346) afirmam ser missão da controladoria, “assegurar a otimização do resultado econômico da organização”. Observa-se, assim, que os autores citados visualizam ser missão de controladoria a otimização dos resultados, buscando, desta forma, garantir a continuidade da empresa.

Para Mosimann e Fisch (1999), a missão da controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa, para garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas. Já Figueiredo e Caggiano (2008, p. 26)

afirmam que “a missão da controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global”. Relatam, ainda, que ela tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores na busca da eficácia gerencial. Sendo assim, a controladoria pode ser considerada um mecanismo ímpar e indispensável na consolidação do modelo de gestão adotado, impactando diretamente no alinhamento e no controle da organização, o que proporcionará um melhor desempenho organizacional.

Padoveze (2005, p. 39) assevera que “a controladoria tem uma missão e atribuições específicas que implicam um comportamento proativo e profundamente responsável e influenciador no desempenho do negócio” e, para Nascimento e Reginato (2009), a área de Controladoria tem como missão o estabelecimento de conexões do processo de gestão, elemento central da dimensão de controle de gestão, com as informações por ele requeridas, obtidas a partir do uso de sistema de informações que possibilite a ela exercer essa atividade.

2.5.2 Funções da Controladoria

A controladoria é um órgão fomentador do processo de gestão que utiliza os sistemas de informações (SIs) para auxiliar no controle e no monitoramento das atividades exercidas pela empresa, tendo, segundo Nascimento e Reginato (2009), as seguintes funções:

Promover a integração entre as áreas, através do suprimento de informações;

Utilizar os sistemas de informação, que devem considerar os preceitos dos modelos de decisão, mensuração e informação da empresa;

Subsidiar os gestores com informações que lhes conduzam à melhor escolha entre as alternativas possíveis.

Para Padoveze (2005), ela tem como função principal a responsabilidade pelo processo de gestão da empresa, ao mesmo tempo em que auxilia subsidiariamente as demais atividades da companhia nos seus processos de gestão específicos.

Logo, percebe-se que a controladoria é responsável pela fluência das informações e integração entre os diversos setores da empresa. Para tal, deve estar

respaldada por sistemas de informação adequados ao nível estrutural da organização, podendo, assim, subsidiar os gestores com informações úteis e tempestivas para o processo de tomada de decisões.

Desta forma, conforme Oliveira *et al.* (2008), a controladoria serve como órgão de observação e controle da cúpula administrativa, preocupando-se com a constante avaliação da eficácia e eficiência dos vários departamentos ou áreas, no exercício de suas atividades. É ela que fornece os dados e as informações, através de planejamento e pesquisa, visando subsidiar com informações que demonstram os pontos de estrangulamento presentes e futuros que põem em perigo ou reduzem a rentabilidade da empresa.

Segundo Peters (2004, p. 3), a controladoria pode ser visualizada por meio de dois pilares:

A função de executora do princípio de Prestação de Contas (*Accountability*), por meio do Sistema de Informação Contábil e de executora técnica das exigências fiscais embutidas nas obrigações acessórias tributárias; A função de apoio à Gestão Econômica de Entidade, por muitos, conceituada como Contabilidade Gerencial (*Management Accounting*).

Segundo Atkinson *et al.* (2000, p. 581), “o processo de monitorar, avaliar e melhorar o desempenho da empresa para alcançar seus objetivos é normalmente denominado de controle organizacional”. No decorrer de todo processo organizacional, a controladoria vai adicionando e criando valor para os *shareholders* e *stakeholders*, gerando informações necessárias para o desenvolvimento da organização.

2.5.3 Controladoria como Órgão Fomentador do Controle das Organizações

Com a evolução dos negócios e o aumento constante da competitividade, é importante aos gestores buscarem formas de maximização dos resultados para a manutenção e continuidade dos negócios.

A maximização do desempenho organizacional está diretamente ligada ao modelo de gestão. Crepaldi (2006, p. 79) afirma que “é de fundamental importância

a utilização de um controle adequado sobre cada sistema operacional, pois dessa maneira atingem-se os resultados mais favoráveis com menores desperdícios”.

A controladoria é uma área que auxilia a gestão da organização no alinhamento dos processos, no controle dos mesmos e no processo de tomada de decisões dos gestores. Pode-se entender que é fomentadora de informações que buscam suprir todas as necessidades da organização. Segundo Peleias (2002), a controladoria se baseia em princípios, procedimentos e métodos oriundos de outras áreas de conhecimento, tais como contabilidade, administração, planejamento estratégico, economia, estatística, psicologia e sistemas. Entende-se que a controladoria é uma ciência autônoma, ou seja, mesmo utilizando procedimentos contábeis, ela não se mistura à contabilidade.

A área de controladoria se vincula à Teoria da Agência quando desempenha as funções de monitoramento dos Sistemas de Informação e o controle da situação econômica e financeira da organização. Tais informações relatadas pela área de controladoria serão reportadas aos acionistas para que os mesmos tenham conhecimento do desempenho da empresa. Isso trará maior transparência sobre as ações dos gestores, minimizando a provável assimetria que existe entre os proprietários e os administradores.

Para Jensen e Meckling (1976, p. 310), Teoria da Agência é a relação na qual se estabelece um contrato em que uma ou mais pessoas (principal) engajam outra pessoa (agente) para desempenhar alguma tarefa em seu favor, envolvendo a delegação de autoridade para a tomada de decisão pelo agente. Além disso, a controladoria tem como um dos seus propósitos zelar pelo controle interno da organização. Assim, ela coordena e participa efetivamente de todo o processo de gestão da empresa, buscando criar estratégias para que as metas estabelecidas na organização sejam atendidas, contribuindo para a otimização dos resultados.

2.5.4 Papel da Controladoria na Organização

A controladoria pode assumir diversas responsabilidades dentro da organização, dependendo sempre do modelo de gestão.

Para Padoveze (2005), a controladoria deve atuar fortemente em todas as etapas do processo de gestão da empresa, sob pena de não exercer adequadamente suas funções de controle e reporte na correção do planejamento, uma vez que é responsável pelo Sistema de Informação Gerencial da empresa e faz parte da sua missão e essência o aporte necessário para garantir o resultado da companhia.

Segundo Mosimann e Fisch (1999), o processo de gestão, também denominado processo decisório, pode ser definido como um processo de planejamento e controle. Para os autores citados, o processo de gestão empresarial é composto de três etapas:

O planejamento - nessa fase envolve os seguintes passos: projeção de cenários; definição de objetivos a serem perseguidos; avaliação das ameaças e oportunidades ambientais; detecção dos pontos fortes e fracos da empresa; formulação e avaliação de planos alternativos; e escolha e implementação do melhor plano alternativos; a execução – fase em que os gestores fazem as coisas acontecerem, com a utilização dos recursos disponíveis, de acordo com o que foi anteriormente planejado; o controle – a última etapa do processo decisório, denominada controle, na realidade não ocorre por último, porque está associada a todas as fases do processo. Ocorre no planejamento, na execução e em si própria. Não há como dissociá-la das fases do processo decisório, razão pela qual pode-se considerar as demais fases, juntamente com o controle, como um grande modelo de controle.

Oliveira *et al.* (2008, p. 19), afirmam que “a controladoria tem como papel assessorar as diversas gestões da empresa, fornecendo mensurações das alternativas econômicas e, por meio da visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório”. Ou seja, o papel da controladoria se justifica por meio da melhor prática de controle e planejamento empresarial.

Figueiredo e Caggiano (2008) corroboram afirmando que “o papel da controladoria como órgão administrativo é zelar pelo bom desempenho da empresa, administrando as sinergias existentes entre as áreas em busca de maior grau de eficácia empresarial”.

Diante do contexto, Nascimento e Reginato (2009, p. 15) concluem que

o papel da área de controladoria é interagir, constantemente, com o processo decisório da empresa, buscando dados e informações econômico-financeiras em suas áreas de apoio, utilizando-se, principalmente, dos sistemas de mensuração, informação e de controles internos [...] a dimensão de controle de gestão, se responsabiliza pelo planejamento, pela execução, pelo controle e pelo *feedback* aos gestores sobre como estão se portando, em relação àquilo que foi planejado.

No ambiente das IES a controladoria é de fundamental importância, pois representa o acompanhamento dos planos, objetivos e metas definidos em cada instância no contexto da organização. Ela deve promover a sinergia entre as áreas, assessorando a alta direção no estabelecimento de políticas de planejamento e controle eficazes, e que seja parte de um sistema global de informações de natureza permanente e integrada, conforme defende Luz (2003).

2.6 OUTRAS PRÁTICAS E FERRAMENTAS USADAS PELA CONTROLADORIA

As práticas e ferramentas de controladoria a seguir mencionadas referem-se as que compõem o objeto do estudo, não correspondendo necessariamente a todas as práticas abordadas na literatura, porém algumas julgadas importantes para o tipo de estudo que se está desenvolvendo.

2.6.1 Ponto de Equilíbrio

No exame do ponto de equilíbrio se analisa a relação existente entre custos, volume de produção e lucros empresariais, permitindo compreender como o lucro pode ser afetado pelas variações nas receitas de vendas, nos custos ou nas despesas totais. Refere-se ao nível ou ao volume de vendas de uma entidade em que não há lucro nem prejuízo operacional, ou seja, no qual os gastos totais são exatamente iguais às receitas totais em determinado período. À medida que o volume de operações se desloca acima do ponto de equilíbrio, surgem lucros crescentes, e abaixo desse ponto ocorrem prejuízos cada vez maiores (CAMARGO, 2007).

Os elementos envolvidos na análise do ponto de equilíbrio são as quantidades vendidas com seus respectivos preços, os custos e as despesas variáveis e fixas. Também conhecido por análise das relações custo-volume-lucro, o exame do ponto de equilíbrio ignora aspectos relacionados com a formação dos estoques, pressupondo que toda a produção seja vendida instantaneamente.

2.6.2 Fluxo de Caixa

Sabe-se que toda atividade financeira de uma organização empresarial requer monitoramento de seu desempenho. Com isso, a administração pode avaliar seus resultados e decidir acerca da necessidade de programar ajustes ou correções. Ainda, terá melhores condições de honrar seus compromissos nos prazos contratados e promover a maximização dos lucros ao evitar gastos desnecessários (WERNKE, 2008).

Zdanowicz (2009, p. 19), afirma que “o fluxo de caixa é o instrumento que permite ao administrador financeiro planejar, organizar, coordenar, dirigir e controlar os recursos financeiros de sua empresa para determinado período”. O autor ainda enfatiza que o fluxo de caixa é o instrumento que relaciona o futuro conjunto de ingressos e de desembolsos de recursos financeiros pela empresa em determinado período.

Segundo Wernke (2008, p. 189),

o fluxo de caixa pode ser conceituado como a projeção de todas as formas de ingressos (entradas ou recebimentos) ou desembolsos (saídas ou pagamentos) de dinheiro do caixa da empresa a cada dia de um período específico (mês, trimestre, semestre, ano, etc.), cujo detalhamento do prazo de abrangência é geralmente determinado pela necessidade e informações dos gestores.

“Para que o fluxo de caixa apresente eficiência durante a sua execução, deverá considerar as funções de planejamento e controle de todas as atividades operacionais da empresa para o período que está sendo projetado” (ZDANOWICZ, 2009, p. 50).

O fluxo de caixa pode ser elaborado em função do tempo de sua projeção. No curto prazo para atender às finalidades da empresa, principalmente, de capital de giro e no longo prazo para fins de investimento.

O processo de planejamento do fluxo de caixa “consiste em implantar uma estrutura de informações útil, prática e econômica. A proposta é dispor de um mecanismo seguro para estimar os futuros ingressos e desembolsos de caixa da empresa”, de acordo com Zdanowicz (2004, p.125).

Wernke (2008, p. 194), ainda ensina que

[...] a abordagem priorizada é no sentido de saber ‘o que ocorrerá’ com o caixa da organização num determinado período futuro abrangido pelo fluxo de caixa projetado. Embora se reconheça a importância de analisar a movimentação ocorrida num período já encerrado (para tentar apurar as causas que propiciaram o saldo final de caixa), entende-se como mais relevante tentar ‘antecipar’ a ocorrência de possíveis problemas.

Para projetar o fluxo de caixa, Wernke (2008, p. 193) afirma que é necessário conhecer os diversos fatores operacionais (ou não) que podem originar desembolsos (pagamentos ou saídas de caixa) e ingressos (recebimento ou entradas de recursos) ao longo do período abrangido.

No que tange às IPES, um dos principais problemas enfrentados por essas instituições é a inadimplência conforme constata Hoper (2010, p. 7), que afirma que “a inadimplência no setor de educação sempre foi alta quando comparada a outros setores da economia” e Schwartzman e Schwartzman (2002, p.25), que mencionam que “a crescente participação de alunos de menor poder aquisitivo tem levado à índices de inadimplência próximos a 20% ao longo do semestre, dependendo da instituição”.

Segundo Dittadi (2008, p. 99), “um dos temores das IPES é que a inadimplência do aluno desestruture seu fluxo de caixa”. A ausência de recebimento de recursos, no caso mensalidades, pode ocasionar problemas no fluxo de caixa, talvez até prejudicando o cumprimento do pagamento de obrigações. Tal fato ressalta a importância de uma boa administração do fluxo de caixa nas IPES.

2.6.3 *Balanced Scorecard (BSC)*

Kaplan e Norton (1997) entendem que as organizações podem ser examinadas a partir de quatro perspectivas básicas integradas: perspectiva financeira, perspectiva do cliente, perspectiva dos processos internos e perspectiva de aprendizado e crescimento, contempladas no BSC, conforme pode ser observado na Figura 13.

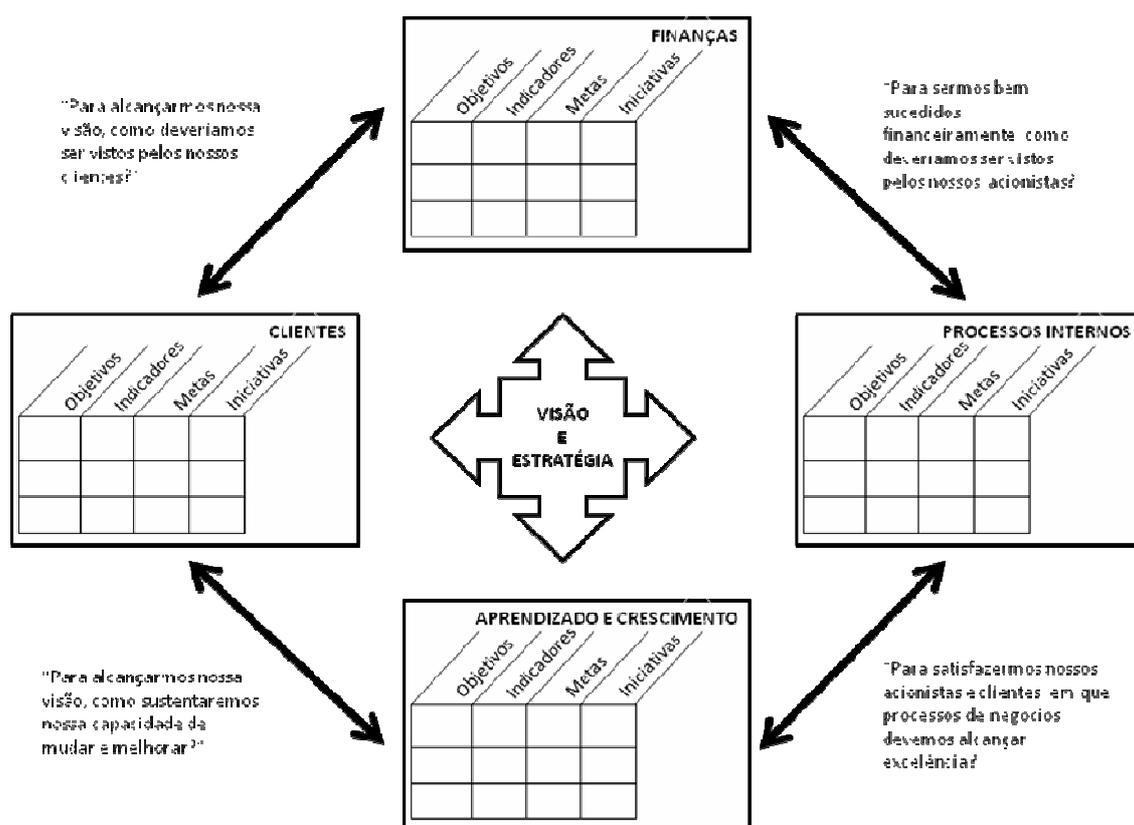


Figura 12 - Perspectivas do *Balanced Scorecard*

Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (1997, p. 10).

“O *Balanced Scorecard* complementa as medidas financeiras do desempenho passado com as medidas dos vetores que impulsionam o desempenho futuro. Os objetivos e medidas do *scorecard* derivam da visão e estratégia da empresa” (KAPLAN; NORTON, 1997, p. 8).

O que faz do BSC um diferencial como sistema gerencial é o fato de que com sua metodologia aplicada, a missão e a visão da organização precisam ser

mensuradas em objetivos e metas que reflitam o verdadeiro interesse e as expectativas dos *stakeholders* (sócios, acionistas, funcionários, etc.) e da estratégia adotada pela empresa, ou seja, os objetivos e metas do *scorecard* derivam da visão e da estratégia da empresa. Kaplan e Norton (1997) afirmam ainda que o BSC é utilizado pelas companhias com um sistema de gestão estratégica para administrar a estratégia a longo prazo.

A Figura 14 apresenta a filosofia do *scorecard* para viabilizar processos gerenciais críticos: (1) esclarecer e traduzir a visão e a estratégia; (2) comunicar e associar objetivos e medidas estratégicas; (3) planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas estratégicas; (4) melhorar o *feedback* e o aprendizado estratégico.

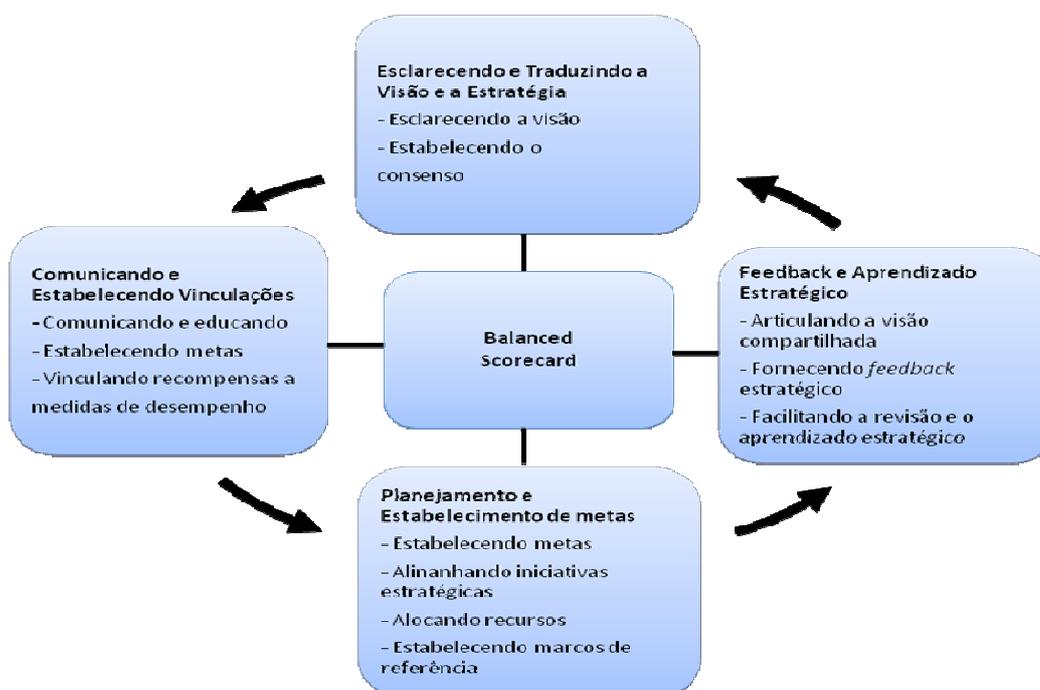


Figura 13 - O *Balanced Scorecard* como Estrutura para Ação Estratégica

Fonte: Kaplan e Norton (1997, p. 12).

Inicialmente, o BSC propõe “esclarecer e traduzir a visão estratégica”, ou seja, após definidas as metas da organização, pela alta administração, é importante saber quais os clientes da empresa em que mercado ela está competindo. Como, muitas vezes, as companhias têm vários administradores, de diversas áreas, a idéia de quais clientes devem ser priorizados pode ser diferente. Então, deve haver um

consenso entre os administradores nesse sentido, para que todos saibam exatamente qual mercado e segmento de clientes devem ser priorizados.

Após o estabelecimento das metas financeiras e do cliente, a organização deve identificar os objetivos e medidas para seus processos internos. Nessa etapa, Kaplan e Norton (1997) afirmam que o BSC destaca os processos mais críticos para obtenção de um desempenho superior para clientes e acionistas. Em geral, essa identificação revela processos internos totalmente novos nos quais a organização deve buscar a excelência para que sua estratégia seja bem-sucedida.

Finalmente, as experiências vividas nos demais processos servem de aprendizado e expõem necessidades de melhorias como treinamento de pessoal, tecnologia, sistemas de informação, entre outros, oportunizando a evolução nos processos.

2.6.4 Indicadores Não Financeiros

Segundo Celestino (2003), o uso mais significativo de indicadores de desempenho não-financeiro ocorreu após a disseminação na década de 1980 dos movimentos de qualidade, originados nas indústrias japonesas. O autor salienta que nesse cenário os ativos intangíveis ganham relevância, e estes podem ser mais bem avaliados mediante a utilização de indicadores não financeiros. Cita como exemplos: a capacidade de inovação, medida pela idade média dos produtos da empresa; a satisfação e índice de retenção dos clientes, indicados pelo tempo médio dos contratos; a competência organizacional medida por meio da satisfação e retenção dos funcionários (baixo *turn-over*).

Kaplan e Norton (2007) também afirmam que os indicadores não financeiros são ideais para apontar se as ações estão alinhadas com as estratégias da empresa, enquanto as medidas financeiras, mesmo as mais evoluídas como EVA (valor econômico adicionado), refletem transações ocorridas (indicadores de ocorrência). A criação de valores futuros exige a exploração de fatores intangíveis e, na era da informação, a habilidade de explorar os intangíveis é mais importante que saber investir e administrar ativos físicos. Os ativos físicos podem ser adquiridos,

sendo assim é acessível à concorrência (qualquer um), o mesmo não ocorrendo com os intangíveis.

Kaplan e Norton (2007), em seu estudo clássico de *Balanced Scorecard* (BSC), concluíram que partindo da visão estratégica da empresa e definindo indicadores de desempenho que traduzissem essa estratégia, estruturados em quatro perspectivas (Financeira, Clientes, Processos Internos e Aprendizado e Crescimento), as empresas passariam a dispor de um sistema abrangente de avaliação. O BSC poderia assim se tornar um novo sistema estratégico de gestão, que se utilizado pela empresa em todos os níveis, seria capaz de promover *feedback* e aprendizado estratégico.

Na realidade Kaplan e Norton (2007) apregoam que os indicadores não financeiros combinados com as métricas financeiras, não apenas fornecem informação sobre a saúde e atividade das empresas como apresentam uma poderosa moldura (monitor) da organização verificando se os negócios e operações estão alinhados com a estratégia.

Nas IPES, Lacerda (2005) destaca como exemplos de indicadores não-financeiros: índice de evasão de curso, índice de ocupação das turmas, índice de inadimplência por turmas, índice de atratividade do curso e projetos de pesquisa submetidos a órgãos de fomento.

Conforme Dittadi (2008, p. 105),

além de se relacionarem com os fatores críticos de sucesso da IPES (ambiente interno), os indicadores também podem ser úteis para fins de comparação com o mercado, ou seja, para fins de cotejamento com entidades externas similares, com instituições concorrentes, com instituições de ensino no exterior e com órgãos governamentais.

2.6.5 Gestão Tributária e Planejamento Tributário

O sistema tributário brasileiro é bastante complexo e vem sofrendo alterações constantemente. São vários os tributos nas esferas municipal, estadual e nacional que têm características diferenciadas e incidem sobre produtos, serviços, lucros,

folha de pagamento, etc. Variam de acordo com a atividade, sistema de tributação (Lucro Real, Lucro Presumido, Simples Nacional), produtos, mercadorias ou serviços, objeto social da empresa, entre outros. Possuem alíquotas e bases de cálculo diferenciadas, reduções, incentivos, diferimentos e isenções.

Neste contexto, é essencial ao gestor tributário estar muito atento e atualizado para que a empresa não tenha um custo tributário maior que o necessário ou possível. Para tanto, a busca constante por alternativas de tributação menos onerosas é essencial para a continuidade da empresa, visto que é de conhecimento público que a carga tributária brasileira é uma das mais pesadas, se comparada a outros países, e fatalmente representa uma parcela muito grande do preço de venda dos produtos e serviços.

A controladoria tem papel importante no planejamento tributário, fornecendo aos gestores informações úteis e confiáveis, que possam colocar a empresa em vantagem competitiva, ajudando a assegurar sua permanência no mercado.

Para Guerreiro (1998, p.148),

planejamento tributário é a atividade desenvolvida de forma estritamente preventiva, que busca, em última análise, a economia tributária, alcançada como decorrência da avaliação de várias opções legais, procurando evitar o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal.

Logo, as finalidades do planejamento tributário são:

- Evitar a incidência do tributo;
- Reduzir o pagamento do tributo;
- Retardar o pagamento do tributo.

Contudo, os gestores devem atentar para o aspecto legal do planejamento tributário, uma vez que as sanções tributárias e penais para empresas que venham a lesar o fisco podem ser duras e culminar na inviabilidade do negócio.

Quanto a licitude do planejamento tributário, “visando evitar possíveis questionamentos por parte principalmente das autoridades fiscais, a controladoria deve estar atenta a informações atinentes à evasão, à elisão e à elusão tributária” (NASCIMENTO *et al.*, 2009, p. 265).

A evasão fiscal consiste na vantagem tributária por parte da empresa, de forma ilícita, através de omissão de informações ou informações incorretas destinadas ao fisco. A elisão fiscal consiste na redução, procrastinação ou eliminação da incidência do tributo, antes do fato gerador, de forma lícita. Já a elusão fiscal “é o exercício da autonomia privada (liberdade fiscal) carente de causa, ou via de negócio aparente (simulado ou fraudulento) dolosamente programado para evitar a incidência da norma tributária vigente” (NASCIMENTO *et al.*, 2009, p. 265).

A gestão tributária tornou-se essencial na busca de um menor custo tributário, mantendo a competitividade da empresa. A controladoria deve manter as informações atualizadas, bem como oferecer alternativas e possibilidades para os gestores no sentido de buscar a melhor forma de tributação.

O aprimoramento contínuo passou a ser uma busca incessante pela melhoria e eficácia da produtividade, o que demanda uma série de decisões a serem tomadas pelos gestores, como, por exemplo, a renovação ou ampliação, ou mesmo o deslocamento (para outras localidades) do parque fabril (NASCIMENTO *et al.*, 2007, p. 234).

São tipos de planejamento tributário, segundo Nascimento *et al.* (2007):

- a) aqueles que visam anular, reduzir ou adiar o ônus fiscal. Neste sentido, tem-se o **planejamento tributário operacional**, que diz respeito à maneira como ocorre a formalização dos registros contábeis das operações correspondentes;
- b) **planejamento tributário estratégico**, que pressupõe alterações em determinadas características estratégicas da empresa como, por exemplo, a localização de uma nova unidade visando a conquista de novos mercados.

É evidente a importância da controladoria no planejamento tributário, uma vez que as decisões tomadas que permeiam esse assunto influenciam diretamente no posicionamento estratégico da empresa, bem como em questões estruturais que podem ser decisivas na continuidade da empresa.

2.6.6 Business Intelligence

O ambiente econômico empresarial sofre constantes mudanças influenciadas por um período em que as informações são renovadas constantemente e o acesso a essas informações está cada vez mais facilitado.

A forte competitividade entre as organizações força seus gestores a buscar novas ferramentas e sistemas de informação cada vez mais robustos, com a finalidade de conseguir atender a demanda de um mercado consumidor cada vez mais exigente.

Neste contexto, o *Business Intelligence* (BI) surge como uma “ferramenta que se utiliza da tecnologia da informação para coletar dados, analisá-los e transformá-los em informação para as organizações”, conforme destaca Antonelli (2009, p. 79).

Para Angeloni e Reis (2006, p. 3), o BI compõe-se

de um conjunto de metodologias de gestão implementadas através de ferramentas de software, cuja função é proporcionar ganhos nos processos decisórios gerenciais e da alta administração nas organizações, baseada na capacidade analítica das ferramentas que integram em um só lugar todas as informações necessárias ao processo decisório.

De acordo com Santos e Ramos (2006, p. 2),

os sistemas de BI contribuem para aumentar: (1) a inteligência coletiva da organização na medida em que facilitam a construção do conhecimento necessário para planejar e implementar soluções para problemas e desafios percebidos como podendo ameaçar a sobrevivência e bem-estar da organização; (2) a capacidade de aprendizagem da organização na medida em que contribuem para alterar e sofisticar a forma como coletivamente os agentes organizacionais captam, entendem e se comportam com o intuito de se acomodarem a uma experiência de trabalho em contínua remodelação, e (3) a criatividade organizacional ao apoiar a produção de novas ideias, e produtos ou serviços que permitam à organização adaptar-se de forma dinâmica aos desafios e oportunidades internos e externos.

Antoneli (2009) menciona que diante da evolução do ambiente organizacional e da tecnologia da informação, ocorridas a partir da década de 1990, as ferramentas de *software* ganharam maior abrangência e importância. Ainda, segundo Antoneli (2009, p. 80), “as ferramentas de BI podem trazer grandes benefícios para as organizações que as utilizam, mas é importante frisar que a forma com que a ferramenta é implementada nestas organizações irá ditar seu sucesso ou insucesso”. O referido autor relata os benefícios e dificuldades na implementação do BI, conforme ilustrado no Quadro 4.

IMPLEMENTAÇÃO DO BI	
BENEFÍCIOS	DIFICULDADES
Redução de custos com <i>software</i>	Dados operacionais estão dispersos, e muitas vezes incoerentes com a organização; O custo para implementação de um projeto de BI não é barato.
Redução de custos com administração e suporte	Deficiência dos sistemas operacionais utilizados pelas organizações, que não armazenam dados úteis para futura tomada de decisão;
Redução de custos com treinamentos aos colaboradores	A organização não reconhece as necessidades de informações, e só reconhece quando muitas vezes é tarde demais;
ROI (Retorno sobre Investimento) mais rápido para projetos implantados com BI	A falta de conhecimento dos gestores pode deixar um projeto de BI sem utilidade prática;
Maior Controle e menos dados incorretos	Necessidade de uma boa inter-relação entre a área de negócio com a equipe de tecnologia da informação;
Maior segurança da informação	As ferramentas técnicas operacionais da atualidade são dispersas e ineficientes, e necessitam de uma reconstrução para serem utilizadas para o BI;
Alinhamento de informações estratégicas e operacionais	A obtenção de informações de diversas fontes externas é feita de uma maneira que a relação custo benefício pode não ser favorável;
Facilidade de controle de acesso e definição de níveis de gerência	Alguns projetos falham em decorrência de uma adoção de hardware e software equivocada;
Melhor alinhamento dos usuários corporativos	Muitos problemas podem ocorrer devido à falta de experiência e conhecimento do fornecedor da ferramenta de BI;
Rapidez na informação para tomada de decisões estratégicas	O tratamento dos dados (ETL) e o armazenamento (DW/DM) é um processo que deve ser bem planejado, em decorrência de ser trabalhoso e complexo, necessitando de profissionais de alto gabarito para garantir o sucesso desta etapa;
Informação consistente em vários locais dispersos	- Simples erros na elaboração e desenvolvimento de um DW podem ser fatais e trazerem resultados negativos ao projeto;
Vantagem competitiva	- Dificuldade de realizar o nivelamento entre o BI e a gestão do conhecimento da organização;

Quadro 4 – Benefícios e Dificuldades na Implementação do BI

Fonte: Elaborado com base em Antonelli (2009).

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste capítulo se descreve o método de pesquisa utilizado; a classificação da pesquisa; a população e amostra; o instrumento e a execução da coleta, tratamento e análise dos dados, assim como as fases percorridas para o desenvolvimento do estudo e suas limitações.

3.1 MÉTODO

Quanto ao método, do ponto de vista epistemológico, conforme Richardson (1999), este estudo é classificado como indutivo, uma vez que parte de observações particulares para chegar a proposições gerais sobre determinado assunto. Para Marconi e Lakatos (2010, p. 68), “é um processo mental por intermédio do qual, partindo de dados particulares, suficientemente constatados, infere-se uma verdade geral ou universal, não contida nas partes examinadas.” Desta forma, os argumentos indutivos levam a conclusões cujo conteúdo é muito mais amplo do que o das premissas nas quais se basearam. Desta forma, esta pesquisa pode ser caracterizada como indutiva por ter-se utilizado um conjunto específico de observações, coletadas por meio de questionário aplicado aos gestores de IPES com sede no Rio Grande do Sul sobre a utilização das práticas de controladoria que estão sendo adotadas.

3.2 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

A classificação da pesquisa, conforme Gil (2010) é uma etapa necessária para se obter uma melhor organização dos fatos e o seu entendimento, proporcionando assim maior racionalidade às etapas requeridas para a sua execução. De acordo com Silva e Menezes (2001), as pesquisas podem ser classificadas quanto à sua natureza, forma de abordagem do problema, objetivos e procedimentos técnicos.

3.2.1 Quanto à sua Natureza

Quanto à sua natureza, esta pesquisa pode ser classificada como aplicada, a qual, de acordo com Gil (2010, p. 26), “abrange os estudos elaborados com a finalidade de resolver problemas identificados no âmbito das sociedades em que os

pesquisadores vivem.” No caso específico deste estudo, são investigadas as práticas de gestão utilizadas nas Instituições Privadas de Ensino Superior (IPES) do estado do Rio Grande do Sul.

3.2.2 Quanto à Forma de Abordagem do Problema

A abordagem do problema é predominantemente quantitativa, a qual, de acordo com Roesch (1996), tem como propósito medir relações entre variáveis (associação ou causa-efeito), de avaliar o resultado de algum sistema ou projeto, sendo utilizada como o melhor meio possível para controlar o delineamento da pesquisa, de forma que se tenha uma boa interpretação dos resultados.

Também pode ser considerada como qualitativa, uma vez que se concebeu uma análise mais profunda em relação ao fenômeno que está sendo estudado, destacando características não observadas por meio da abordagem quantitativa. Na pesquisa, esta análise foi realizada para verificar os reflexos da utilização das práticas de gestão sobre o desempenho econômico-financeiro percebido nas IPES.

3.2.3 Quanto aos Objetivos

No que concerne aos objetivos, a pesquisa é do tipo descritiva, pois são descritas as práticas de controladoria adotadas nas IPES, analisando e interpretando o processo de gestão nestas organizações.

Para Cervo, Bervian e Silva (2007, p. 61),

a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Procura descobrir, com a maior precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e suas características.

3.2.4 Quanto aos Procedimentos Técnicos

Quanto aos procedimentos técnicos que foram adotados, a pesquisa se caracteriza como levantamento (*survey*). O levantamento, de acordo com Gil (2010), caracteriza-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Desta forma, os gestores de IPES do Rio Grande do Sul foram

questionados sobre as práticas de gestão utilizadas e se há relação com o desempenho percebido. Logo após, mediante abordagem quantitativa, fez-se a análise dos dados obtidos.

Na elaboração desta pesquisa utilizou-se o instrumento elaborado por Dittadi (2008), o qual passou por adequações para atender aos objetivos esperados. Tal fato atende recomendações daquele autor para que o estudo realizado fosse ampliado e aplicado em situações semelhantes em outros estados. Nesse caso, a aplicação se deu junto às IPES do Rio Grande do Sul.

3.3 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Neste estudo a população é composta por todas as IPES com sede no estado do Rio Grande do Sul, tendo por base informações provenientes do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP, 2010).

O número de IES no estado do Rio Grande do Sul, na época da consulta, totalizava 108 instituições. Sendo 10 públicas e 98 privadas, conforme pode ser observado na Tabela 3.

Tabela 3 - Número de IES Estabelecidas no estado do Rio Grande do Sul por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Organização Acadêmica	Categoria Administrativa				TOTAL
	Públicas		Privadas		
	Federais	Estaduais	Particular em Sentido Estrito	Comunitárias/Confessionais e Filantrópicas	
Universidades	6	1	0	12	19
Centros Universitários	0	0	1	4	5
Faculdades	0	0	31	50	81
CEFET	3	0	0	0	3
TOTAL	9	1	32	66	108
Participação %	8,33	0,93	29,63	61,11	100,00

Fonte: INEP (2010).

Devido ao presente estudo estar relacionado às Instituições de Ensino Superior Privadas, foram excluídas: 6 Universidades Públicas Federais, 1 Universidade Pública Estadual e 3 Centros Federais de Educação Tecnológica (CEFET). Após a exclusão, a população da pesquisa resultou em 98 IES.

Foram feitos contatos telefônicos com os dirigentes ou responsáveis pelas áreas administrava, financeira, controladoria ou contábil das IPES, convidando-os para participar da pesquisa.

Verificou-se que algumas IPES possuíam o mesmo dirigente e, ao serem questionados sobre os procedimentos administrativos, responderam que a administração era centralizada. Então, foi enviado questionário somente para a principal unidade ou unidade central.

Ao todo, 20 Instituições estavam sob a responsabilidade de 8 dirigentes. Logo, foram enviados 8 questionários, excluindo-se as outras 12 IPES da população a ser pesquisada.

Na Tabela 4, apresentam-se os ajustes realizados e a população final do estudo.

Tabela 4 - População das IES Privadas do Estado do Rio Grande do Sul

	Privadas		TOTAL
	Particular em Sentido Estrito	Comunitárias/ Confessionais e Filantrópicas	
Universo das Instituições Privadas de Ensino Superior	32	66	98
Ajuste das Instituições que possuem o mesmo administrador	-7	-5	-12
TOTAL (Instituições que aceitaram participar da pesquisa)	25	61	86
Participação - %	29	71	100

Fonte: Dados da Pesquisa.

É importante observar que:

- Sob a alegação de ser política institucional, os dirigentes de 8 IPES não aceitaram participar da pesquisa.
- Em uma instituição não se conseguiu contato telefônico, nem resposta aos e-mails enviados.
- Uma instituição não participou da pesquisa sob a alegação de seu dirigente de que esta não se enquadrava no perfil dos questionamentos.

Conforme pode ser observado na Tabela 4, a população final é de 86 IPES.

A amostra é composta de 32 Instituições Privadas de Ensino Superior (IPES) do estado do Rio Grande do Sul que retornaram o questionário respondido, representando 37% da população ajustada.

A Tabela 5 apresenta a amostra, de acordo com a categoria administrativa e organização acadêmica.

Tabela 5 - Amostra por Organização Acadêmica e Categoria Administrativa

Organização Acadêmica/ Categoria Administrativa	Particulares em Sentido Estrito	Comunitárias/ Confessionais/ Filantrópicas	TOTAL
Universidades	0	7	7
Centros Universitários	0	1	1
Faculdades	8	16	24
TOTAL	8	24	32

Fonte: Dados da Pesquisa.

O estado do Rio Grande do Sul é dividido por 7 mesorregiões e 35 microrregiões, conforme pode ser observado Quadro 5.

MESORREGIÕES	MICRORREGIÕES
Centro Ocidental	Santa Maria e Restinga Seca
Centro Oriental	Cachoeira do Sul, Lajeado-Estrela e Santa Cruz do Sul
Nordeste	Caxias do Sul, Guaporé e Vacaria
Metropolitana	Camaquã, Gramado-Canela, Montenegro, Osório, Porto Alegre e São Gerônimo.
Noroeste	Carazinho, Cerro Largo, Cruz Alta, Erechim, Frederico Westphalen, Ijuí, Não-Me-Toque, Passo Fundo, Sananduva, Santa Rosa, Santo Ângelo, Soledade e Três Passos.
Sudeste	Jaguarão, Litoral Lagunar, Pelotas e Serras de Sudeste
Sudoeste	Campanha Central, Campanha Meridional e Campanha Ocidental

Quadro 5 - Mesorregiões e Microrregiões do Estado do Rio Grande do Sul

Fonte: Dados da Pesquisa.

Todas as mesorregiões do estado estão representadas na população, porém, na amostra, a mesorregião Sudeste não teve respondente, conforme pode ser observado na Tabela 6.

Tabela 6- Localização das IPES por Mesorregiões do Estado do Rio Grande do Sul

MESORREGIÕES	POPULAÇÃO		AMOSTRA	
	Nº	%	Nº	%
Centro Ocidental	5	5,81	2	6,25
Centro Oriental	4	4,65	3	9,38
Metropolitana	44	51,16	14	43,75
Nordeste	11	12,79	4	12,50
Noroeste	19	22,09	8	25,00
Sudeste	1	1,16	0	-
Sudoeste	2	2,33	1	3,13
TOTAL	86	100	32	100

Fonte: Dados da Pesquisa.

3.4 COLETA DOS DADOS

Os dados foram coletados por meio de questionários enviados aos gestores das IPES. O instrumento contém assertivas, perguntas abertas e fechadas. Para as assertivas foi utilizada escala *Likert* de 1 a 5 pontos, sendo que a pontuação 5 significa maior concordância por parte do respondente (MALHOTRA, 2006).

As variáveis preditivas foram estabelecidas no processo de reformulação do questionário, uma vez que para responder a questão de pesquisa se faziam necessárias assertivas que tinham como objetivo conhecer as práticas de controladoria utilizadas nas IPES. Então, as ferramentas ligadas às práticas de controladoria – primeira dimensão – foram capturadas por meio de assertivas formuladas a respeito do assunto. Os dados gerais da IPES compuseram a segunda dimensão, e os dados gerais dos respondentes compuseram a terceira dimensão.

Devido ao questionário ter passado por adequações, este foi submetido a pré-teste com três gestores de IPES de outros estados (Mato Grosso do Sul, Santa Catarina e São Paulo), que fizeram sugestões de melhoria, as quais foram incorporadas ao instrumento. No Apêndice A consta o instrumento de coleta de dados utilizado na presente pesquisa.

Após a elaboração do questionário no editor de texto Word, partiu-se para a escolha da melhor forma da coleta de dados, levando em consideração formas de acesso, meios de envio e custo. Optou-se pela ferramenta *Google Docs*, disponível no site www.google.com.br, pelas seguintes razões: (a) Não há cobrança para utilização dessa ferramenta; basta ter uma conta no sitio eletrônico Google; (b) O questionário pode ser enviado aos respondentes por correio eletrônico; (c) Os respondentes podem acessar essa ferramenta de um terminal de computador com acesso à Internet; (d) Os dados coletados são facilmente exportados para outros softwares, como editores de texto ou planilhas eletrônicas.

Assim, o questionário foi digitado e configurado no *Google Docs*. Após, foram feitos testes de funcionalidade da ferramenta pelo pesquisador, concluindo que a ferramenta era eficiente para a coleta de dados proposta neste estudo. Na referida ferramenta, o questionário foi configurado para que não fossem aceitas respostas

em branco, nos casos em que a respostas eram obrigatórias, evitando, assim, questionários mal-preenchidos ou com informações faltantes.

Antes do envio do questionário, no início de novembro de 2010, foram feitas ligações telefônicas aos respondentes, convidando-os para participarem da pesquisa. Aos que aceitaram participar foi enviada correspondência eletrônica com um *link* que dava acesso direto ao questionário, juntamente com uma correspondência de apresentação do mestrando, assinada pelo orientador da presente pesquisa.

Após acessar o questionário, o respondente marcava as alternativas requeridas e ao final clicava em “enviar”. Após esse processo, os dados eram enviados ao um banco de dados com as respectivas respostas, data e hora do ocorrido. Até o final de novembro de 2010 haviam sido respondidos apenas dois questionários.

Na segunda quinzena de dezembro de 2010 foi feita nova tentativa de contatar os respondentes por meio de ligação telefônica. Contudo, encontrou-se dificuldades por haverem muitas instituições entrando em recesso escolar ou respondentes em férias. Mesmo assim, foram enviadas mensagens eletrônicas endereçadas àqueles que ainda não haviam respondido.

Na segunda quinzena de fevereiro de 2011, novamente foram feitos contatos telefônicos e envio de e-mails. Até final da primeira quinzena do mês de março de 2011, mais 17 questionários foram respondidos. Na segunda quinzena de março de 2011, o orientador enviou da sua conta de correio eletrônico solicitação aos respondentes. Também nesse período foi solicitado aos membros da Comissão de Ensino Superior do CRC/RS (Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul) que colaborassem na divulgação da pesquisa. Entre a segunda quinzena do mês de março de 2011 e a primeira quinzena do mês de abril de 2011, mais 13 questionários foram respondidos. No final da primeira quinzena de abril foi dada por encerrada a coleta de dados, resultando na obtenção de 32 questionários respondidos.

3.5 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

O tratamento dos dados foi efetuado utilizando técnicas estatísticas de distribuição de frequência, média, desvio-padrão e tabulações cruzadas para verificar a associação entre variáveis. A tabulação dos dados foi efetuada mediante a utilização do *software* de análise estatística *SPSS (software Statistical Package for Social Sciences for Windows)* Versão 19.0 e do *software* de planilhas eletrônicas *Excel 2007*.

Os dados foram analisados e interpretados, visando descrever as práticas de controladoria adotadas no processo de gestão das IPES do Rio Grande do Sul, bem como verificar a correlação entre a utilização de tais práticas com o seu desempenho econômico-financeiro percebido. “O coeficiente de correlação é usado para avaliar essa associação. Coeficientes maiores indicam uma alta covariação e uma forte relação, e coeficientes menores indicam pouca covariação e uma fraca relação” (HAIR Jr. *et al.* 2005, p. 311).

Hair Jr. *et al.* (2005) sugerem uma escala para analisar a correlação entre variáveis, conforme apresentado na Tabela 7.

Tabela 7 - Regras Práticas Sobre o Valor do Coeficiente de correlação

Variação do Coeficiente	Força de Associação
$\pm 0,91 - \pm 1,00$	Muito Forte
$\pm 0,71 - \pm 0,90$	Alta
$\pm 0,41 - \pm 0,70$	Moderada
$\pm 0,21 - \pm 0,40$	Pequena mas definida
$\pm 0,01 - \pm 0,20$	Leve, quase imperceptível

Fonte: Adaptado de Hair Jr. *et al.* (2005, p. 312).

Ainda, para analisar quantitativamente a correlação entre duas variáveis no presente estudo, utilizou-se a correlação de *Pearson*.

A correlação de Pearson mensura a associação linear entre duas variáveis métricas. O número que representa a correlação de Pearson é chamado de coeficiente de correlação. Ele varia de -1,00 a +1,00 (...) os coeficientes de correlação podem ser positivos ou negativos (HAIR JR. *et al.* 2005, p. 313).

Além disso, de acordo com a estruturação do questionário, foi possível fazer análises segmentadas, de acordo com o tipo e características individuais das instituições objeto de estudo.

3.6 LIMITAÇÕES DO MÉTODO

É importante colocar que a forma e estratégia adotadas na realização da pesquisa impõem algumas limitações, conforme segue:

Primeira: As ferramentas ou práticas de gestão escolhidas para exame na presente pesquisa não são, necessariamente, todas as ferramentas passíveis de utilização nas instituições. Além disso, os resultados obtidos podem ser diferentes em outro período.

Segunda: No que concerne às comparações das informações obtidas nos estudos realizados em IPES do estado de Santa Catarina e do Rio Grande do Sul, é necessário observar que as pesquisas foram feitas em períodos diferentes. Além disso, algumas ferramentas investigadas no estado de SC não foram investigadas no estado do RS e vice-versa.

Terceira: O alvo da pesquisa eram os gestores das IPES que possuíam conhecimento sistêmico das suas respectivas instituições. Contudo, não se teve controle das pessoas que realmente responderam o questionário, nem da qualidade e adequacidade das respostas.

Quarta: Como a amostra é não probabilística (uma vez que é formada a partir das respostas enviadas por 32 gestores de IPES), os resultados do estudo não podem ser generalizados a toda a população.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Este capítulo destina-se a descrição e análise dos dados coletados na pesquisa de campo realizada junto a gestores das IPES privadas estabelecidas no estado do Rio Grande do Sul, visando investigar as práticas de controladoria utilizadas no processo de gestão destas IPES.

Esta seção está organizada da seguinte forma: Inicialmente são descritos e analisados os dados referentes à caracterização das IPES pesquisadas e o perfil dos respondentes. Na sequência, faz-se a identificação das práticas de controladoria investigadas por categoria administrativa e organização acadêmica.

Cabe observar que um dos objetivos específicos propostos neste estudo é a comparação das práticas de controladoria adotadas em IPES do estado do Rio Grande do Sul com aquelas adotadas em IPES do estado de Santa Catarina. Assim, alguns dados considerados mais relevantes que foram obtidos no estudo elaborado por Dittadi (2008) foram transpostos para este estudo, afim de melhor visualizar e comparar os resultados obtidos em ambos os estados.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DAS IPES PESQUISADAS

Antes da análise sobre as práticas de controladoria utilizadas no processo de gestão das IPES pesquisadas, faz-se necessário delinear o seu perfil, possibilitando assim: (a) conhecer aspectos ambientais e quantitativos das IPES pesquisadas; ambiente competitivo, política de preços, quantidade de cursos de graduação existentes, quantidade de alunos, professores e funcionários, etc.; e b) obter melhor acurácia na análise das informações inerentes às práticas e ferramentas de gestão.

4.1.1 Organização Acadêmica e Categoria Administrativa das IPES da Amostra

Foi solicitado aos respondentes que indicassem a categoria administrativa e organização acadêmica das suas respectivas IPES. As universidades e centros universitários foram denominados como instituições universitárias e as faculdades denominadas como instituições não-universitárias. Essa divisão deu-se pelas características diferenciadas dessas instituições, conforme já observado na fundamentação teórica.

Tabela 8 - Categoria administrativa e Organização acadêmica

Organização Acadêmica	Particulares Privadas		C/C/F		Total	
	Frequência	%	Frequência	%	Frequência	%
Não-universitária	8	100,0	16	66,67	24	75,0
Universitária	0	0,0	8	33,3	8	25,0
Total	8	100,0	24	100,0	32	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Tabela 8 evidencia que a maioria das IPES pesquisadas pertencem ao grupo não-universitárias, totalizando 75% da amostra, enquanto que as universitárias representam 25%. A tabulação cruzada permite verificar que 8 instituições têm sua categoria administrativa pertencente ao grupo das particulares privadas (PP - com fins lucrativos) contra 24 pertencentes ao grupo das comunitárias, confessionais e filantrópicas (C/C/F - sem fins lucrativos). Além disso, nenhuma IPES universitária da amostra é particular privada.

Das PP, 100% da amostra são instituições não-universitárias. Pode-se supor que o número mais concentrado em IPES não-universitárias deve-se aos níveis mais brandos de exigências legais para implantação e manutenção dessas IPES, como abordado no item 2.1.3 deste estudo.

Além disso, “é possível que dado ao menor grau de exigência perante o MEC, o grupo das não universitárias tenha buscado consolidar-se com base na estratégia de liderança em custos” (DITTADI, 2008, p. 128). Conforme Bahiense (*apud* DITTADI, 2008) o custo operacional das IPES não-universitárias é 40% menor que o das universitárias.

A categoria administrativa e organização acadêmica das IPES que participaram do estudo realizado por Dittadi (2008) em Santa Catarina, podem ser observadas na Tabela 9.

Tabela 9 – Categoria Administrativa e Organização Acadêmica das IPES no Estado de SC

Organização Acadêmica	Privadas Particulares		C/C/F/PM		Total	
	Frequência	%	Frequência	%	Frequência	%
Não-universitária	20	95,2	3	20,0	23	63,9
Universitária	1	4,8	12	80,0	13	36,1
Total	21	100,0	15	100,0	36	100,0

Fonte: Dittadi (2008, p. 128).

Observa-se que uma diferença importante entre os estados de Santa Catarina e Rio Grande do Sul é a concentração maior de IPES com fins lucrativos (PP) em Santa Catarina em relação às sem fins lucrativos (C/C/F/PM). No grupo das Comunitárias, Confessionais e Filantrópicas, Dittadi (2008) incluiu uma IES Pública Municipal, por se tratar de uma instituição que tem como característica a cobrança de taxas e mensalidades, diferentemente das demais IES públicas (Federais e Estaduais), que não cobram pelos serviços educacionais. Das 36 IPES pertencentes à amostra daquele estudo, 21 são PP e 15 são C/C/F/PM.

Segundo Dittadi (2008, p. 128), “as Privadas Particulares (PP) têm presença quase que total no grupo das não-universitárias com 95,2%”. Essa informação combinada com os dados referentes ao crescimento das IES no país, apresentados anteriormente neste estudo e na pesquisa feita em SC, “evidencia um forte entendimento de que, após a abertura de mercado (pós LDB), o grupo das PP cresceu em número de IES e que elas posicionaram-se majoritariamente como não-universitárias”.

4.1.2 Ano de Criação das IPES

Tabela 10 - Ano de Criação da IPES por Categoria Administrativa

Faixa por ano de Criação da IES	Particulares Privadas		C/C/F		Total	
	Frequência	%	Frequência	%	Frequência	%
Faixa 1 - Até 1969	0	0,0	7	29,17	7	21,88
Faixa 2 - 1970 a 1979	0	0,0	6	25,0	6	18,75
Faixa 3 - 1980 a 1989	0	0,0	1	4,17	1	3,13
Faixa 4 - 1990 a 1999	1	12,5	1	4,17	2	6,25
Faixa 5 - 2000 a 2010	7	87,5	9	37,5	16	50,00
Total	8	100,0	24	100,0	32	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa.

Na Tabela 10 percebe-se que nas duas últimas décadas houve um aumento significativo no número de IES. Das 32 IPES da amostra, 18 foram criadas a partir da década de 1990. Percebe-se também que todas as IES PP da amostra surgiram na mesma década. Na década de 1980 foi criada apenas uma IES, já nos anos 2000 houve um crescimento bastante significativo no número de IES, sendo que nesse período surgiram 87,5% das IES PP e 37,5% das IES C/C/F no estado do Rio Grande do Sul, considerando a amostra do estudo.

Dittadi (2008) mostra que em SC o cenário das IES PP não é diferente, uma vez que 71,4% dessas instituições foram constituídas a partir do ano 2000 naquele estado. Contudo, no caso das C/C/F/PM foram constituídas, na sua maioria (60%), até o final da década de 1970. As demais 40% foram constituídas somente após a década de 1990, portanto, nenhuma nos anos 1980. Rosella *et al.* (2006, p. 12) afirmam que os anos de 1980 foram marcados por uma forte crise econômica no Brasil, ocorrendo, também, uma crise nas universidades brasileiras, as quais apresentaram taxas negativas de crescimento naquela década. Durham (2003, p. 21) salienta que nesse período houve crise econômica e inflação crescente. “No ensino superior é uma época de estagnação (...) que atinge tanto o setor público quanto o privado e este mais do que aquele”.

4.1.3 Dados Gerais das IPES por Categoria Administrativa

Os respondentes foram questionados sobre a quantidade existente de cursos de graduação e pós-graduação (*lato e stricto sensu*), quantidade de professores, número de funcionários – inclusive professores, quantidade de alunos e quantidade de *campi* nas suas respectivas IPES. Esses números estão detalhados na Tabela 11.

Tabela 11 - Dados Gerais das IPES por Categoria Administrativa

IPES em números	Privadas Particulares		C/C/F		Total	
	Quantidade	Média	Quantidade	Média	Quantidade	Média
Cursos de graduação	51	6	438	18	489	15
Cursos de pós-graduação (<i>Lato sensu</i>)	74	9	372	16	446	14
Cursos de pós-graduação (<i>Strictu sensu</i>)	0	-	39	2	39	1
Professores	693	87	6.230	260	6.923	216
Funcionários (inclusive professores)	962	120	9.029	376	9.991	312
Alunos (graduação e pós-graduação)	16.400	2.050	123.572	5.149	139.972	4.374
Campi/Unidades da IPES	12	2	55	2	67	2

Fonte: Dados da Pesquisa.

A coluna “média” da Tabela 11 é o resultado da divisão da quantidade pela amostra pesquisada (Tabela 9). Exemplo: Média de Cursos de Graduação das IES PP = $51/8 = 6,37$ (arredondado = 6), sendo 51 o total de cursos indicados pelos respondentes e 8 a amostra de IES PP.

Na sequência é apresentada a Tabela 12 contendo alguns indicadores das IES PP e IES C/C/F por categoria administrativa.

Tabela 12 - Indicadores Gerais das IPES por categoria Administrativa

Indicadores das IPES	Privadas Particulares	C/C/F	Total
a) Alunos (graduação e pós-graduação) / Professores	23,67	19,83	20,22
b) Professores / Funcionários Administrativos	2,58	2,23	2,26
c) alunos (graduação e pós-graduação) / Funcionários Administrativos	60,97	44,15	45,62
d) alunos (graduação e pós-graduação) / Cursos de Graduação e pós-graduação	131,20	152,56	149,70
e) alunos (graduação e pós-graduação) / Campi/unidade	1.366,67	2.246,76	2.089,13
f) Cursos de graduação e pós-graduação / Campi/unidade	10,42	14,73	13,96

Fonte: Dados da Pesquisa.

O item “a” da tabela 12 aponta a quantidade de alunos por professor. Nota-se que nas IES PP o número de alunos por professor é 23,67 contra 19,83 nas C/C/F, significando que nas IES PP um professor atende 3,84 alunos a mais que nas C/C/F.

Quando analisado professores em relação a funcionários administrativos, a Tabela 12 mostra que nas IES PP são necessários menos funcionários administrativos que nas IES C/C/F. Da mesma forma, o número de alunos por funcionários administrativos é maior nas IES PP do que nas C/C/F.

Os indicadores a, b e c da Tabela 12 mostram que as IES PP possuem uma estrutura um pouco mais “enxuta” para atender seus alunos. Há de se considerar que todas as IES PP da amostra são IPES não universitárias, diferentemente das C/C/F em que oito do total de 24 são Universitárias. Como visto anteriormente no referencial teórico, as Universidades e Centros Universitários têm um grau de exigência para funcionamento maior que as faculdades, fator que pode ser determinante no número de professores e funcionários administrativos necessários para atender tais exigências e também o alunado. De qualquer forma, esses indicadores apontam que as IES PP têm uma estrutura de pessoal um pouco mais enxuta que as IES C/C/F. Por outro lado, a Tabela 12 aponta que as IES C/C/F tendem a possuir mais alunos por curso e seus *Campi* atendem mais alunos que nas IES PP.

4.2 PERFIL DOS RESPONDENTES

Solicitou-se aos respondentes que indicassem o cargo ocupado, tempo de atuação na IPES e no cargo, formação acadêmica em nível de graduação e pós-graduação.

Embora o questionário tenha sido endereçado aos principais gestores das instituições que participam ativamente da sua gestão econômico-financeira, outras pessoas responderam a pesquisa, provavelmente por delegação da tarefa, o que não quer dizer que não estavam aptas a responder os questionamentos.

a) Cargo ocupado

Os dados da Tabela 13 mostram que participaram da pesquisa reitores, diretores, gerentes ou diretores financeiros, contadores ou supervisor contábil, coordenadores de cursos e outros. “Outros” são auxiliares administrativos e financeiros.

Tabela 13 - Cargos ocupados pelos Respondentes da Pesquisa

Cargos ocupados pelos respondentes	Privadas Particulares		C/C/F		Total	
	Freqüência	%	Freqüência	%	Freqüência	%
Reitor ou Diretor	2	25,0	8	33,33	10	31,25
Gerente ou Diretor Financeiro	2	25,0	3	12,5	5	15,63
Contador ou Supervisor Contábil	0	0,0	5	20,83	5	15,63
Coordenador de Curso	3	37,5	4	16,67	7	21,88
Outros	1	12,5	4	16,67	5	15,63
Total Geral	8	100,0	24	100,0	32	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Tabela 13 mostra que 10 respondentes são reitores ou diretores das IPES pesquisadas, representando 31,25% do total da amostra. Cerca de 22% são coordenadores de curso; 15,63% são gerentes ou diretores financeiros, mesmo percentual de contadores ou supervisores contábeis. "Outros" também representam 15,63% da amostra.

b) Tempo de atuação na IPES

Os tempos de atuação na IPES e no cargo estão divididos em faixas anuais afim de concentrar as informações, conforme Tabela 14.

Tabela 14 - Tempo de atuação dos Respondentes na IPES e no Cargo

Tempo de Atuação	Na IES				No Cargo			
	PP		C/C/F		PP		C/C/F	
	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%	Freq.	%
Faixa 1 - Até 2 anos	2	25,0	2	8,33	1	12,5	2	8,33
Faixa 2 - 3 a 4 anos	2	25,0	7	29,17	0	0,0	7	29,17
Faixa 3 - 5 a 6 anos	2	25,0	3	12,50	1	12,5	4	16,67
Faixa 4 - 7 a 8 anos	2	25,0	1	4,17	3	37,5	4	16,67
Faixa 5 - 9 a 10 anos	0	0,0	3	12,50	1	12,5	1	4,17
Faixa 6 - 11 a 15 anos	0	0,0	2	8,33	1	12,5	2	8,33
Faixa 7 - 16 anos ou mais	0	0,0	6	25,00	1	12,5	4	16,67
Total Geral	8	100,0	24	100,0	8	100,0	24	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Tabela 14 mostra que o tempo de atuação dos respondentes na IES das PP é menor que as C/C/F, certamente pelo fato dessas instituições terem sido criadas

mais recentemente. Em todas as IPES da amostra o tempo de atuação dos gestores nas IES PP é menor ou igual a oito anos. Nas C/C/F nota-se uma concentração maior nas faixas de 3 a 4 anos e 16 anos ou mais.

c) Tempo de atuação no cargo

Também foi questionado qual o tempo de atuação dos gestores no cargo que atualmente estão exercendo.

Nas IES PP um maior número de respondentes atua no cargo na faixa de 7 a 8 anos, representando 37,5%. Já nas C/C/F, 29,17% dos respondentes atuam no cargo entre 3 e 4 anos.

Nota-se que, de forma geral, o tempo de atuação na IPES e no cargo, não é alto. Perfeitamente explicável pelo fato de boa parte das IPES estabelecidas no estado do Rio Grande do Sul terem sido instituídas nos últimos anos, conforme visto no item 2.2 deste estudo.

d) Formação acadêmica

Na sequência, os respondentes foram questionados sobre a sua formação acadêmica na graduação (Tabela 15).

Tabela 15 - Formação Acadêmica dos Respondentes (Graduação)

Formação acadêmica dos respondentes - Graduação	PP		C/C/F		Total	
	Frequência	%	Frequência	%	Frequência	%
Ciências Contábeis (CC)	4	50,0	11	45,83	15	46,88
Administração	1	12,5	6	25,00	7	21,88
Administração e CC	1	12,5	2	8,33	3	9,38
Direito	0	0,0	1	4,17	1	3,13
Administração, CC e Direito	0	0,0	1	4,17	1	3,13
Outros Cursos de Graduação	2	25,0	3	12,50	5	15,63
Total Geral	8	100,0	24	100,0	32	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os dados mostram que há uma concentração de respondentes que fizeram curso de graduação em ciências contábeis (50%) nas IES PP e 45,83% nas IES

C/C/F. Percebe-se, também, que alguns respondentes possuem além do curso de ciências contábeis os cursos de administração e direito.

A formação acadêmica na pós-graduação pode ser visualizada na Tabela 16.

Tabela 16 - Formação Acadêmica dos Respondentes (Pós-graduação)

Formação acadêmica dos respondentes, Pós-Graduação	PP		C/C/F		Total	
	Freqüência	%	Freqüência	%	Freqüência	%
Agronomia	1	12,50	0	0,00	1	3,13
Controladoria/Contabilidade Gerencial	2	25,00	6	25,00	8	25,00
Direito	0	0,00	2	8,33	2	6,25
Docência	1	12,50	0	0,00	1	3,13
Doutorado	0	0,00	2	8,33	2	6,25
Engenharia de Produção	0	0,00	2	8,33	2	6,25
Gestão de Recursos Humanos	1	12,50	1	4,17	2	6,25
Gestão Empresarial	0	0,00	1	4,17	1	3,13
Gestão Financeira	0	0,00	3	12,50	3	9,38
Gestão Pública	0	0,00	2	8,33	2	6,25
Marketing	0	0,00	1	4,17	1	3,13
Mestrado	2	25,00	3	12,50	5	15,63
nenhum	1	12,50	1	4,17	2	6,25
Total Geral	8	100	24	100	32	100

Fonte: Dados da Pesquisa.

Machado (2008) afirma que a maioria das IPES são dirigidas por pessoas que não conhecem a boa gestão. Já Meyer Jr. *et al.* (2004, p. 3) consideram que “uma das funções mais negligenciadas nas instituições de ensino superior é a sua gestão”. Contudo, conforme observado na Tabela 15, no RS a maioria dos gestores são formados em cursos de graduação na área de ciências sociais aplicadas, principalmente nos cursos de ciências contábeis e administração. Ainda, boa parte dos gestores fizeram cursos de especialização nessas áreas, alguns são mestres e doutores (Tabela 16), mostrando que há uma tendência de profissionalização dos gestores das IPES no estado do RS.

Como os respondentes, de forma geral, têm conhecimento e formação na área de ciências sociais aplicadas, supõe-se que tenham conhecimentos acerca das práticas de controladoria alvos dos questionamentos da presente pesquisa.

4.3 AMBIENTE DAS IPES

Além dos questionamentos acerca de informações gerais das IPES e dos respondentes, é importante saber em que ambiente as IPES participantes da pesquisa estão inseridas. Neste sentido, procurou-se averiguar como é o ambiente mercadológico dessas instituições, por meio de questionamentos que envolvem práticas de preço, causas de evasão e nível de concorrência.

4.3.1 Concorrência e Preços no Ambiente das IPES

Quanto à concorrência e preços no ambiente das IPES, os respondentes foram questionados se esta é acentuada e se há disputa com base no preço (Tabela 17). Para tanto, utilizou-se a escala *likert* de um a cinco pontos, sendo que 5 significa concordância total com a afirmação “a concorrência no ambiente da IES é acentuada” e 1 discordância total. Outro questionamento foi: “no ambiente de atuação da IES a disputa se dá com base nos preços?”, seguindo o mesmo critério do questionamento anterior.

Tabela 17 - Concorrência e Preços no Ambiente da IPES por Categoria Administrativa

Concorrência e Preços	Concordo Totalmente (5)	Concordo Parcialmente (4)	Neutro (3)	Discordo Parcialmente (2)	Discordo Totalmente (1)	Média	Desvio-padrão
1) A Concorrência no ambiente de atuação da IES é acentuada							
C/C/F	12	8	4	0	0	4,33	0,7614
PP	5	3	0	0	0	4,63	0,5175
Total	17	11	4	0	0	4,41	0,7121
2) No ambiente de atuação da IES a disputa se dá com base em preços							
C/C/F	6	11	5	1	1	3,83	1,0072
PP	1	5	2	0	0	3,88	0,6409
Total	7	16	7	1	1	3,84	0,9197

Fonte: Dados da Pesquisa.

A coluna média indica a média ponderada da quantidade de respostas atribuídas na escala de 1 a 5.

Em relação a concorrência, os respondentes têm a percepção de que esta é bastante acentuada, uma vez que 28 dos 32 responderam que concordam totalmente ou parcialmente neste quesito (média de 4,33). Nas IES PP, 5 respondentes concordam totalmente com essa afirmação e 3 concordam parcialmente (média 4,63), conforme Tabela 17.

Quando questionados se “no ambiente de atuação da IES a disputa se dá com base nos preços”, 7 respondentes concordam plenamente com a afirmação e 16 concordam parcialmente (média de 3,84). Outros 7 respondentes têm posição neutra.

Os dados dessa variável apontam que há concorrência com base nos preços das mensalidades, sendo que nas PP essa percepção é um pouco maior (média de 3,88) do que nas IES C/CF (média de 3,83).

Rodrigues *et al.* (2008) destacam que as IES competem pelos mesmos recursos (públicos e privados) e mesmos clientes (público alvo de mesmo segmento social) e também novos entrantes, isto é, novas instituições que se estabelecem no setor.

Sécca e Leal (2009, p. 148) salientam que devido a profissionalização da gestão nas IPES ocorrida nos últimos anos, a concorrência deve se tornar mais acirrada à medida que essa profissionalização melhore a produtividade e a qualidade dos serviços prestados.

Visando averiguar se há diferenciação no valor das mensalidades em cursos com turnos diferentes, perguntou-se aos respondentes: “A instituição oferece cursos em turnos diferentes?” e “os preços das mensalidades são diferenciados para os cursos de turnos diferentes?”.

Tabela 18 - Turno e Preços no Ambiente das IPES por Categoria Administrativa

Turno e Preços	Sim	Não
1) A Instituição oferece cursos em turnos diferentes?		
C/C/F	50,00%	50,00%
PP	50,00%	50,00%
2) Os preços das mensalidades são diferenciados para os cursos de turnos diferentes?		
C/C/F	25,00%	75,00%
PP	62,50%	37,50%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Tanto nas IES C/C/F quanto nas IES PP, 50% dos respondentes mencionaram que há cursos em turnos diferentes e 50% responderam que não há. Já sobre a diferenciação de preços para turnos diferentes, em 25% das IES C/C/F há diferenciação de preços, e nas IES PP esse percentual é de 62,5%.

4.3.2 Causas de Evasão nos Cursos

Outra questão que se julgou importante investigar é a evasão nos cursos e suas causas. Para tanto, os respondentes foram questionados sobre a existência ou não de programa de combate à evasão nos cursos e sobre as causas alegadas pelos alunos quando do abandono do curso.

Tabela 19 - Existência de Programa de Combate à Evasão nos Cursos por Categoria Administrativa

Programa de combate à evasão nos cursos	PP		C/C/F		Total	
	Frequência	%	Frequência	%	Frequência	%
Não Existe	3	37,5	14	58,33	17	53,13
Existe	5	62,5	10	41,67	15	46,88
Total	8	100,0	24	100,0	32	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa.

A maioria dos respondentes das IES PP, ou seja, 62,5% confirmam a existência de programa de combate à evasão nos cursos, contra 41,67% dos respondentes das IES C/C/F, estabelecendo-se a média em 46,88%.

Solicitou-se, também, aos respondentes que marcassem, em questão de múltipla escolha, as principais causas alegadas pelos alunos quando da evasão dos cursos.

Tabela 20 - Causas Alegadas para a Evasão dos Cursos

Causas	PP		C/C/F		Total	
	Freqüência	%	Freqüência	%	Freqüência	%
Dificuldade Financeira	7	46,67	23	41,82	30	42,86
Mudança de domicílio	4	26,67	15	27,27	19	27,14
Inadaptação do ingressante ao estilo do ensino superior	2	13,33	5	9,09	7	10,00
Ensino a distância	1	6,67	6	10,91	7	10,00
Insatisfação com a qualidade do curso	0	0,00	3	5,45	3	4,29
Inadaptação do ingressante ao curso escolhido	0	0,00	1	1,82	1	1,43
Insatisfação com o curso	0	0,00	1	1,82	1	1,43
Mobilidade para trabalhar	0	0,00	1	1,82	1	1,43
Problemas Familiares	1	6,67	0	0,00	1	1,43
Total	15	100,0	55	100,0	70	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa.

Entre as causas mais alegadas para evasão está a dificuldade financeira com 42,86% do total. Nas IES PP 46,67% dos respondentes marcaram essa opção e nas C/C/F 41,82%. Pouco mais de ¼ dos respondentes mencionaram como causa para a evasão a mudança de domicílio.

4.4 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO NAS IPES

Visando um melhor entendimento quanto à utilização das práticas de controladoria nas IPES, optou-se por fazer a análise dos dados por meio da técnica de tabulação cruzada (MALHOTRA, 2006), analisando tanto a utilização dessas práticas por categoria administrativa quanto por organização acadêmica, essa última já delimitada no item 4.1.2 desta pesquisa como “universitárias” e “não-universitárias”.

Inicialmente, buscou-se resposta à pergunta: “na instituição se adota o planejamento estratégico?”

A maioria dos respondentes (90,63%), conforme a Tabela 21, afirma utilizar o planejamento estratégico como ferramenta no processo de gestão.

Tabela 21 - Adoção do Planejamento Estratégico nas IPES por Categoria Administrativa

Na instituição se adota Planejamento Estratégico?	PP		C/C/F		Total	
	Frequência	%	Frequência	%	Frequência	%
Adota	8	100,0	21	87,5	29	90,63
Não Adota	0	0,00	3	12,5	3	9,38
Total	8	100,0	24	100,0	32	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Tabela 21 aponta que em todas as IES PP se adota o planejamento estratégico como ferramenta de gestão. Já nas C/C/F, 21 ou 87,5% dos respondentes afirmam que há adoção de planejamento estratégico em suas respectivas IPES.

Das três IPES em que os respondentes afirmaram não adotar o PE, duas foram criadas a mais de 30 anos e uma a 11 anos. Além disso, uma instituição que não adota o PE é uma IPES universitária com 25000 alunos e três campi. Dado a importância que as universidades têm para com a comunidade, seria importante que seus gestores avaliassem a possibilidade da implementação desta importante ferramenta de gestão. Além disso, segundo aquele respondente, o resultado econômico e financeiro da IPES não é bom nem ruim (neutro), porém é ascendente.

Na pesquisa realizada com IPES em Santa Catarina, Dittadi (2008) obteve as respostas que constam na Tabela 22.

Tabela 22 - Adoção do Processo de Planejamento Estratégico por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica – IPES de Santa Catarina

Na instituição se adota processo de Planejamento Estratégico formal?	Categoria Administrativa (%)		Organização Acadêmica (%)	
	PP	C/C/F/PM	Universitárias	Não-Univers.
Adota	90,5	80,0	76,9	91,3
Não Adota	9,5	20,0	23,1	8,7
Total	100,0	100,0	100,0	100,0

Fonte: Dittadi (2008, p. 144).

Dittadi (2008, p. 143), em relação às IPES do estado de Santa Catarina, menciona:

Na grande maioria das instituições pesquisadas se adota formalmente o planejamento estratégico. Desconsiderando-se as diferenças não-relevantes, nota-se uma acentuada semelhança entre as categorias PP e Não-Universitárias, e, da mesma forma, entre as outras duas categorias (C/C/F/PM e universitárias).

Meyer Jr. *et al.* (2004, p. 3) ensinam “que uma das funções gerenciais que vem merecendo atenção nas IPES é o planejamento estratégico e sua prática. O planejamento implica em comprometimento e ação.” Os dados revelam que em ambos os estados, RS e SC, o planejamento estratégico é bastante utilizado, sendo que o percentual de IPES que adotam o planejamento estratégico é ligeiramente superior nas instituições do Rio Grande do Sul, em comparação com as de Santa Catarina.

Após investigar sobre a existência do planejamento estratégico nas IPES, buscou-se averiguar sua importância bem como se esse é efetivamente utilizado como instrumento de suporte à gestão da IPES.

Nesse sentido, perguntou-se: “Qual é a importância do Planejamento Estratégico no processo de gestão da instituição?”. Conforme pode ser observado na Tabela 23, 68,75% dos respondentes afirmaram ser muito importante enquanto que para 12,5% dos respondentes das IES PP o planejamento estratégico é considerado totalmente sem importância.

Tabela 23 - Importância do Planejamento Estratégico nas IPES

Planejamento Estratégico	Muito Importante (5)	Importante (4)	Neutro (3)	Não é Importante (2)	Totalmente s/ Importância (1)	Média	Desvio-padrão
Qual é a importância do Planejamento Estratégico no Processo de Gestão da Instituição?							
C/C/F	70,83%	16,67%	12,50%	0,00%	0,00%	4,58	0,717
PP	62,50%	25,00%	0,00%	0,00%	12,50%	4,25	1,389
Total	68,75%	18,75%	9,38%	0,00%	3,13%	4,50	0,916

Fonte: Dados da Pesquisa.

A média ponderada (4,5) permite supor que o planejamento estratégico é uma ferramenta de gestão com um grau elevado de importância para os participantes da pesquisa, tanto nas PP como nas C/C/F, considerando-se a pequena diferença encontrada nas respectivas médias ponderadas. Apenas um respondente de uma IES PP, que não tem formação na área de ciências econômicas, considerou totalmente sem importância o PE na IPES.

Referente à efetiva utilização do planejamento estratégico nas IPES como suporte à gestão, pode-se perceber uma pequena variação nas respostas, quando analisadas por organização acadêmica (Tabela 24), enquanto nas C/C/F 66,66% dos respondentes concordam totalmente ou parcialmente que o planejamento estratégico é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão, esse percentual é de 87,5% nas PP. Contudo, 12,5% dos respondentes das IES PP discordam parcialmente neste quesito.

Tabela 24 - Planejamento Estratégico como Instrumento de Suporte à Gestão

Planejamento Estratégico	Concordo Totalmente (5)	Concordo Parcialmente (4)	Neutro (3)	Discordo Parcialmente (2)	Discordo Totalmente (1)	Média	Desvio-padrão
O Planejamento Estratégico é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão na IES.							
C/C/F	33,33%	33,33%	29,17%	0,00%	4,17%	3,92	1,018
PP	25,00%	62,50%	0,00%	12,50%	0,00%	4,00	0,926
Total	31,25%	40,63%	21,88%	3,13%	3,13%	3,94	0,982

Fonte: Dados da Pesquisa.

A média ponderada, considerando as C/C/F e PP é 3,94, sendo que nas PP a média é um pouco maior (4).

Com relação à utilização do PE como instrumento de gestão das IPES de Santa Catarina, Dittadi (2008, p. 146) assim se manifesta: “percebe-se que na maioria das IPES se utiliza esse processo no suporte à gestão” (Tabela 25).

Tabela 25 – Planejamento Estratégico como Instrumento de Suporte à Gestão nas IPES de SC

O Planejamento Estratégico é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão nesta Instituição	Concordo Totalmente (5)	Concordo Parcialmente (4)	Não Conc. Nem Disc. (3)	Discordo Parcialmente (2)	Discordo Totalmente (1)	Média	Desvio-padrão
Categoria Administrativa							
Privadas Particulares	61,1%	38,9%	0,0%	0,0%	0,0%	4,61	0,50
C/C/F/PM	58,4%	33,3%	0,0%	8,3%	0,0%	4,33	1,00
Organização Acadêmica							
Privadas Particulares	60,0%	40,0%	0,0%	0,0%	0,0%	4,60	0,52
C/C/F/PM	60,0%	35,0%	0,0%	5,0%	0,0%	4,50	0,76

Fonte: Dittadi (2008, p. 146).

A adoção do PE como instrumento de gestão nas IPES do Rio Grande do Sul é semelhante ao observado nas IPES de Santa Catarina, no que tange às IES Privadas Particulares, registrando-se uma pequena diferença em relação às C/C/F, uma vez que nas IPES do Rio Grande do Sul cerca de 30% dos gestores assinalaram a coluna “neutro” (3).

Visando conhecer os membros que participam do processo de elaboração do planejamento estratégico, foi formulada a seguinte pergunta no instrumento de pesquisa: “quem participa da elaboração do planejamento estratégico na instituição?”. A questão, de múltipla escolha, apresentava as seguintes alternativas: a) alta direção (reitor ou diretor), b) diretor ou pró-reitor acadêmico, c) gestores de áreas administrativas, d) chefes de departamento (nível acadêmico), e) coordenadores de cursos, e f) outros. As respostas estão detalhadas na Tabela 26.

Tabela 26 - Participação dos Gestores na Elaboração do Planejamento Estratégico

Quem participa da elaboração do Planejamento Estratégico na Instituição?	PP		C/C/F		Total	
	Frequência	%	Frequência	%	Frequência	%
Alta direção (reitor ou diretor)	6	20,7	21	23,60	27	22,9
Diretor ou Pró-Reitor Acadêmico	7	24,1	17	19,10	24	20,3
Gestores de Áreas Administrativas	7	24,1	17	19,10	24	20,3
Coordenadores de Curso	6	20,7	15	16,85	21	17,9
Chefes de Departamento (Nível Acadêmico)	3	10,3	14	15,73	17	14,4
Outros (Docentes, Discentes, Técnico-Administrativo, NDE)	0	0,0	5	5,62	5	4,2
Total	29	100,0	89	100,0	118	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Tabela 26 revela que nas IPES da amostra, mais de 63% dos participantes no processo de elaboração do planejamento estratégico são membros da alta direção, diretores ou gestores. Quando incluídos os coordenadores de cursos e chefes de departamento, esse índice sobe para mais de 81%, considerando as IES PP e C/C/F.

Somente nas IES C/C/F houve apontamento no item “outros”, incluindo docentes, discentes, corpo técnico-administrativo e NDE (Núcleo Docente Estruturante) como participantes na elaboração do planejamento estratégico. Uma dessas instituições citou professores, discentes e NDE. Outras duas instituições citaram professores.

4.5 ORÇAMENTO OPERACIONAL NA IPES

Aos respondentes foram endereçados seis questionamentos acerca do Orçamento Operacional. Inicialmente questionou-se se há a adoção dessa ferramenta nas IPES pesquisadas. A Tabela 27 mostra que em apenas uma IES PP não se adota o Orçamento Operacional, enquanto na totalidade das IES C/C/F este é adotado.

Naquela instituição em que o Orçamento Operacional não é adotado, o respondente não tem formação na área das ciências sociais aplicadas. Além de não adotar essa prática, o respondente entende que o PE não tem importância no processo de gestão da IPES.

Tabela 27 - Adoção do Orçamento Operacional

Na Instituição se adota Orçamento Operacional?	PP		C/C/F		Total	
	Frequência	%	Frequência	%	Frequência	%
Adotam	7	87,5	24	100,0	31	96,88
Não Adotam	1	12,5	0	0,0	1	3,13
Total	8	100,0	24	100,0	32	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os resultados obtidos em SC (Tabela 28) são semelhantes aos resultados obtidos no RS (Tabela 27), mostrando que na grande maioria das IPES pesquisadas se adota o Orçamento Operacional.

Tabela 28 – Adoção do Orçamento Operacional nas IPES de SC

Na instituição se adota Orçamento Operacional?	Categoria Administrativa (%)		Organização Acadêmica (%)	
	PP	C/C/F/PM	Universitárias	Não-Universitárias
Adotam	90,5	100,0	100,0	91,3
Não Adotam	9,5	0,0	0,0	8,7
Total	100,0	100,0	100,0	100,0

Fonte: Dittadi (2008, p. 147).

Na questão seguinte, os respondentes apontaram os responsáveis pela elaboração do Orçamento Operacional nas IPES. Nesta questão poderiam ser marcadas quantas opções fossem necessárias, conforme pode ser visualizado na Tabela 29.

Tabela 29- Nível corporativo no Planejamento Orçamentário

Em que nível corporativo é elaborado o Orçamento Operacional da Instituição?	PP		C/C/F		Total	
	Frequência	%	Frequência	%	Frequência	%
Alta direção (reitor ou diretor)	7	38,89	21	29,58	28	31,46
Gestores de Áreas Administrativas	2	11,11	20	28,17	22	24,72
Diretor ou Pró-Reitor Acadêmico	5	27,78	15	21,13	20	22,47
Coordenadores de Curso	2	11,11	8	11,27	10	11,24
Chefes de Departamento (Nível Acadêmico)	1	5,56	6	8,45	7	7,87
Gestores de Áreas Administrativas	1	5,56	1	1,41	2	2,25
Total	18	100	71	100	89	100

Fonte: Dados da Pesquisa.

As opções mais assinaladas pelos respondentes apontam que a alta direção participa de forma mais efetiva no processo de elaboração do Orçamento Operacional. Nas PP depois da alta direção a opção mais assinalada foi os diretores ou pró-reitores, já nas C/C/F foram apontados os gestores das áreas administrativas.

Nota-se que há uma concentração de participantes pertencentes à níveis hierárquicos mais avançados no processo de elaboração do Orçamento Operacional, tanto nas PP como nas C/C/F. Também é possível observar que os coordenadores de curso também participam desse processo em algumas instituições, de maneira mais incisiva nas C/C/F.

Na sequência, os respondentes se manifestaram sobre a seguinte afirmação: “O Orçamento Operacional por departamento é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão nesta Instituição.”

As respostas foram segregadas por organização acadêmica e categoria administrativa, conforme Tabela 30.

Tabela 30 - Orçamento Operacional como Instrumento de Suporte a Gestão nas IPES por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Planejamento Orçamentário	Concordo Totalmente (5)	Concordo Parcialmente (4)	Neutro (3)	Discordo Parcialmente (2)	Discordo Totalmente (1)	Média	Desvio-padrão
O Orçamento Operacional por departamento é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão nesta Instituição.							
Organização Acadêmica							
C/C/F	41,67%	33,33%	16,67%	4,17%	4,17%	4,04	1,083
PP	50,00%	25,00%	12,50%	0,00%	12,50%	4,00	1,414
Categoria Administrativa							
Universitária	50,00%	12,50%	25,00%	0,00%	12,50%	3,88	1,458
Não-universitária	41,67%	37,50%	12,50%	4,17%	4,17%	4,08	1,060
Total	43,75%	31,25%	15,63%	3,13%	6,25%	4,03	1,150

Fonte: Dados da Pesquisa.

Nas PP, 50% dos respondentes concordaram totalmente que o Orçamento Operacional é efetivamente utilizado como instrumento de suporte à gestão nas IPES, e 25% concordaram parcialmente, com uma média 4, na escala de 1 a 5. Já

nas C/C/F, 41,67% dos respondentes concordaram totalmente e 33,33% concordaram parcialmente, com a média 4,04. Apenas 8,34% dos respondentes das IES C/C/F e 12,5% das IES PP discordaram parcialmente ou totalmente desta afirmação.

Analisando por categoria administrativa, a Tabela 30 mostra que 50% dos respondentes das IPES universitárias pesquisadas concordaram totalmente e 12,5% concordaram parcialmente que o Orçamento Operacional é utilizado como instrumento de suporte à gestão, assim como 41,67% dos respondentes das IPES não-universitárias concordaram totalmente e 37,5% concordaram parcialmente.

De acordo com os resultados apresentados, pode-se afirmar que, frequentemente, nas IPES pesquisadas o Orçamento Operacional é utilizado como instrumento de suporte à gestão, uma vez que a maioria dos respondentes, tanto nas IES C/C/F como nas PP, concordaram total ou parcialmente com a mencionada afirmação.

Os respondentes foram questionados também sobre a importância e a eficiência da cobrança de metas no Orçamento Operacional. As respostas constam na Tabela 31.

Tabela 31 – Importância da Cobrança de Metas no Orçamento Operacional

Orçamento Operacional	Muito Importante (5)	Importante (4)	Neutro (3)	Não é Importante (2)	Totalmente s/ Importância (1)	Média	Desvio-padrão
Qual a importância da cobrança de metas estabelecidas no orçamento operacional junto aos gestores, encarregados e demais funcionários?							
Categoria Acadêmica							
C/C/F	54,17%	29,17%	12,50%	0,00%	4,17%	4,29	0,999
PP	62,50%	25,00%	12,50%	0,00%	0,00%	4,50	0,756
Organização Administrativa							
Universitária	50,00%	12,50%	37,50%	0,00%	0,00%	4,13	0,991
Não-universitária	58,33%	33,33%	4,17%	0,00%	4,17%	4,42	0,929
Total	56,25%	28,13%	12,50%	0,00%	3,13%	4,34	0,937

Fonte: Dados da Pesquisa.

Na Tabela 31, vê-se que 54,17% dos respondentes das IES C/C/F afirmaram ser muito importante e 29,17% consideraram ser importante a cobrança de metas nos Orçamento Operacional. Já dos respondentes das IES PP, 62,5% consideraram muito importante e 25% importante. Nas IPES não-universitárias, 58,33% consideraram muito importante e 33,33% consideraram importante.

Este cenário mostra que nas IPES investigadas os respondentes consideram a cobrança de metas como fator de sucesso do Orçamento Operacional. Investigou-se, na sequência, a eficiência nas IPES pesquisadas por meio da afirmação: “Em uma escala de 1 a 5, que nível você atribui para a eficiência da cobrança de metas estabelecidas no orçamento operacional junto aos gestores, encarregados e demais funcionários?” Os resultados podem ser visualizados na Tabela 32.

Tabela 32 – Eficiência da cobrança de metas no Orçamento Operacional

Orçamento Operacional	Concordo Totalmente (5)	Concordo Parcialmente (4)	Neutro (3)	Discordo Parcialmente (2)	Discordo Totalmente (1)	Média	Desvio-padrão
Em uma escala de 1 a 5, que nível você atribui para a eficiência da cobrança de metas estabelecidas no orçamento operacional junto aos gestores, encarregados e demais funcionários.							
Categoria Acadêmica							
C/C/F	16,67%	37,50%	29,17%	16,67%	0,00%	3,54	0,977
PP	12,50%	62,50%	12,50%	0,00%	12,50%	3,63	1,188
Organização Administrativa							
Universitária	25,00%	25,00%	25,00%	25,00%	0,00%	3,50	1,195
Não-universitária	12,50%	50,00%	25,00%	8,33%	4,17%	3,58	0,974
Total	15,63%	43,75%	25,00%	12,50%	3,13%	3,56	1,014

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Tabela 32 mostra que a eficiência na cobrança das metas no Orçamento Operacional não acompanha sua importância. A média, na escala de 1 a 5, da importância da cobrança de metas (Tabela 31) ficou em 4,34. Já a média da eficiência na cobrança de metas no Orçamento Operacional ficou em 3,56. Pode-se perceber também que nas IES PP o nível da cobrança de metas é maior, uma vez que 75% dos respondentes concordaram totalmente ou parcialmente com a afirmação, contra 54,17% das IES C/C/F.

4.6 OUTROS PROCESSOS E FERRAMENTAS DE CONTROLADORIA

Neste item são analisados os resultados obtidos referentes a outros processos e ferramentas de controladoria alvos de investigação nesta pesquisa. São eles: São eles: (a) Ponto de Equilíbrio; (b) Fluxo de Caixa; (c) Planejamento Tributário; (d) *Balanced Scorecard* (BSC); (e) Indicadores Não-Financeiros; e (f) *Business Intelligence* (BI).

4.6.1 Ponto de Equilíbrio

Duas questões foram colocadas aos respondentes com a intenção de investigar a utilização do ponto de equilíbrio nas IPES do Rio Grande do Sul. A primeira refere-se ao cálculo do ponto de Equilíbrio por curso e outra global (para toda instituição). Os dados estão apresentados na Tabela 33.

Tabela 33 - Ponto de Equilíbrio por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Ponto de Equilíbrio	Concordo Totalmente (5)	Concordo Parcialmente (4)	Neutro (3)	Discordo Parcialmente (2)	Discordo Totalmente (1)	Média	Desvio-padrão
a) O ponto de equilíbrio é calculado por curso.							
Categoria Administrativa							
PP	62,50%	25,00%	0,00%	0,00%	12,50%	4,25	1,389
C/C/F	41,67%	12,50%	33,33%	0,00%	12,50%	3,71	1,367
Organização Acadêmica							
Universitárias	62,50%	0,00%	37,50%	0,00%	0,00%	4,25	1,035
Não-universitárias	41,67%	20,83%	20,83%	0,00%	16,67%	3,71	1,459
Total	46,88%	15,63%	25,00%	0,00%	12,50%	3,84	1,370
b) O ponto de equilíbrio é calculado para toda Instituição.							
Categoria Administrativa							
PP	62,50%	37,50%	0,00%	0,00%	0,00%	4,63	0,518
C/C/F	41,67%	20,83%	25,00%	8,33%	4,17%	3,88	1,191
Organização Acadêmica							
Universitárias	62,50%	0,00%	12,50%	25,00%	0,00%	4,00	1,414
Não-universitárias	41,67%	33,33%	20,83%	0,00%	4,17%	4,08	1,018
Total	46,88%	25,00%	18,75%	6,25%	3,13%	4,06	1,105

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Tabela 33 revela que o Ponto de Equilíbrio é mais utilizado nas IES PP, onde 87,5% dos respondentes concordaram totalmente ou parcialmente que o Ponto de Equilíbrio é calculado por curso e, 100% concordaram totalmente ou parcialmente que o Ponto de Equilíbrio é calculado para toda instituição. Quanto à organização acadêmica, os percentuais são equivalentes.

O mesmo questionamento efetuado por Dittadi (2008) em relação às IPES de Santa Catarina foi respondido com consta na Tabela 34.

Tabela 34 – Ponto de Equilíbrio por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica em IPES de SC

<i>O Ponto de Equilíbrio é calculado por curso</i>	Concordo Totalmente (5)	Concordo Parcialmente (4)	Neutro (3)	Discordo Parcialmente (2)	Discordo Totalmente (1)	Média	Desvio-padrão
Por Categoria Administrativa							
Privadas particulares	47,6%	23,8%	4,8%	4,8%	19,0%	3,76	1,58
C/C/F/PM	73,3%	6,7%	0,0%	0,0%	20,0%	3,92	1,78
Por Organização Acadêmica							
Universitárias	69,2%	15,4%	0,0%	0,0%	15,4%	4,23	1,48
Não-universitárias	52,3%	17,4%	4,3%	4,3%	21,7%	3,74	1,66
O Ponto de Equilíbrio (<i>Break-even point</i>) é calculado para toda Instituição.							
Por Categoria Administrativa							
Privadas particulares	55,0%	30,0%	0,0%	0,0%	15,0%	4,10	1,41
C/C/F/PM	73,3%	20,0%	0,0%	0,0%	6,7%	4,42	1,16
Por Organização Acadêmica							
Universitárias	76,9%	23,1%	0,0%	0,0%	0,0%	4,77	1,51
Não-universitárias	54,5%	27,3%	0,0%	0,0%	18,2%	4,00	1,51

Fonte: Dittadi (2008, p. 151)

A Tabela 34 mostra que em Santa Catarina na maioria das instituições pesquisadas se adota essa técnica, com prevalência para o cálculo da instituição como um todo em relação ao cálculo por curso, conforme Dittadi (2008).

Observa-se nas Tabelas 33 e 34 que nas instituições privadas particulares do estado do RS esse procedimento tem maior aceitação do que nas instituições

equivalentes no estado de SC. Já nas instituições C/C/F o cenário é diferente, onde é no estado de SC que há maior aceitação.

4.6.2 Fluxo de Caixa

Os respondentes foram solicitados a se manifestar sobre a adoção ou não de fluxo de caixa nas IPES. Conforme apresentado na Tabela 35, todos os respondentes afirmaram que em suas respectivas IPES se adota o Fluxo de Caixa.

Tabela 35 - Adoção de fluxo de Caixa por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Na Instituição se adota o Fluxo de Caixa?	Categoria Administrativa (%)		Organização Acadêmica (%)	
	PP	C/C/F	Universitárias	Não universitárias
Adotam	100	100	100	100,0
Não Adotam	0	0	0	0,0
Total	100,0	100,0	100,0	100,0

Fonte: Dados da Pesquisa.

Ao serem indagados sobre a importância da utilização de fluxo de caixa nas operações diárias das IPES, os respondentes assinalaram o que consta na Tabela 36.

Tabela 36 - Utilização do Fluxo de Caixa por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Fluxo de Caixa	Muito Importante (5)	Importante (4)	Neutro (3)	Não é Importante (2)	Totalmente s/ Importância (1)	Média	Desvio-padrão
Qual a importância da utilização do Fluxo de Caixa nas operações diárias da instituição?							
Categoria Acadêmica							
C/C/F	66,67%	25,00%	8,33%	0,00%	0,00%	4,58	0,654
PP	62,50%	37,50%	0,00%	0,00%	0,00%	4,63	0,518
Organização Acadêmica							
Universitária	62,50%	25,00%	12,50%	0,00%	0,00%	4,50	0,756
Não-universitária	66,67%	29,17%	4,17%	0,00%	0,00%	3,71	0,576
Total	65,63%	28,13%	6,25%	0,00%	0,00%	4,59	0,615

Fonte: Dados da Pesquisa.

A maioria dos respondentes considera muito importante ou importante a utilização do Fluxo de Caixa nas operações diárias da IPES (média 4,59). Nenhum

respondente entende que não seja importante e apenas 8,33% ficaram neutros nessa questão.

Na pesquisa realizada por Dittadi (2008, p. 152) nas IPES de Santa Catarina, a grande maioria dos gestores informou que utilizam essa ferramenta, ou seja, em 85,7% das instituições PP e em 93,3% das instituições C/C/F/PM.

Quando questionados sobre a eficiência do Fluxo de Caixa nas operações diárias na IPES, os gestores assim se manifestaram (Tabela 37).

Tabela 37 – Eficiência da Utilização do Fluxo de Caixa nas Operações Diárias das IPES

Fluxo de Caixa	Excelente (5)	Boa (4)	Regular (3)	Ruim (2)	Péssima (1)	Média	Desvio-padrão
Que nível você atribui para a eficiência da utilização do Fluxo de Caixa nas operações diárias da instituição?							
Categoria Acadêmica							
C/C/F	33,33%	54,17%	12,50%	0,00%	0,00%	4,21	0,658
PP	62,50%	37,50%	0,00%	0,00%	0,00%	4,63	0,518
Organização Acadêmica							
Universitária	25,00%	50,00%	25,00%	0,00%	0,00%	4,00	0,756
Não-universitária	45,83%	50,00%	4,17%	0,00%	0,00%	4,42	0,584
Total	40,63%	50,00%	9,38%	0,00%	0,00%	4,31	0,644

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os dados revelam que a maioria dos respondentes das C/C/F, ou seja, 54,17% entendem que o nível de eficiência é bom e 33,33% entendem que é excelente. Já nas PP, 62,5% entendem que o nível de eficiência é excelente e 37,5% afirmaram que é bom.

Quando analisado por organização acadêmica, 25% dos respondentes das IPES universitárias afirmaram que é regular (3) a eficiência da utilização do Fluxo de Caixa nas operações diárias de suas IPES.

A Tabela 37 mostra ainda que mais de 95% dos respondentes das IPES não-universitárias afirmaram que a eficiência do Fluxo de Caixa é excelente ou boa, revelando que há uma diferença entre as IPES universitárias as não-universitárias.

4.6.3 Planejamento Tributário

Ao serem questionados sobre a adoção do Planejamento Tributário nas IPES, os gestores responderam o que segue na Tabela 38.

Tabela 38 – Adoção do Planejamento Tributário por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Na Instituição se adota o Processo de Planejamento Tributário?	Categoria Administrativa (%)		Organização Acadêmica (%)	
	PP	C/C/F	Universitárias	Não universitárias
Adotam	87,50	45,83	50,00	58,33
Não Adotam	12,50	54,17	50,00	41,67
Total	100,00	100,00	100,00	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa.

A adoção do Planejamento Tributário aparece de forma mais efetiva nas IES PP, pois 87,5% dos respondentes afirmaram que o Planejamento Tributário é adotado em suas IPES. Nas IES C/C/F, 45,83% responderam que adotam o Planejamento Tributário.

Ao contrário do que ocorre no RS, em SC na maioria das IES PP não se adota o Planejamento Tributário, conforme Tabela 39. Verifica-se também que nas IES C/C/F/PM de SC esse processo é mais utilizado do que nas IPES da mesma categoria no estado do RS.

Tabela 39 – Adoção do Planejamento Tributário nas IPES do Estado de SC

Na Instituição se adota o Processo de Planejamento Tributário?	Categoria Administrativa (%)		Organização Acadêmica (%)	
	PP	C/C/F/PM	Universitárias	Não universitárias
Adotam	28,5	53,3	53,8	30,5
Não Adotam	66,7	46,7	46,2	65,2
Não responderam	4,8	0,0	0,0	4,3
Total	100,0	100,0	100,0	100,0

Fonte: Dittadi (2008, p. 153).

Quanto à utilização do Planejamento Tributário como instrumento de suporte à gestão, a Tabela 40 expõe diferenças entre as IES PP das IES C/C/F.

Tabela 40 – Planejamento Tributário como Instrumento de Suporte à Gestão da IPES

Planejamento Tributário	Concordo Totalmente (5)	Concordo Parcialmente (4)	Neutro (3)	Discordo Parcialmente (2)	Discordo Totalmente (1)	Média	Desvio-padrão
O Planejamento Tributário é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão nesta Instituição.							
Categoria Administrativa							
C/C/F	16,67%	16,67%	16,67%	12,50%	37,50%	2,63	1,555
PP	62,50%	25,00%	0,00%	0,00%	12,50%	4,25	1,389
Organização Acadêmica							
Universitária	25,00%	25,00%	0,00%	25,00%	25,00%	3,00	1,690
Não-universitária	29,17%	16,67%	16,67%	4,17%	33,33%	3,04	1,681

Fonte: Dados da Pesquisa

Enquanto 62,5% dos respondentes das IES PP concordaram totalmente com a afirmação de que o planejamento tributário é efetivamente utilizado como instrumento de suporte à gestão nestas instituições, em apenas 16,67% das IES C/C/F houve concordância total e em 37,5% discordância total. A média ponderada para as IES PP é 4,25, enquanto que nas IES C/C/F a média é de 2,63 (escala de 1 a 5).

A média ponderada nas IPES universitárias apresentada na Tabela 40 ficou em 3,00 e nas não-universitárias 3,04. Metade dos respondentes das IPES universitárias afirmou que o Planejamento Tributário é efetivamente utilizado como suporte à gestão de suas respectivas IPES, contra 45,84% das IPES não-universitárias.

Nas IPES de Santa Catarina, de acordo com Dittadi (2008, p. 154), os dados da Tabela 41 “evidenciam maior grau de concordância nas PP (100%) do que nas C/C/F/PM (87,5%), embora ambas apresentem médias elevadas” (Tabela 41).

Tabela 41 – Utilização do Planejamento Tributário como Instrumento de Suporte a Gestão por Categoria Administrativa nas IPES de SC

O Planejamento Tributário é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão nesta Instituição	Concordo Totalmente (5)	Concordo Parcialmente (4)	Neutro (3)	Discordo Parcialmente (2)	Discordo Totalmente (1)	Média	Desvio-padrão
Privadas Particulares (amostra 6)	66,7%	33,33%	0,0%	0,0%	0,0%	4,67	0,52
C/C/F/PM (amostra de 8)	12,5%	75,0%	12,5%	0,0%	0,0%	4,00	0,53

Fonte: Dittadi (2008, p. 153)

Nota-se uma maior concordância nesse item nas IPES do estado de SC, porém, devido ao número reduzido de respondentes, especificamente nesta questão, a associação com as respostas nas IPES do estado do RS fica prejudicada.

4.6.4 *Balanced Scorecard* (BSC)

A adoção do BSC nas IPES pode ser observada na Tabela 42.

Tabela 42 – Adoção do *Balanced Scorecard* por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Na Instituição se adota o <i>Balanced Scorecard</i> (BSC)?	Categoria Administrativa (%)		Organização Acadêmica (%)	
	PP	C/C/F	Universitárias	Não universitárias
Adota	25,00	25,00	37,50	20,83
Não Adota	75,00	75,00	62,50	79,17
Total	100,00	100,00	100,00	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa.

A adoção do BSC está presente em 25% das IES PP, mesmo percentual das IES C/C/F, conforme mostra a Tabela 42. Nas instituições universitárias o percentual de adoção do BSC é 37,5% e nas não-universitárias é de 20,83%.

Nas IPES de Santa Catarina, de acordo com Dittadi (2008, p.155),

não era esperada a baixa adoção dessa ferramenta de gestão por parte das universitárias, principalmente por serem elas instituições pluridisciplinares de formação dos quadros profissionais de nível superior, de pesquisa, de extensão e de domínio e cultivo do saber humano.

Os dados da Tabela 43, a seguir, mostram que em apenas 6,7% das C/C/F/PM e em 7,7% das universitárias componentes da amostra da pesquisa realizada por Dittadi (2008) em SC adotavam o BSC. Observa-se também que há uma maior adoção do BSC, naquele estado, nas IES PP e não-universitárias (33,33% e 30,4%), respectivamente.

Tabela 43 – Adoção do *Balanced Scorecard* por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica no Estado de SC

Na Instituição se adota o <i>Balanced Scorecard</i> (BSC)?	Categoria Administrativa (%)		Organização Acadêmica (%)	
	PP	C/C/F	Universitárias	Não universitárias
Adota	33,33	6,7	7,7	30,4
Não Adota	66,7	93,3	92,3	69,6
Total	100,0	100,0	100,0	100,0

Fonte: Dittadi (2008, p. 155).

Quando questionados sobre a importância do BSC (Tabela 44), 75% dos respondentes das IES PP e 54,17% das IES C/C/F consideraram muito importante ou importante o BSC no processo de gestão da instituição.

Quando analisado por categoria acadêmica, observa-se que 87,5% dos respondentes das IPES universitárias e 50% dos respondentes das IPES não-universitárias consideraram muito importante ou importante o BSC no processo de gestão da instituição (Tabela 44).

Tabela 44 – Importância do BSC na IPES

<i>Balanced Scorecard</i> (BSC)	Muito Importante (5)	Importante (4)	Neutro (3)	Não é Importante (2)	Totalmente s/ Importância (1)	Média	Desvio-padrão
1.24 Na sua opinião, qual é a importância do BSC no Processo de Gestão da Instituição?							
Categoria Acadêmica							
C/C/F	25,00%	29,17%	20,83%	0,00%	25,00%	3,29	1,517
PP	37,50%	37,50%	12,50%	0,00%	12,50%	3,88	1,356
Organização Administrativa							
Universitária	50,00%	37,50%	0,00%	0,00%	12,50%	4,13	1,356
Não-universitária	20,83%	29,17%	25,00%	0,00%	25,00%	3,21	1,474
Total	28,13%	31,25%	18,75%	0,00%	21,88%	3,44	1,480

Fonte: Dados da Pesquisa.

Considerando os dados expostos nas Tabelas 42 e 44, em que os respondentes, de forma geral, afirmaram na sua maioria que em suas IPES não se adota o BSC, porém, boa parte deles entende ser importante o BSC no processo de gestão, pode-se inferir que há dificuldades na implementação desta ferramenta nas IPES pesquisadas.

Vindo ao encontro das respostas da Tabela 42, em que os respondentes expuseram que o BSC é pouco utilizado em suas IPES, quando indagados sobre a utilização do BSC como apoio à gestão na IPES, a maioria dos respondentes discordou totalmente ou parcialmente de tal afirmação, conforme exposto na Tabela 45.

Tabela 45 – BSC como Instrumento de Apoio à Gestão na IPES

Balanced Scorecard (BSC)	Concordo Totalmente (5)	Concordo Parcialmente (4)	Neutro (3)	Discordo Parcialmente (2)	Discordo Totalmente (1)	Média	Desvio-padrão
1.25 O BSC é utilizado como instrumento de apoio à gestão na Instituição.							
Organização Administrativa							
C/C/F	12,50%	12,50%	20,83%	8,33%	45,83%	2,38	1,498
PP	12,50%	12,50%	12,50%	0,00%	62,50%	2,13	1,642
Categoria Acadêmica							
Universitária	25,00%	12,50%	0,00%	12,50%	50,00%	2,50	1,852
Não-universitária	8,33%	12,50%	25,00%	4,17%	50,00%	2,25	1,422
Total	12,50%	12,50%	18,75%	6,25%	50,00%	2,31	1,512

Fonte: Dados da Pesquisa.

4.6.5 Indicadores Não-Financeiros

Com a finalidade de identificar os indicadores não-financeiros utilizados em IPES do Rio Grande do Sul, utilizou-se no instrumento de pesquisa uma questão de múltipla escolha, cujas respostas estão expostas na Tabela 46.

Tabela 46 – Utilização de Indicadores Não-Financeiros na IPES por Categoria Administrativa

Os seguintes indicadores não financeiros são utilizados na Instituição:	PP		C/C/F		Total	
	Frequência	%	Frequência	%	Frequência	%
Índice de ocupação de alunos por turma	6	18,75	21	21,21	27	20,61
Índice de inadimplência por cursos	8	25,00	17	17,17	25	19,08
Índice de evasão por cursos	5	15,63	16	16,16	21	16,03
Índice de matrículas efetivadas versus aprovações no vestibular	6	18,75	15	15,15	21	16,03
Índice professor/aluno	5	15,63	16	16,16	21	16,03
Índice professor/funcionário técnico administrativo	2	6,25	14	14,14	16	12,21
Geral	32	100,00	99	100,00	131	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa.

Todos os índices sugeridos no questionário tiveram respostas assinaladas. Nas IES PP o índice com maior frequência foi o índice de inadimplência por cursos, seguido do índice de ocupação de alunos por turma e índice de matrículas efetivadas e aprovações no vestibular. Nas IES C/C/F o índice de maior frequência foi o índice de ocupação de alunos por turma, seguido do índice de inadimplência por cursos.

Nas IPES de Santa Catarina os índices mais utilizados, segundo os gestores, foram: índice de ocupação das turmas por curso, índice de evasão de cursos e índice de inadimplência por curso.

Hoper (2010, p. 7), afirma que “a inadimplência no setor de educação sempre foi alta quando comparada a outros setores da economia” e Schwartzman e Schwartzman (2002, p.25), mencionam que “a crescente participação de alunos de menor poder aquisitivo tem levado à índices de inadimplência próximos a 20% ao longo do semestre, dependendo da instituição”. Tais afirmações ajudam a explicar os resultados da pesquisa. Nota-se que os gestores das IPES tendem a monitorar mais a inadimplência e a ocupação de alunos por turma. Vem de encontro também aos resultados observados na Tabela 20 em que 42,86% dos respondentes alegaram ser motivo da evasão de curso a dificuldade financeira enfrentada pelos alunos.

4.6.6 Business Intelligence

A ferramenta *Business Intelligence* (BI) é adotada no processo de gestão em 37,5% das IES PP e 20,83% das IES C/C/F. Analisando por organização acadêmica, apenas em 12,5% das IPES universitárias e em 29,17% das IPES não-universitárias integrantes da amostra há a adoção desta ferramenta, conforme mostra a Tabela 47.

Tabela 47 – Adoção do BI por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Na Instituição se utiliza software <i>Business Intelligence</i> (BI) no Processo de Gestão?	Categoria Administrativa (%)		Organização Acadêmica (%)	
	PP	C/C/F	Universitárias	Não-universitárias
Não	62,50%	79,17%	87,50%	70,83%
Sim	37,50%	20,83%	12,50%	29,17%
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Naqueles casos em que não há a adoção do BI, investigaram-se as causas da não adoção, por meio de questão de múltipla escolha, cujas respostas estão expostas na Tabela 48.

Tabela 48 – Motivos da Não Adoção do BI nas IPES

O <i>Business Intelligence</i> (BI) não é utilizado em sua instituição por que:	PP		C/C/F		Total	
	Frequência	%	Frequência	%	Frequência	%
Não conheço a ferramenta	3	60,00	5	23,81	8	30,77
Os benefícios não superam os custos	2	40,00	6	28,57	8	30,77
Faltam profissionais que conheçam a ferramenta	0	0,00	5	23,81	5	19,23
Não respondeu	0	0,00	4	19,05	4	15,38
Está em fase de implementação	0	0,00	1	4,76	1	3,85
Total	5	100,00	21	100,0	26	100,00

Fonte: Dados da Pesquisa.

As causas mais alegadas para não-adoção do BI nas IPES pesquisadas foram a falta de conhecimento da ferramenta e os benefícios não superam os custos, ambas com 30,77% das respostas. A falta de profissionais que conheçam a

ferramenta também foi uma das principais causas alegadas nas IES C/C/F, conforme mostra a Tabela 48.

A utilização da ferramenta BI não foi investigada por Dittadi (2008) em seu estudo realizado nas IPES do estado de Santa Catarina, logo, não há dados para fazer comparações.

Aqueles respondentes que afirmaram utilizar o BI em suas IPES também responderam sobre a importância e a eficiência do BI. Conforme revela a Tabela 49, todos os respondentes consideraram muito importante ou importante o BI como ferramenta de suporte à Gestão da IPES. Todos os respondentes das IPES universitárias consideraram muito importante.

Tabela 49 – Importância do BI por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

<i>Business Intelligence (BI)</i>	Muito Importante (5)	Importante (4)	Neutro (3)	Não é Importante (2)	Totalmente s/ Importância (1)	Média	Desvio-padrão
Na sua opinião, qual é a importância do BI no Processo de Gestão da Instituição?							
Categoria Acadêmica							
C/C/F	80,00%	20,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,80	0,447
PP	66,67%	33,33%	0,00%	0,00%	0,00%	4,67	0,577
Organização Acadêmica							
Universitária	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	5,00	-
Não-universitária	71,43%	28,57%	0,00%	0,00%	0,00%	4,71	0,488
Total	75,00%	25,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,75	0,463

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Tabela 50 mostra que 60% dos respondentes das IES C/C/F atribuíram um nível excelente para a eficiência do BI no processo de gestão da instituição e 40% destes atribuíram um nível bom.

Tabela 50 – Eficiência do BI no Processo de Gestão

Business Intelligence (BI)	Excelente (5)	Bom (4)	Regular (3)	Ruim (2)	Péssimo (1)	Média	Desvio-padrão
Em uma escala de 1 a 5, que nível você atribui para a eficiência da utilização do BI no processo de gestão da instituição?							
Organização Acadêmica							
C/C/F	60,00%	40,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,60	0,548
PP	0,00%	66,67%	0,00%	33,33%	0,00%	3,33	1,155
Categoria Administrativa							
Universitária	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	5,00	-
Não-universitária	28,57%	57,14%	0,00%	14,29%	0,00%	4,00	1,000
Total	37,50%	50,00%	0,00%	12,50%	0,00%	4,13	0,991

Fonte: Dados da Pesquisa.

Quando analisado por categoria administrativa, nota-se que 100% dos respondentes das IPES Universitárias atribuíram um nível excelente para a eficiência do BI no processo de gestão, enquanto que para 28,57% e para 57,14% dos respondentes das IPES não-universitárias o nível é excelente ou bom, respectivamente.

4.7 DESEMPENHO ECONÔMICO E FINANCEIRO PERCEBIDO

Com o intuito de buscar informações acerca do resultado econômico e financeiro das IPES e compará-los com as práticas de controladoria objeto deste estudo, foram formuladas duas questões no instrumento de pesquisa. A primeira delas: “De acordo com a sua percepção, como está o desempenho econômico e financeiro na IES nos últimos três anos” e a segunda: “O desempenho econômico global da IES; nos últimos 3 anos, está ascendente ou descendente?”. Os resultados econômicos e financeiros das IPES não foram quantificados, a pergunta refere-se à percepção dos gestores quanto a esses resultados.

A Tabela 51 mostra que, de acordo com a percepção dos respondentes, nas IES PP 37,5% destes consideraram que o desempenho econômico e financeiro é excelente e 62,5% consideraram que o desempenho é bom.

Já nas IES C/C/F apenas 4,17% dos respondentes consideraram que o desempenho econômico e financeiro é excelente e 45,83% responderam que é bom. Ainda, nas IES C/C/F 37,5% dos respondentes afirmaram ser regular o resultado do desempenho econômico e financeiro na sua Instituição e 12,5% entendem ser ruim.

Tabela 51 - Desempenho econômico e financeiro da IPES nos últimos 3 anos por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Desempenho econômico	Excelente (5)	Bom (4)	Regular (3)	Ruim (2)	Péssimo (1)	Média	Desvio-padrão
1.31 De acordo com a sua percepção, como está o desempenho econômico e financeiro da IPES nos últimos 3 anos?							
Categoria Administrativa							
C/C/F	4,17%	45,83%	37,50%	12,50%	0,00%	3,42	0,776
PP	37,50%	62,50%	0,00%	0,00%	0,00%	4,38	0,518
Organização Acadêmica							
Universitária	0,00%	62,50%	25,00%	12,50%	0,00%	3,50	0,756
Não-universitária	16,67%	45,83%	29,17%	8,33%	0,00%	3,71	0,859
Total	12,50%	50,00%	28,13%	9,38%	0,00%	3,66	0,827

Fonte: Dados da Pesquisa.

Nas IPES universitárias nenhum dos respondentes considerou ser excelente o desempenho econômico e financeiro. A maioria tem a percepção de que o resultado econômico e financeiro é bom, com 62,5%; 25% entenderam ser regular e 12,5% ruim. Nas não-universitárias, 45,83% responderam ser bom; 16,67% excelente; 29,17% regular e 8,33% ruim.

Na segunda pergunta referente ao desempenho econômico e financeiro nas IPES, a Tabela 52 revela que 100% dos respondentes das IES PP, de acordo com sua percepção, entenderam que o desempenho econômico e financeiro é ascendente. Nas IES C/C/F esse percentual cai para 75%.

Nas IPES Universitárias, 50% dos respondentes consideraram que o desempenho econômico e financeiro é ascendente e 50% descendente, nos últimos três anos. Já nas não-universitárias, 91,67% dos respondentes afirmaram ser

ascendente o desempenho econômico e financeiro nas suas IPES nos últimos 3 anos.

Tabela 52 - Desempenho econômico global da IPES nos últimos 3 anos por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Desempenho econômico global da IES nos últimos 3 anos	Categoria Administrativa (%)		Organização Acadêmica (%)		Total
	PP	C/C/F	Universitárias	Não-universitárias	
Ascendente	100,00%	75,00%	50,00%	91,67%	81,25%
Descendente	0,00%	25,00%	50,00%	8,33%	18,75%
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa.

De acordo com esses resultados, supõe-se que nas Faculdades (IPES não-universitárias) os gestores estão mais satisfeitos com o desempenho econômico e financeiro do que nas Universidades e Centros Acadêmicos (IPES universitárias).

A Tabela 53 apresenta os resultados acerca do desempenho econômico e financeiro nas IPES pesquisadas por Dittadi (2008) em Santa Catarina.

Tabela 53 – Desempenho Econômico e Financeiro por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica nas IPES de SC

	Ótimo (5)	Bom (4)	Regular (3)	Ruim (2)	Péssimo (1)	Média	Desvio-padrão
Desempenho Econômico							
Por Categoria Administrativa							
Privadas Particulares (amostra 21)	9,5%	57,1%	19,0%	14,4%	0,0%	3,62	0,86
C/C/F/PM (amostra 15)	20,0%	20,0%	60,0%	0,0%	0,0%	3,60	0,82
Por Organização Acadêmica							
Universitárias (amostra 13)	15,4%	15,4%	69,2%	0,0%	0,0%	3,46	0,78
Não-Universitárias (amostra 23)	13,1%	56,5%	17,4%	13,0%	0,0%	3,70	0,88
Desempenho Financeiro							
Por Categoria Administrativa							
Privadas Particulares (amostra 21)	14,3%	47,6%	28,6%	9,5%	0,0%	3,67	0,86
C/C/F/PM (amostra 15)	6,7%	40,0%	46,6%	6,7%	0,0%	3,67	0,65
Por Organização Acadêmica							
Universitárias (amostra 13)	15,5%	23,1%	53,7%	7,7%	0,0%	3,46	0,88
Não-Universitárias (amostra 23)	8,8%	56,5%	26,0%	8,7%	0,0%	3,65	0,78

Fonte: Dittadi (2008, p. 155).

Conforme Dittadi (2008), na questão referente ao desempenho econômico, os gestores de 66,6% (9,57% + 57,1%) do grupo das PP e 40% das C/C/F/PM consideraram o desempenho econômico positivo (bom e ótimo) nos últimos 3 anos.

Ainda, conforme Dittadi (2008, p. 173),

os dados da Tabela 56, quando mostrados sob a forma de organização acadêmica (universitárias e não-universitárias), evidenciam por parte dos gestores uma avaliação positiva (bom e ótimo) quanto ao desempenho econômico representado pelos percentuais de 30,8% (15,4% + 15,4%) nas IPES universitárias e por 69,6% (13,1% + 56,5%) nas não universitárias.

4.7.1 Desempenho Econômico e Financeiro Percebido e a Média de Alunos por Professor e por Funcionário

Neste item, fez-se uma análise do desempenho econômico percebido pelos gestores das IPES integrantes da amostra da pesquisa cruzando as respostas com as médias de alunos por professor e por funcionário.

Na Tabela 54 é possível observar que a média de alunos por funcionário (incluindo professores) e a média de alunos por professor cai bruscamente naquelas IPES cujos gestores consideraram o desempenho econômico e financeiro bom ou excelente, comparando com aquelas IPES em que estes consideraram o desempenho econômico e financeiro ruim.

Nas IPES cujo desempenho econômico-financeiro foi considerado excelente ou bom, a média de alunos por professor, por exemplo, foi de 21,83 e 19,81, respectivamente, contra uma média de 11,67 alunos por professor naquelas IPES em que o desempenho econômico e financeiro foi considerado ruim.

Tabela 54 – Desempenho Econômico e Financeiro e a Média de Alunos por Funcionário e por Professor por Categoria Administrativa

Desempenho econômico e financeiro e a média de alunos por funcionários e professores	Excelente (5)	Bom (4)	Regular (3)	Ruim (2)	Péssimo (1)
Total					
Média de Alunos/Funcionários (incluindo professores)	13,36	16,99	10,04	8,86	-
Média de Alunos/Professores	21,83	19,81	17,91	11,67	-
Percepção do desempenho Econômico e Financeiro	12,50%	50,00%	28,13%	9,38%	0,00%
PP					
Média de Alunos/Funcionários (incluindo professores)	13,42	20,24	-	-	-
Média de Alunos/Professores	24,01	25,28	-	-	-
Percepção do desempenho Econômico e Financeiro	37,50%	62,50%	0,00%	0,00%	0,00%
C/C/F					
Média de Alunos/Funcionários (incluindo professores)	13,18	15,51	10,04	8,86	-
Média de Alunos/Professores	15,26	17,33	17,91	11,67	-
Percepção do desempenho Econômico e Financeiro	4,17%	45,83%	37,50%	12,50%	0,00%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Nas IES PP 37,5% dos gestores afirmaram ser excelente o desempenho econômico e financeiro em suas IPES e nessas, a média de alunos por professor foi de 24,01. Porém, a maioria, ou seja, 62,5% consideraram que o resultado em suas respectivas IPES foi bom com uma média de alunos por professor um pouco maior, 25,28.

A média de alunos por funcionário (incluindo professores) também foi maior naquelas IES PP em que seus gestores afirmaram ser bom o desempenho econômico e financeiro, comparado àqueles que responderam ser excelente, ou seja, média de 20,24 contra 13,42. Isso mostra que somente a média de alunos por professor ou funcionário não é determinante para o resultado financeiro e econômico nas IES PP, obviamente há outros fatores que influenciam nos resultados, como preços de mensalidades, custos, etc.

A Tabela 54 ilustra também que nas IES C/C/F 50% dos gestores consideraram o desempenho econômico e financeiro nas suas respectivas instituições regular ou ruim e que nesses casos a média de alunos por professor ou por funcionário (incluindo professores) é menor que naqueles 50% dos casos em que os gestores consideraram que o resultado econômico e financeiro é excelente ou bom.

Fazendo uma comparação entre as IES PP e as IES C/C/F percebe-se que há uma satisfação maior quanto ao resultado econômico e financeiro nas IES PP, assim como é maior a média de alunos por professor ou funcionário nestas instituições.

Na Tabela 55 consta a percepção sobre o desempenho econômico e financeiro das IPES Universitárias e Não-Universitárias e a média de alunos por professor e funcionário.

Tabela 55 - Desempenho Econômico e Financeiro e a Média de Alunos por Funcionário e Professor por Organização Acadêmica

Desempenho econômico e financeiro e a média de alunos por funcionários e professores	Excelente (5)	Bom (4)	Regular (3)	Ruim (2)	Péssimo (1)
Universitárias					
Média de Alunos/Funcionários (incluindo professores)	-	14,52	17,30	17,79	-
Média de Alunos/Professores	-	21,01	28,08	16,22	-
Percepção do desempenho Econômico e Financeiro	0,00%	62,50%	25,00%	12,50%	0,00%
Não-Universitárias					
Média de Alunos/Funcionários (incluindo professores)	13,36	18,11	7,97	4,40	-
Média de Alunos/Professores	21,83	19,27	15,00	9,39	-
Percepção do desempenho Econômico e Financeiro	16,67%	45,83%	29,17%	8,33%	0,00%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Nenhum gestor das IPES Universitárias considerou excelente o seu resultado econômico e financeiro. Porém, 62,5% dos respondentes consideraram bom o desempenho econômico e financeiro em suas IPES e nessas, a média de alunos por

professor foi de 21,01. Agora, 25% dos respondentes das IPES Universitárias informaram que o resultado econômico e financeiro em suas Instituições é apenas regular, e a média de alunos por professor, nesses casos é de 28,08, ou seja, a média é maior que naqueles casos em que se considerou bom o resultado do desempenho econômico e financeiro.

Mesmo com média de alunos por professor e por funcionário menor nas IPES Não-Universitárias, observa-se que os seus gestores estão mais satisfeitos com o resultado do desempenho econômico e financeiro se comparado com as IPES Universitárias, o que leva a deduzir que as IPES Não-Universitárias possuem uma estrutura de custos e/ou política de preços mais eficiente que as Universitárias.

Com o intuito de investigar a correlação entre as médias de alunos por funcionário e por professor e a percepção de desempenho econômico e financeiro, elaborou-se a Tabela 56, utilizando o coeficiente de *Pearson*.

A correlação entre percepção do desempenho econômico e financeiro das IES PP e a média de alunos por funcionário é negativa (-0,399). É uma correlação fraca, e por ser negativa indica decréscimo, ou seja, quanto maior a percepção de desempenho econômico e financeiro, menor a média de alunos/por funcionário. Essa correlação negativa se explica na medida em que a maioria dos gestores das IES PP entendeu como bom o desempenho econômico e financeiro, com uma média de alunos por funcionário de 20,24, e aqueles que consideraram o desempenho econômico e financeiro em suas IPES como excelente, a média de alunos por funcionário é 13,42.

Tabela 56 – Correlação entre o Desempenho Econômico e Financeiro e a Média de Alunos por Funcionário e Professor

Correlação econômico e financeiro versus a média de alunos por funcionários e professores	PP	C/C/F	Universitárias	Não- Universitárias	Total
Média de alunos/Funcionários (incluindo professores)	-0,399	0,222	-0,288	0,300	0,222
Média de Alunos/Professores	-0,053	0,118	0,002	0,325	0,237

Fonte: Dados da Pesquisa.

Já o resultado da correlação entre a média de alunos por funcionário e o desempenho econômico e financeiro percebido nas IES C/C/F foi de 0,222. É uma correlação fraca e indica que quanto maior o número de alunos por funcionário, maior também é a satisfação dos gestores em relação ao desempenho econômico e financeiro daquelas IPES.

Já a correlação entre a média de alunos por professor e o desempenho econômico percebido é quase imperceptível nas IES PP, C/C/F e Universitárias. Já nas Não-Universitárias o índice foi de 0,325 mostrando haver uma correlação fraca o que indica que quanto maior for o número de alunos por professor, melhor é o desempenho econômico, segundo a percepção dos respondentes.

4.7.2 Desempenho Econômico e Financeiro Percebido e as Práticas de Controladoria

Utilizou-se o coeficiente de *Pearson* para verificar a correlação entre o desempenho econômico e financeiro percebido pelos gestores e a adoção de práticas de controladoria.

Na Tabela 57 são apresentados os resultados da correlação entre o desempenho econômico e financeiro percebido e o planejamento estratégico e o orçamento operacional.

Tabela 57 – Análise da Correlação entre o Desempenho Econômico e Financeiro Percebido e o Planejamento Estratégico e o Orçamento Operacional

Variáveis do questionário	Categoria Administrativa		Organização Acadêmica		Total
	PP	C/C/F	Univer.	Não-univer.	
1.9 O Planejamento Estratégico é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão na IES.	0,298	-0,119	0,566	-0,160	-0,027
1.13 O Planejamento Orçamentário por departamento é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão nesta Instituição.	0,390	0,341	0,713	0,123	0,283
1.14 Qual a importância da cobrança de metas estabelecidas no planejamento orçamentário junto aos gestores, encarregados e demais funcionários?	0,183	0,229	0,858	0,050	0,241
1.15 Em uma escala de 1 a 5, que nível você atribui para a eficiência da cobrança de metas estabelecidas no planejamento orçamentário junto aos gestores, encarregados e demais funcionários.	0,494	0,148	0,474	0,108	0,199

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Tabela 57 mostra que há uma pequena correlação entre a utilização do planejamento estratégico e a satisfação com o desempenho econômico e financeiro nas IES PP, apresentando um coeficiente de 0,298. Já nas IES C/C/F esse índice é negativo, ou seja -0,119, o que indica uma correlação negativa leve.

Nas IPES Universitárias há uma correlação moderada entre a utilização do planejamento estratégico como instrumento de suporte à gestão e o desempenho econômico percebido. Nas IPES Não-Universitárias essa correlação é negativa e quase imperceptível.

A correlação entre a utilização do Orçamento Operacional como instrumento de suporte à gestão e o desempenho econômico e financeiro é alta nas IPES Universitárias e pequena, porém definida nas IES PP e nas IES C/C/F e quase imperceptível nas IPES Não-Universitárias.

Há também uma correlação alta entre o desempenho econômico e financeiro percebido e IPES Universitárias que julgam ser importante a cobrança de metas

estabelecidas no planejamento orçamentário junto aos gestores, encarregados e demais funcionários, onde o índice de correlação apresentado é 0,858.

A correlação entre o nível atribuído de eficiência da cobrança de metas estabelecidas no planejamento orçamentário junto aos gestores, encarregados e demais funcionários e o desempenho econômico é moderada nas IES PP e IPES Universitárias, com índices de correlação de 0,494 e 0,474 respectivamente. E nas IES C/C/F e IPES Não-Universitárias a correlação é leve, quase imperceptível.

Na Tabela 58 são apresentados os resultados da correlação entre o desempenho econômico e financeiro percebido e o ponto de equilíbrio, o fluxo de caixa, o planejamento tributário e o *Balanced Scorecard*.

Tabela 58 – Análise da Correlação entre o Desempenho Econômico e Financeiro Percebido e as Práticas de Controladoria

Variáveis do questionário	Categoria Administrativa		Organização Acadêmica		Total
	PP	C/C/F	Universitárias	Não-Universitárias	
1.16 O ponto de equilíbrio (<i>Break-even point</i>) é calculado por curso?	0,447	0,202	-0,183	0,415	0,293
1.17 O ponto de equilíbrio (<i>Break-even point</i>) é calculado para toda Instituição?	0,067	0,247	0,535	0,278	0,342
1.20 Em uma escala de 1 a 5, que nível você atribui para a eficiência da utilização do Fluxo de Caixa nas operações diárias da instituição?	0,067	-0,263	-0,250	-0,007	-0,034
1.22 O Planejamento Tributário é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão nesta Instituição?	-0,547	0,099	0,447	0,159	0,220
1.25 O BSC é utilizado como instrumento de apoio à gestão na Instituição?	-0,567	0,384	0,408	0,062	0,140

Fonte: Dados da Pesquisa.

A Tabela 58 revela que a correlação entre o ponto de equilíbrio, quando calculado por curso e o desempenho econômico é moderada nas IES PP, com índice de correlação de 0,447 e nas IPES Não-Universitárias, com índice de 0,415. Nas IES C/C/F essa correlação é pequena, com índice de 0,202 e nas IPES Universitárias é negativamente leve, com índice de correlação de -0,183.

Quando calculado para toda a IPES, o ponto de equilíbrio tem uma correlação moderada com o desempenho econômico nas IPES Universitárias e uma correlação pequena nas IPES Não-Universitárias e nas IES C/C/F.

A correlação entre o desempenho econômico e financeiro percebido e a eficiência da utilização do fluxo de caixa como instrumento de suporte à gestão é leve, quase imperceptível nas IES PP e negativamente pequena nas IES C/C/F e nas IPES Universitárias.

Tanto o planejamento tributário quanto o BSC apresentaram uma correlação negativa moderada nas IES PP, em relação ao desempenho econômico e financeiro percebido, com índices de -0,547 e -0,567, respectivamente. Já nas IPES Universitárias o índice de correlação apresentado é 0,447 para o planejamento tributário e 0,408 para o BSC, revelando haver uma correlação moderada nesses casos, em relação ao desempenho econômico e financeiro percebido pelos gestores das respectivas instituições.

Na Tabela 59 são apresentados os resultados da correlação entre o desempenho econômico e financeiro percebido e *Business Intelligence* (BI).

Tabela 59 - Análise da Correlação entre o Desempenho Econômico e Financeiro Percebido e *Business Intelligence* (BI) por Categoria Administrativa e Organização Acadêmica

Variáveis do questionário	Categoria Administrativa		Organização Acadêmica		Total
	PP	C/C/F	Univer.	Não-univer.	
Frequência	3	5	1	7	8
1.29 Na sua opinião, qual é a importância do BI no Processo de Gestão da Instituição?	-1,00	-0,408	-	-0,636	-0,602
1.30 Em uma escala de 1 a 5, que nível você atribui para a eficiência da utilização do BI no processo de gestão da instituição?	0,50	-0,667	-	-0,483	-0,422

Fonte: Dados da Pesquisa.

A correlação entre o desempenho econômico e financeiro percebido e o BI nas IES PP é perfeita negativa, porém por haver poucos dados na amostra, essa análise fica prejudicada. Somente três respondentes das IES PP afirmaram utilizar o BI, conforme a Tabela 59. O resultado dessa correlação é perfeitamente negativo

uma vez que aqueles que responderam que o BI é muito importante (5) no processo de gestão, afirmaram que o resultado econômico e financeiro em sua IPES é bom (4) e vice-versa.

Tabela 60 – Respostas dos Gestores das IES PP que afirmaram utilizar o BI no Processo de Gestão

<i>Questão</i>	<i>1.27 Na Instituição se utiliza software Business Intelligence (BI) no Processo de Gestão?</i>	<i>1.29 Na sua opinião, qual é a importância do BI no Processo de Gestão da Instituição?</i>	<i>1.31 De acordo com a sua percepção, como está o desempenho econômico e financeiro da IES nos últimos 3 anos?</i>
Resposta	Sim	5	4
	Sim	4	5
	Sim	5	4

Fonte: Dados da Pesquisa.

Conforme observado na Tabela 59 a maioria dos índices de correlação são negativos, o que necessariamente não significa que naquelas IPES em que se utiliza o BI o resultado econômico e financeiro seja ruim, apenas não tem o mesmo “peso” que a importância ou eficiência do BI considerada pelos respondentes, conforme exemplificado na Tabela 60.

A Tabela 61 apresenta a correlação obtida na pesquisa de Dittadi (2008).

Tabela 61 – Análise da Correlação de Pearson em IPES de SC

Variáveis do questionário	Privadas Particulares (amostra 21)	C/C/F/PM (amostra 15)	Universitárias (amostra 13)	Não-Universitárias (amostra 23)
Planejamento Estratégico	0,458*	-0,189	0,336	0,037
Orçamento Operacional	0,444*	0,272	0,048	0,475*
Cobrança das Metas Orçamentárias	0,705**	0,234	0,357	0,523*
Ponto de Equilíbrio por Curso	0,297	-0,431	-0,318	0,162
Ponto de Equilíbrio para toda a IES	0,370	-0,391	0,094	0,176

* A correlação é significativa no nível 0,05

** A correlação é significativa no nível 0,01

Fonte: Dittadi (2008, p. 155).

A análise de correlação no grupo das instituições PP (Tabela 61) é alta e significativa entre desempenho declarado e cobrança das metas orçamentárias. A correlação também é significativa e moderada entre desempenho econômico declarado e as variáveis: utilização do planejamento estratégico e orçamentário.

No Grupo das não-universitárias, a correlação é significativa e moderada entre o desempenho econômico declarado e as variáveis: utilização do orçamento operacional e a cobrança das suas metas.

Nos grupos das instituições C/C/F/PM e universitárias (Tabela 61), a correlação indica a existência de pequena e leve força de associação entre desempenho econômico declarado e as demais variáveis, porém, não-significativa. Uma das possíveis explicações pode residir no menor desempenho econômico declarado nestes dois grupos de IPES (DITTADI, 2008, p. 174).

4.7.3 Resumo das Práticas

Conforme pode ser visualizado no quadro 6, segue um resumo das práticas de controladoria abordadas no presente estudo, bem como os principais resultados alcançados:

Prática de Controladoria	Principais Resultados – RS
Planejamento Estratégico	Mais de 90% dos respondentes das IES do estado do Rio Grande do Sul afirmaram adotar o Planejamento Estratégico no Processo de Gestão.
Orçamento Operacional	O Orçamento Operacional é adotado na ampla maioria das IES pesquisadas. 43,75% e 31,25% dos respondentes concordam totalmente ou parcialmente, respectivamente, que o orçamento operacional é utilizado como instrumento de suporte à gestão.
Ponto de Equilíbrio	O ponto de equilíbrio também é bastante utilizado como ferramenta no processo de gestão das IES pesquisadas no RS.
Fluxo de Caixa	O fluxo de caixa é adotado em todas as IES pesquisadas.
Planejamento Tributário	O Planejamento Tributário é mais utilizado nas Instituições PP que nas C/C/F.
BSC (<i>Balanced Scorecard</i>)	A maioria dos respondentes entende que o BSC é muito importante ou importante no processo de gestão de suas IES, contudo há uma baixa adoção dessa ferramenta nas IES pesquisadas.
Indicadores não financeiros	Todos os respondentes assinalaram a utilização de indicadores financeiros. O índice de ocupação de alunos por turma é o mais utilizado.
BI (<i>Business Intelligence</i>)	A maioria dos respondentes afirma não conhecer e não adotar o BI no processo de gestão de suas IES.

Quadro 6 – Resumo das Práticas de Controladoria

5 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

5.1 CONCLUSÃO

Esta pesquisa teve como objetivo geral investigar a utilização de práticas de controladoria na gestão de Instituições Privadas de Ensino Superior (IPES) localizadas no estado do Rio Grande do Sul, e como objetivos específicos: (a) conceituar, definir e descrever modelo de gestão, processo de gestão e controladoria; (b) identificar práticas de controladoria que podem ser adotadas no processo de gestão administrativa de IPES; (c) identificar e descrever as práticas de controladoria adotadas em IPES do RS; (d) comparar as práticas de controladoria adotadas em IPES do RS com as de SC; (e) verificar a percepção dos gestores de IPES do RS quanto ao resultado econômico e financeiro em suas Instituições; e (f) verificar se existe correlação entre a utilização das práticas de controladoria com o desempenho econômico-financeiro percebido nas IPES.

No referencial teórico estão conceituados e descritos modelo de gestão, processo de gestão, controladoria e as práticas de controladoria abordadas no instrumento de pesquisa, quais sejam: planejamento estratégico, orçamento operacional, ponto de equilíbrio, fluxo de caixa, *balanced scorecard* (BSC), indicadores não-financeiros, planejamento tributário e *business intelligence* (BI), além de brevemente tratada a evolução histórica do ensino superior no Brasil e no mundo.

No capítulo 4 estão descritas as práticas de controladoria adotadas na gestão das IPES da amostra, tendo-se constatado que estas se encontram presentes em seu processo de gestão, o que também já havia sido comprovado em estudo realizado por Dittadi (2008) em IPES do estado de Santa Catarina.

Considerando as práticas investigadas, os resultados do estudo apontam:

a) Os gestores das IPES investigadas atribuem grande importância ao planejamento estratégico como ferramenta de gestão, sendo este adotado em todas as IES Particulares Privadas (PP) e na maioria das IES Comunitárias, Confessionais

e Filantrópicas (C/C/F). A adoção do planejamento estratégico como instrumento de gestão nas IPES do Rio Grande do Sul é semelhante ao observado nas IPES de Santa Catarina, no que tange às IES Privadas Particulares, registrando-se uma pequena diferença em relação às C/C/F, cuja adoção está mais presente nas IPES do Rio Grande do Sul. O Orçamento Operacional é uma ferramenta de gestão bastante utilizada nas IPES das amostras do Rio Grande do Sul e de Santa Catarina.

b) Quanto à determinação do ponto de equilíbrio, observa-se que esse procedimento tem maior aplicação em instituições particulares privadas do estado Rio Grande do Sul frente a instituições equivalentes no estado de Santa Catarina. Já nas instituições C/C/F o cenário é diferente, havendo maior utilização em IPES do estado catarinense.

c) A maioria dos respondentes afirma que utiliza o fluxo de caixa em suas respectivas IPES e considera muito importante ou importante a utilização deste instrumento nas operações diárias em suas instituições, corroborando resultado do estudo realizado por Dittadi (2008) em IPES de Santa Catarina.

d) A utilização do planejamento tributário é bem mais efetiva nas IES PP se comparada com as IES C/C/F, e um pouco superior nas organizações acadêmicas não universitárias frente às universitárias. Contrariamente ao que ocorre no Rio Grande do Sul, na maioria das IES PP de Santa Catarina investigadas não se adota o planejamento tributário.

e) O *Balanced Scorecard* é adotado em 1/4 das IES PP do Rio Grande do Sul participantes do estudo, o mesmo ocorrendo nas IES C/C/F. Observa-se uma maior adoção do BSC nas instituições universitárias em relação as não-universitárias, embora os percentuais de adoção em ambas sejam relativamente baixos. O percentual de uso do BSC em IES PP de Santa Catarina é ligeiramente superior ao verificado em IES PP do Rio Grande do Sul, prevalecendo uma maior adoção em instituições não universitárias, segundo pesquisa de Dittadi (2008).

f) Com referência aos indicadores não-financeiros, nas IES PP o índice com maior frequência de utilização é o índice de inadimplência por cursos, seguido do

índice de ocupação de alunos por turma e índice de matrículas efetivadas e aprovações no vestibular. Nas IES C/C/F o índice de ocupação de alunos por turma é o mais utilizado, seguido do índice de inadimplência por cursos. Nas IPES de Santa Catarina os índices mais utilizados, segundo os gestores, são: índice de ocupação das turmas por curso, índice de evasão de cursos e índice de inadimplência por curso.

g) A ferramenta *Business Intelligence* (BI) é adotada com maior frequência no processo de gestão das IES PP e das IPES não-universitárias integrantes da amostra. Esta ferramenta não foi objeto de estudo por Dittadi (2008).

h) Quanto ao desempenho econômico-financeiro das IPES pesquisadas, este é considerado bom pela maioria dos gestores.

O coeficiente de *Pearson* revela que há correlação entre a utilização de práticas de controladoria na gestão das IPES e o desempenho econômico-financeiro destas, segundo a percepção dos seus gestores, fato também observado por Dittadi (2008) em IPES de Santa Catarina.

Para finalizar, no que concerne às IES pesquisadas, constatou-se que não há amadorismo na gestão destas, uma vez que boa parte dos respondentes são pessoas com formação na área das ciências sociais, muitas com especialização, e que, de forma geral, afirmaram se utilizar de práticas de controladoria no processo de gestão de suas respectivas IES.

5.2 RECOMENDAÇÕES PARA FUTUROS ESTUDOS

Recomenda-se a replicação do presente estudo com o intuito de comparar a utilização de práticas de controladoria em IPES de outras regiões e estados com as práticas adotadas por IPES do Rio Grande do Sul e de Santa Catarina, Recomenda-se também que outras práticas de controladoria sejam investigadas, bem como a participação dos gestores das IPES no processo de gestão.

Outras abordagens também podem ser objeto de estudo como, por exemplo:
a) comparações de modelo e processo de gestão entre as IES PP e C/C/F; e b)

abordagens quanto a qualidade do ensino e a sua relação com o desempenho econômico-financeiro das IPES.

REFÊRENCIAS

ALMEIDA, Lauro B.; PARISI, Claudio; PEREIRA, Carlos A. **Controladoria**. In: *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica*. Armando Catelli (coordenador). São Paulo: Atlas, 2001.

ANDRADE, Murilo M.; STRAUHS, Faimara R. Competências requeridas pelos gestores de instituições de ensino superior privadas: um estudo em Curitiba e Região Metropolitana. In: **Revista Gestão Industrial**. V. 02, n. 03: p. 87-102, Curitiba, 2006.

ANGELONI, Maria T.; REIS, Eduardo S. *Business Intelligence* como tecnologia de suporte a definição de estratégias para melhoria da qualidade de ensino. In: **Encontro da ANPAD**, 2006, Salvador.

ANTONELLI, Ricardo A. Conhecendo o *Business Intelligence* (BI): Uma ferramenta de Auxílio à Tomada de Decisão. In: **Revista TECAP**. V. 03. N. 03: p: 79-85, Rio de Janeiro, 2009.

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BALDRIDGE, J. V.; DEAL, T. *The dynamics of organizational change in educations*. California: **McCutchan Publishing Corporation**, 1983.

BARREYRO, Gladys B. **Mapa do Ensino Superior Privado**. Brasília: MEC/INEP, 2008. Disponível em: <<http://each.uspnet.usp.br/gladysb/Mapa%20do%20ensino-%20superior%20privado.pdf>> Acesso: 3 out. 2010.

BATISTA, Luiz G. A.; COLOSSI, Nelson. Reforma da Educação Superior Brasileira: Uma Contribuição ao Debate. In: **VI Colóquio Internacional Sobre Gestão Universitária na América**. Blumenau, 2006.

BINS, Márcia; TRACZYNSKI, Adroaldo; STROHSCHOEN, Cristina; GODOY, Rafael T. *Balanced Scorecard* (BSC) como metodologia de gestão: ensaios para a UNIJUI. In: **VI Colóquio Internacional Sobre Gestão Universitária na América**. Blumenau, 2006.

BIO, Sérgio R. **Sistemas de informação**: um enfoque gerencial. São Paulo: Atlas, 2008.

BORINELLI, Márcio L. **Estrutura Conceitual Básica da Controladoria**: Sistematização à Luz da Teoria e da Práxis. São Paulo, 2006. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós Graduação em Controladoria e Contabilidade, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Ciências Contábeis da Universidade de São Paulo.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm. Acesso em: 24 jun. 2010.

_____. **Lei N. 12.020, de 27 de agosto de 2009**. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, para modificar o rol de instituições de ensino comunitárias. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L12020.htm> Acesso em: 19 out. 2010.

_____. **Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996**. Estabelece as Diretrizes e Bases da Educação Nacional. Disponível em: < <http://portal.mec.gov.br/seed/arquivos/pdf/tvescola/leis/lein9394.pdf>>. Acesso em: 20 jun. 2010.

_____. **Lei N. 8.212, de 24 de julho de 1991**. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm> Acesso em: 28 nov. 2010.

_____. **Decreto N. 5.773, de 9 de maio de 2006**. Dispõe sobre o exercício das funções de regulação, supervisão e avaliação de instituições de educação superior e cursos superiores de graduação e seqüenciais no sistema federal de ensino. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/Decreto/D5773.htm> Acesso em: 24 jun. 2010.

_____. **Decreto N. 5.840, de 13 de julho de 2006**. Institui, no âmbito federal, o Programa Nacional de Integração da Educação Profissional com a Educação Básica na Modalidade de Educação de Jovens e Adultos - PROEJA, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/Decreto/D5840.htm> Acesso em: 20 jun. 2010.

_____. **Decreto N. 5.224, de 01 de outubro de 2004**. Dispõe sobre a organização dos Centros Federais de Educação Tecnológica e dá outras

providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Decreto/D5224.htm> Acesso em: 20 jun. 2010.

_____. Ministério da Educação. **Organização da Educação Superior**. Disponível em <http://portal.mec.gov.br/sesu>. Acesso em 07 mar. 2011.

CAMARGO, Camila. **Planejamento financeiro**. 2. ed. rev. e atual. Curitiba: Ibplex, 2007.

CARVALHO, Antônio G. **Governança Corporativa no Brasil em Perspectiva**. In: Governança Corporativa: Evidências Empíricas no Brasil. André Luiz Carvalhal da Silva e Ricardo Pereira Câmara Leal (organizadores). São Paulo, Atlas, 2007.

CATELLI, Armando; GUERREIRO, Reinaldo; PEREIRA, Carlos A.; ALMEIDA, Lauro B. **Sistema de Gestão Econômica**. In: Controladoria: uma abordagem da gestão econômica. Armando Catelli (coordenador). São Paulo: Atlas, 2001.

CELESTINO, M. S. **Utilização de Indicadores Financeiros e Não-Financeiros na Gestão de Hotéis do Rio Grande do Norte: Um Estudo Sob a Ótica do Balanced Scorecard**. Dissertação de Mestrado. In: Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. UNB, UFPB, UFPE e UFRN. 2003.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino e SILVA, Roberto Da. **Metodologia Científica**. 6 ed. São Paulo: Person Prentice Hall, 2007.

CHAGAS, José F. Governança Corporativa: Aplicabilidade do Conceito, dos Princípios e Indicadores à Gestão de Pequenas e Médias Organizações. In: **VIII Congresso Internacional de Custos**. Punta Del Leste, 2003.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2006.

CUNHA, Luiz A. **A Universidade Temporã: O Ensino Superior, da Colônia à Era Vargas**. 3 ed. São Paulo: Editora Unesp, 2007.

_____. **A Universidade Crítica**. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1983.

DITTADI, Jadir R. **Práticas de Controladoria Adotadas no Processo de Gestão de Instituições de Ensino Superior Estabelecidas no Estado de Santa Catarina**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em

Ciências Contábeis Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). São Leopoldo, 2008.

DURHAM, Eunice R. O Ensino Superior no Brasil: Público e Privado. In: **Documento de Trabalho NUPES/USP, 3/03**. São Paulo, 2003.

FERREIRA, Leonardo N. **Controladoria e Modelo de Gestão Aplicado às Instituições de Ensino Superior**. Dissertação (Mestrado Executivo) – Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa da Fundação Getúlio Vargas (FGV). Rio de Janeiro, 2001.

FERREIRA, Rosilda A.; LEMOS, Iracema S. Gestão e Avaliação da Educação Superior no Brasil a Partir dos Anos de 1990: Entre a Regulação e a Emancipação. In: **IX Colóquio Internacional sobre Gestão Universitária na América do Sul**. Florianópolis, 2009.

FIGUEIREDO, Sandra e CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2008.

FRANTZ, Walter. O Processo de Construção de um Novo Modelo de Universidade: A Universidade Comunitária. In: **Educação Superior em Debate**, V. 7. Brasília, 2005.

FREZATTI, Fábio. **Orçamento Empresarial**. São Paulo: Atlas, 2000.

GARCIA, Alexandre S. **Introdução à Controladoria: Instrumentos Básicos de Controle de Gestão das Empresas**. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GITMAN, Lawrence J. **Princípios de Administração Financeira**. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

GUERREIRO, Rutnéa Navarro. **Planejamento tributário: os limites de licitude e ilicitude**. In: ROCHA, V. de Oliveira (org.) **Planejamento fiscal teoria e prática**. 2.v. São Paulo: Dialética, 1998. p.145 - 158.

HAIR Jr., J. F.; BADIN, Barry; MONEY, Arthur H.; SAMOUEL, Phillip. **Fundamentos de Métodos de Pesquisa em Administração**. Porto Alegre, Bookman, 2005.

HOJI, Masakazu. **Administração Financeira: Uma Abordagem Prática: Matemática Financeira Aplicada, Estratégias Financeiras, Análise, Planejamento e Controle Financeiro**. São Paulo: Atlas, 2009.

HOPER. A Evolução das Práticas de Gestão nas Instituições de Ensino superior Brasileiras 2001-2010. In: **12º FNEESP (Fórum Nacional: Ensino Superior Particular Brasileiro)**. São Paulo, 2010.

HORNGREN, Charles T. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

INEP. **Cadastro das Instituições de Educação Superior**. Disponível em: <http://emec.mec.gov.br/>> Acesso em 17 out. 2010.

_____. **Sinopses Estatísticas da Educação Superior: 1998 a 2008**. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/superior-censosuperior-sinopse>> Acesso em: 10 jun. 2010.

_____. **Sinopses Estatísticas da Educação Superior: Ano de 2009**. Disponível em: <<http://portal.inep.gov.br/superior-censosuperior-sinopse>> Acesso em: 16 jan. 2011.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. In: **Jornal of Financial Economics**, v.3, p.305-360, Jul. 1976.

KAPLAN, Robert S.; NORTON David P. **A Estratégia em Ação: *Balanced Scorecard***. 4 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

_____. *Using the Balance Scorecard as a strategic Management System (HBR Classic)*. **Harvard Business Review**. Jul. 2007.

LACERDA, Daniel P. **No Sentido do Mundo dos Ganhos: Uma Proposta de Transição Através do Redesenho de Processos em uma Instituição de Ensino Superior**. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2005.

LOPES, Lila R. **O Marketing nas Instituições de Educação Superior Privadas da Bahia**: Um Estudo Sobre o Nível de conhecimento e Potencialidade de Uso do *Marketing*, e Sobre as Aspirações e Necessidades dos Estudantes Candidatos. Dissertação (Mestrado em Administração) – Escola de Administração da Universidade Federal da Bahia. Salvador, 2006.

LUNKES, Rogério J.; SCHNORRENBARGER, Darci. **Controladoria**: Na Coordenação dos Sistemas de Gestão. São Paulo: Atlas, 2009.

LUZ, Érico E. A controladoria como apoio à gestão em instituições particulares de ensino superior. In: **Revista do CRPR**, Vol. 136, 2003.

MACHADO, Lúcio S.; MACHADO, Michele R. R. Controladoria nas Instituições de Ensino Superior Privadas da Grande Goiânia: Estudo Envolvendo o Entendimento do Gestor *Versus* a Realidade da IES. In: **XIII SEMEAD Seminários em Administração**. São Paulo, 2010.

MACHADO, Luís Eduardo. **Gestão Estratégica Para Instituições de Ensino Superior Privadas**. 17ª ed. FGV Editora, 2008.

MALHOTRA, Naresh k. **Pesquisa de Marketing**: uma orientação aplicada. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MARCONI, Marina de A.; LAKATOS, Eva M. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010

MARCOVITCH, J. **A Universidade (Im)possível**. São Paulo: Futura, 1998.

MAXIMIANO, Antonio C. A. **Introdução à Administração**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Teoria Geral da Administração**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEYER JUNIOR, Victor; MANGOLIN, Lúcia; SERMANN, Lúcia I. C. Planejamento e Gestão Estratégica: Viabilidade nas IES. In: **Congresso Nacional da Área de Educação**. 4. *Anais*. Curitiba, 2004.

MOREIRA, Ana M. **Fatores Institucionais e Desempenho Acadêmico no ENADE:** Um estudo sobre os cursos de Biologia, Engenharia Civil, História e Pedagogia. Tese (Doutorado em Educação) – Programa de Pós-Graduação em Educação Universidade de Brasília (UnB), Brasília, 2010.

MOREIRA, Cristiane H.; Moreira, Victória H.; Palmeira, Eduardo M. Instituições de Ensino Superior Enquanto Organização. In: **Cuadernos de Educación y Desarrollo**. V. 1 n. 7. Set. 2009.

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

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à Controladoria:** Conceitos, Sistemas, Implementação. São Paulo: Atlas, 2010.

NASCIMENTO, Auster; BIANCHI, Márcia. Um estudo sobre o papel da controladoria no processo de redução de conflitos de agência e de governança corporativa. In: **Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP**. 2005. Disponível em: <<http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos52005/245.pdf>>.

NASCIMENTO, Auster M.; LUZ, Maurício; GUIDOTTI, Rafael, REGINATO, Luciane. **Gestão Tributária.** In: Controladoria: Um enfoque na Eficácia Organizacional. Auster Moreira Nascimento e Luciane Reginato (organizadores). São Paulo: Atlas, 2009.

NASCIMENTO, Auster M.; NASCIMENTO, Claudinei L.; REGINATO, Luciane. **Modelo de Gestão.** In: Controladoria: Um enfoque na Eficácia Organizacional. Auster Moreira Nascimento e Luciane Reginato (organizadores). São Paulo: Atlas, 2009.

NASCIMENTO, Auster M.; OTT, Ernani; SILVA, Letícia M.; REGINATO, Luciane. **Sistemas de Controles Internos.** In: Controladoria: Um enfoque na Eficácia Organizacional. Auster Moreira Nascimento e Luciane Reginato (organizadores). São Paulo: Atlas, 2009.

NASCIMENTO, Auster M.; REGINATO, Luciane. **Controladoria:** Instrumento de apoio ao processo decisório. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **O Ambiente da Área de Controladoria.** In: Controladoria: Um enfoque na Eficácia Organizacional. Auster Moreira Nascimento e Luciane Reginato (organizadores). São Paulo: Atlas, 2009.

NASCIMENTO, Auster M.; REGINATO, Luciane; SOUZA, Marcos A. **Planejamento Operacional**. In: *Controladoria: Um enfoque na Eficácia Organizacional*. Auster Moreira Nascimento e Luciane Reginato (organizadores). São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. Planejamento, Planejamento de Lucro. In: **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica - GECON. Armando Catelli (coordenador). 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Líliam Rodrigues de; PONTE, Vera Maria Rodrigues. O papel da controladoria nos fundos de pensão. Fortaleza: RCC – **Revista Contemporânea de Contabilidade**, 2006.

OLIVEIRA, Luís Martins de.; PEREZ JR, José Hernandez.; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Controladoria Estratégica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

OLIVEN, Arabela Campos. **Histórico da Educação Superior no Brasil**. In: SOARES, Maria Susana Arrosa (Org.). *A Educação Superior no Brasil*. Brasília: UNESCO, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Controladoria avançada**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

PARISI, Cláudio; NOBRE, Waldir J. Eventos, Gestão e Modelos de Decisão. In: **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica - GECON. Armando Catelli (coordenador). São Paulo: Atlas, 2001.

PAULA, Maria F. C. Reforma da Educação Superior do Governo Lula: Alcances e Limites das Políticas de Democratização do Acesso. In: **IX Colóquio Internacional sobre Gestão Universitária na América do Sul**. Florianópolis, 2009.

PELEIAS, Ivam Ricardo. **Controladoria**: gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Saraiva, 2002.

PEREIRA, Carlos Alberto. **Ambiente, Empresa, Gestão e Eficácia**. In: CATELLI, Armando (coordenador). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PETERS, Marcos R. S. **Controladoria internacional**: incluindo: *Sarbanes Oxley Act* e USGAAP. São Paulo: DVS Editora, 2004.

PETRELLI, Cristina M. Entidades Filantrópicas: Aspectos Conceituais, Legais e Contábeis das Fundações Educacionais. In: **III Colóquio Internacional sobre Gestión Universitária de América Del Sur**. Buenos Aires, 2003. Disponível em: <<http://rapes.unsl.edu.ar/>>, acesso em 20/06/2010>.

PORTER, Michael E. **Vantagem Competitiva**: criando e sustentando um desempenho superior. 24 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1989.

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa Social**: Métodos e Técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROCHA, Carlos H.; GRANEMANN, Sérgio R. **Gestão de Instituições Privadas de Ensino Superior**. São Paulo: Atlas, 2003.

RODRIGUES, Leonel C.; RISCAROLLI, Valéria; ALMEIDA, Martinho I. R.; **Peculiaridades da Análise Ambiental Para o Terceiro Setor**: O Caso das Universidades Comunitárias. In: *Gestão de Ensino Superior: Temas Contemporâneos*. Maria José Carvalho de Souza Domingues e Amélia Silveira (Coordenadoras). Blumenau: Edifurb, 2008.

ROEHL, Anderson; Janice M.; BRAGG, Steven M. **Manual del controler: funciones, procedimientos y responsabilidades**. Tradução: Gloria Hillers de Luque. Bilbao: Deusto, 1996.

ROESCH, Sylvia M. A. **Projetos de Estágio do Curso de Administração**: guia para pesquisas, projetos, estágios e trabalhos de conclusão de curso. São Paulo: Atlas, 1996.

ROSELLA, Maria H.; PETRUCCI, Valéria B. C.; PELEIAS, Ivam R.; HOFER, Elza. **O Ensino Superior no Brasil e o Ensino da Contabilidade**. In: *Didática do Ensino da Contabilidade*. Ivam Ricardo Peleias (organizador). São Paulo: Saraiva, 2006.

ROSS, Stephen A.; WESTERFIELD, Randolph W.; JAFFE, Jeffrey F. **Administração Financeira: Corporate Finance**. Tradução: Antonio Zorato Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1995.

_____. **O ensino superior no Brasil: o setor privado**. São Paulo: Hucitec/Fapesp, 2000.

SAMPAIO, Helena. O Ensino Superior Privado: Tendências da Última Década. In: **Documento de Trabalho NUPES/USP, 6/98**. São Paulo, 1998.

_____. Evolução do Ensino Superior Brasileiro, 1808-1990. In: **Documento de Trabalho NUPES/USP, 8/91**. São Paulo, 1991.

SANTOS, Maribel Y.; RAMOS, Isabel. **Business Intelligence: tecnologias da informação na estação do conhecimento**. Lisboa: FCA Editora, 2006.

SANTOS, Roberto V. **Controladoria: Uma Introdução ao Sistema de Gestão Econômica GECON**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SCHWARTZMAN, Jacques; SCHWARTZMAN, Simon. **O ensino superior privado como setor econômico**. 2002. Disponível em: <<http://biblioteca.planejamento.gov.br/biblioteca-tematica-1/textos/educacao-cultura/texto-98-2013-o-ensino-superior-privado-como-setor-economico.pdf>> Acesso em 10 mai. 2011.

SÉCCA, R., LEAL, R. Análise do setor de ensino superior privado no Brasil. **BNDES setorial – Educação**. p. 103-156, 2009, disponível em <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/bnset/set3003.pdf>. Acesso em: 03 mar. 2011.

SEMESP – Sindicato das Entidades Mantenedoras de Estabelecimentos de Ensino Superior no Estado de São Paulo. **Ensino Superior Particular: Um vôo histórico**. São Paulo: Segmento, 2004.

SILVA, Edna L.; MENEZES, Estera M.; **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 3. ed. Florianópolis: UFSC/PPGEP/LED, 2001.

SOARES, Maria S. **Educação Superior no Brasil**. Brasília: Capes, 2002.

TAYLOR, Frederick W. **Princípios de Administração Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1978.

TUBINO, M. A. **Qualidade no Ensino Superior**. Rio de Janeiro: Qualitymark Editora, 2008.

WELSCH, Glenn Albert. **Orçamento empresarial**. Tradução e adaptação à terminologia contábil brasileira de Antônio Zoratto Sanvicente. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

WERNKE, Rodney. **Gestão Financeira: Ênfase em Aplicações e Casos Nacionais**. Rio de Janeiro: Saraiva, 2008.

WRIGHT, P.; KROLL, M. J.; PARNELL, J. **Administração Estratégica**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Fluxo de Caixa: Uma Decisão de Planejamento e Controle Financeiro**. 10. ed. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2009.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO

Pesquisa sobre práticas de controladoria adotadas em Instituições Privadas de Ensino Superior estabelecidas no estado do Rio Grande do Sul.

Pede-se que este questionário seja preenchido pela pessoa que possui maior conhecimento dentro da área administrativo-financeira da Instituição, especialmente no que se relaciona a gestão econômica-financeira.

*Obrigatório

BLOCO 1 - PRÁTICAS DE CONTROLADORIA

1.1 A Concorrência no ambiente de atuação da IES é acentuada. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente	<input type="checkbox"/>	Concordo Totalmente				
---------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	---------------------

1.2 No ambiente de atuação da IES a disputa se dá com base em preços? *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente	<input type="checkbox"/>	Concordo Totalmente				
---------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	--------------------------	---------------------

1.3 A Instituição oferece cursos em turnos diferentes? *

Sim

Não

1.4 Os preços das mensalidades são diferenciados para os cursos de turnos diferentes? *

Sim

Não

1.5 Na Instituição existe programa formal de combate a evasão dos cursos? *

Sim

Não

1.6 Quais as causas alegadas pelos alunos para a evasão dos cursos? * assinale as 3 mais importantes

- Insatisfação com a qualidade do curso
- Ensino a distância
- Inadaptação do ingressante ao estilo do ensino superior
- Mudança de domicílio
- Alto índice de reprovação
- Dificuldade Financeira
- Outro:

1.7 Na Instituição se adota Planejamento Estratégico? *

Sim

Não

1.8 Qual é a importância do Planejamento Estratégico no Processo de Gestão da Instituição? *

1 2 3 4 5

Totalmente sem importância	<input type="radio"/>	Muito Importante				
----------------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	------------------

1.9 O Planejamento Estratégico é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão na IES? *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente				
---------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	---------------------

1.10 Quais são os participantes quando da elaboração do Planejamento Estratégico na Instituição? * assinale quantos desejar

Alta direção (reitor ou diretor)

Diretor ou Pró-Reitor Acadêmico

Gestores de Áreas Administrativas

Chefes de Departamento (Nível Acadêmico)

Coordenadores de Curso

Outro:

1.11 Na Instituição se adota o Planejamento Orçamentário, voltado para receitas e despesas? *

Sim

Não

1.12 Em que nível corporativo é elaborado o Planejamento Orçamentário da Instituição? * assinale quantos desejar

Alta direção (reitor ou diretor)

Diretor ou Pró-Reitor Acadêmico

Gestores de Áreas Administrativas

Chefes de Departamento (Nível Acadêmico)

Coordenadores de Curso

Outro:

1.13 O Planejamento Orçamentário por departamento é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão nesta Instituição. *

1 2 3 4 5

Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente				
---------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------	---------------------

1.14 Qual a importância da cobrança de metas estabelecidas no planejamento orçamentário junto aos gestores, encarregados e demais funcionários? *

	1	2	3	4	5	
Totalmente sem Importância	<input type="checkbox"/>	Muito Importante				

1.15 Em uma escala de 1 a 5, que nível você atribui para a eficiência da cobrança de metas estabelecidas no planejamento orçamentário junto aos gestores, encarregados e demais funcionários? *

	1	2	3	4	5	
Péssima	<input type="checkbox"/>	Excelente				

1.16 O ponto de equilíbrio (Break-even point) é calculado por curso. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="checkbox"/>	Concordo Totalmente				

1.17 O ponto de equilíbrio (Break-even point) é calculado para toda Instituição. *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="checkbox"/>	Concordo Totalmente				

1.18 Na Instituição se adota Fluxo de Caixa? *

- Sim
 Não

1.19 Qual a importância da utilização do Fluxo de Caixa nas operações diárias da instituição? *

	1	2	3	4	5	
Totalmente sem Importância	<input type="checkbox"/>	Muito Importante				

1.20 Em uma escala de 1 a 5, que nível você atribui para a eficiência da utilização do Fluxo de Caixa nas operações diárias da instituição? *

	1	2	3	4	5	
Péssima	<input type="checkbox"/>	Excelente				

1.21 Na Instituição se adota processo de Planejamento Tributário? *

- Sim
 Não

1.22 O Planejamento Tributário é efetivamente utilizado como instrumento de suporte a gestão nesta Instituição? *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="checkbox"/>	Concordo Totalmente				

1.23 Na Instituição se adota o Balanced Scorecard (BSC)? *

- Sim
 Não

1.24 Na sua opinião, qual é a importância do BSC no Processo de Gestão da Instituição? *

	1	2	3	4	5	
Totalmente sem importância	<input type="radio"/>	Muito Importante				

1.25 O BSC é utilizado como instrumento de apoio à gestão na Instituição? *

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente				

1.26 Os seguintes indicadores não financeiros são utilizados na Instituição: marque quantos desejar

- Índice de ocupação de alunos por turma
- Índice de evasão por cursos
- Índice de inadimplência por cursos
- Índice de matrículas efetivadas versus aprovações no vestibular
- Índice professor/aluno
- Índice professor/funcionário técnico administrativo
- Outro:

1.27 A Instituição utiliza software Business Intelligence (BI) no Processo de Gestão? *

- Sim
- Não

1.28 O Business Intelligence (BI) não é utilizado em sua instituição por que: * Essa questão deve ser respondida somente pelas instituições que não utilizam o BI

- Os benefícios não superam os custos de aquisição, implementação e utilização.
- Particularmente, não conheço a ferramenta suficientemente bem para utilizá-la.
- Faltam profissionais que conheçam bem essa ferramenta, tornando difícil a implementação na instituição.
- Outro:

1.29 Na sua opinião, qual é a importância do BI no Processo de Gestão da Instituição? *

	1	2	3	4	5	
Totalmente sem importância	<input type="radio"/>	Muito Importante				

1.30 Em uma escala de 1 a 5, que nível você atribui para a eficiência da utilização do BI no processo de gestão da instituição? *

	1	2	3	4	5	
Péssima	<input type="radio"/>	Excelente				

1.31 De acordo com a sua percepção, como está o desempenho econômico e financeiro da IES nos últimos 3 anos? *

	1	2	3	4	5	
Péssimo	<input type="checkbox"/>	Ótimo				

1.32 O desempenho econômico global da IES; nos últimos 3 anos, está? *

Ascendente

Descendente

1.33 Gostaria de Receber os dados tabulados da pesquisa? *

Sim

Não

e-mail: *

Nome da Instituição: *

BLOCO 2 - DADOS DA IES

2.1 Categoria administrativa da Instituição: *

Privada Particular (com fins lucrativos)

Privada Comunitária, Confessional ou Filantrópica (sem fins lucrativos)

Outro:

2.2 Organização acadêmica da Instituição: *

Faculdade

Faculdade de Tecnologia

Centro Universitário

Universidade

Outro:

2.3 Ano de criação da IES: * Formato: dd/mm/aaaa

2.4 Quantidade de cursos de graduação existentes na IES atualmente: *

2.5 Quantidade de cursos de pós graduação (latu sensu) existentes na IES atualmente: *

2.6 Quantidade de cursos de pós-graduação (strictu sensu) existentes na IES atualmente: *

2.7 Quantidade de professores da IES: *

2.8 Quantidade de funcionários (inclusive professores) da IES: *

2.9 Quantidade de alunos (graduação e pós-graduação) da IES: *

2.10 Quantidade de Campi/Unidades da IES: *

BLOCO 3 - PERFIL DO RESPONDENTE

3.1 Qual é a sua função/cargo? *

3.2 Há quanto tempo atua na Instituição? * (anos)

3.3 Há quanto tempo atua na função? * (anos)

3.4 Em que curso de graduação é formado? *

3.5 Em que curso(s) de pós-graduação é formado? *

ANEXO A – CARTA DE APRESENTAÇÃO DA UNISINOS



São Leopoldo (RS), 25 de novembro de 2010.

Prezado(a) Senhor(a)

O aluno **MARCOS VOLNEI DOS SANTOS** está elaborando a sua Dissertação de Mestrado "**PRÁTICAS DE CONTROLADORIA ADOTADAS EM INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**" no Programa de Mestrado em Ciências Contábeis da UNISINOS, sob minha orientação.

Para que alcance os objetivos previstos, necessita contar com a vossa colaboração no sentido de responder as questões propostas no questionário anexo, retornando-o ao endereço eletrônico indicado.

As análises serão efetuadas com dados agregados, de tal forma que não haverá qualquer identificação das IES participantes do estudo.

Igualmente, nos propomos a enviar-lhes um relatório contendo os principais resultados do estudo.

Agradecemos antecipadamente a vossa colaboração.

Atenciosamente,

Prof. Ernani Ott
Orientador