

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE
PRODUÇÃO**

MARCIA CRISTINA JUSTINO WATANABE

**CONTROLES DE SUPORTE À DESCENTRALIZAÇÃO DO
PROCESSO DE GESTÃO EM INSTITUIÇÃO DE ENSINO
SUPERIOR PRIVADA**

FLORIANÓPOLIS, 2003

MARCIA CRISTINA JUSTINO WATANABE

**CONTROLES DE SUPORTE À DESCENTRALIZAÇÃO DO
PROCESSO DE GESTÃO EM INSTITUIÇÃO DE ENSINO
SUPERIOR PRIVADA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina, como pré-requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Engenharia de Produção.
Orientadora: Prof^a Doutora Ilse Maria Beuren.

FLORIANÓPOLIS, 2003

MARCIA CRISTINA JUSTINO WATANABE

**CONTROLES DE SUPORTE À DESCENTRALIZAÇÃO DO
PROCESSO DE GESTÃO EM INSTITUIÇÃO DE ENSINO
SUPERIOR PRIVADA**

Esta dissertação foi julgada e aprovada para a obtenção do Grau de **Mestre em Engenharia de Produção** no Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina.

Florianópolis, 10 de Dezembro de 2003.

Prof. Edson Pacheco Paladini, Dr.
Coordenador do Curso

BANCA EXAMINADORA

Ilse Maria Beuren, Dra.(orientadora)

Antônio Diomário de Queiroz, Dr. (membro)

Rogério João Lunkes, Dr. (membro)

AGRADECIMENTOS

A Deus, pela vida, amor e sabedoria.

Ao meu marido Edson, esposo companheiro, por ter estado ao meu lado de forma imprescindível, me apoiando e incentivando sempre, durante esta etapa da minha vida.

Aos meus pais, Alcides e Olívia, que souberam transmitir o amor, carinho e, o mais importante, compreender a minha ausência.

À Anésia Watanabe, minha segunda mãe, que muito me incentivou, oferecendo seu carinho e atenção.

À minha orientadora, professora Ilse Maria Beuren, pela orientação concreta e objetiva, em todos os momentos, e sobretudo por sua atenção, compreensão e carinho.

Às minhas irmãs Aparecida e Heliete, pelo incentivo.

Aos componentes da banca examinadora que aceitaram o convite de fazer parte da defesa desta dissertação e pelas suas valiosas sugestões.

À Faculdade OETC, na pessoa de seu Diretor Administrativo Financeiro, dos gerentes e auxiliares, que disponibilizaram os documentos e dados necessários para a elaboração desta dissertação.

À todas as pessoas que contribuíram, de alguma forma, para que este trabalho se realizasse.

RESUMO

WATANABE, Marcia Cristina Justino. **Controles de Suporte à Descentralização do Processo de Gestão em Instituição de Ensino Superior Privada**. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

Orientadora : Ilse Maria Beuren, Dra.

Defesa: 10/12/2003

As instituições de ensino superior sejam elas públicas ou privadas, estão inseridas num contexto em que ocorrem interferências contínuas em suas atividades, além de enfrentarem um mercado cada vez mais competitivo e dinâmico. Partindo deste pressuposto, o presente trabalho apresenta um conjunto de controles de suporte à descentralização do processo de gestão em instituição de ensino superior privada. Trata-se de um estudo do tipo exploratório, realizado por meio de um estudo de caso em instituição de ensino superior privada. A coleta de dados foi realizada com base em documentos disponibilizados pela instituição, sites do MEC e INEP e ainda pela legislação pertinente à atividade educacional. A partir dos dados levantados, foram descritos os controles de suporte à gestão, que são utilizados na referida instituição. Em seguida foi apresentado um conjunto de controles que considerou a estrutura organizacional em função do seu grau de descentralização do processo de gestão, bem como os hierárquicos em que os indicadores são predominantemente quantitativos e voltados aos resultados. A proposta apresentada neste trabalho pretende contribuir no sentido de dar suporte à tomada de decisões à avaliação do cumprimento dos objetivos planejados e à implementação de ações corretivas em caso de desvio do planejado, a fim de evitar resultados inesperados ou indesejados por parte dos gestores.

Palavras-chave: Instituição de Ensino Superior; Controles de Gestão; Descentralização do Processo de Gestão.

ABSTRACT

WATANABE, Marcia Cristina Justino. **Controles de Gestão de Suporte à Descentralização do Processo de Gestão em Instituição de Ensino Superior Privada**. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

Orientadora : Ilse Maria Beuren, Dra.

Defesa: 10/12/2003

Institutes of Higher Education, whether public or private, operate within a context in which they suffer the impact of continuous business interference; i.e., they face a market that is increasingly more competitive and dynamic. Based on this assumption, this work aimed at drawing up a proposal for management controls to lend support to the decentralization of the management process in a private college-level institution. The study carried out is characterized as an exploratory one. It was performed by means of a case study of an institution called OETC College, located in the region of Curitiba, Paraná, through the collection of data from documents made available by the Institution, via Internet, through the MEC and INEP sites, and also from the legislation that applies to educational activities. Based on the data gathered, the existing management support controls – those currently used by the College's management – were described. Next, a proposal was prepared that took into account the organizational structure, in terms of its degree of decentralization of the control process and its levels, where the control indicators are predominantly quantitative and focused on results. The proposal presented in this work is intended to contribute to lending support to decision-making, to the assessment of fulfillment of the planned objectives, and to the implementation of corrective actions in the event of departures from the plan, in order to avoid unexpected or undesired results for management and shareholders.

Key Words: College-level Institution, Management Controls, Decentralization

LISTA DE FIGURAS

Figura 1	A IES um macro-sistema.....	33
Figura 2	Proposta de organograma para uma IES privada.....	73
Figura 3	Organograma funcional da Faculdade OETC.....	85

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Desenho de um sistema de controle em função do grau de descentralização.....	35
Quadro 2 - Sistema de controle em função da estrutura.....	36
Quadro 3 - Principais tendências educacionais.....	37
Quadro 4 - Processo de gestão global.....	38
Quadro 5 - Níveis de controles de gestão.....	50
Quadro 6 - Tipologia de controle organizacional.....	50
Quadro 7 - Proposta de controles de gestão.....	76
Quadro 8 - Instrumentos de controles de gestão para os níveis estratégicos e gerencial da IES.....	77
Quadro 9 - Instrumentos de controle para o nível operacional da diretoria acadêmica da IES.....	79
Quadro10- Instrumentos de controle para nível operacional da superintendência administrativa financeira da IES.....	80
Quadro 11- Resumo de indicadores de desempenho.....	81

SUMÁRIO

RESUMO	06
ABSTRACT	07
LISTA DE FIGURAS	08
LISTA DE QUADROS	09
SUMÁRIO	10
1 INTRODUÇÃO	12
1.1 Tema e problema	15
1.2 Objetivos	16
1.3 Justificativa do estudo	17
1.4 Metodologia da pesquisa	20
1.5 Estrutura do trabalho	23
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	24
2.1 Conceito e características das Instituições de Ensino Superior	24
2.1.1 Conceito e finalidades das IES	27
2.1.2 Características das IES	28
2.2 A gestão de Instituições de Ensino Superior	32
2.2.1 Centralização <i>versus</i> descentralização das decisões	34
2.2.2 Processo de gestão	36
2.3 Definição e classificação de controles de gestão.....	43
2.3.1 Definição de controles de gestão.....	43
2.3.2 Classificação dos controles de gestão	45
2.3.2.1 Controles de gestão nas diversas fases do processo de gestão.....	45
2.3.2.2 Interferência externa	47
2.3.2.3 Níveis de controles	48
2.3.2.4 Controle organizacional	50
2.4 Controle de gestão em IES	54
2.5 Instrumentos de controle de gestão aplicáveis em IES	57
2.5.1 Instrumentos de controles patrimoniais	58
2.5.1.1 Materiais	59
2.5.1.2 Imobilizações	61
2.5.1.3 Situação patrimonial	61
2.5.2 Instrumentos de controles financeiros	63
2.5.2.1 Contas a receber	63
2.5.2.2 Contas a pagar	64
2.5.2.3 Controle de caixa e bancos	65
2.5.2.4 Indicadores de performance.....	66
2.5.3 Instrumentos de controle pedagógico	68
2.5.3.1 Controles pedagógicos exigidos pela legislação.....	69
2.5.3.2 Controles pedagógicos gerenciais internos	71

3	PROPOSTA DE CONTROLES DE SUPORTE À DESCENTRALIZAÇÃO DO PROCESSO DE GESTÃO PARA UMA IES PRIVADA	73
3.1	Divisionalização da IES.....	73
3.2	Proposta de controles de gestão	75
3.3	Configuração da proposta de controles de gestão para uma IES privada.....	77
4	IMPLICAÇÕES USO DA PROPOSTA DO CONJUNTO DE CONTROLES NA FACULDADE OETC.....	82
4.1	Apresentação da IES	82
4.2	Nível de descentralização das divisões na Faculdade OETC.....	84
4.3	Controles de gestão utilizada na OETC.....	87
4.3.1	Controles patrimoniais	87
4.3.1.1	Materiais	88
4.3.1.2	Imobilizações	88
4.3.1.3	Situação patrimonial	89
4.3.2	Controles financeiros	90
4.3.2.1	Contas a receber	90
4.3.2.2	Contas a Pagar	91
4.3.2.3	Controle de caixa e bancos	91
4.3.3	Controles pedagógicos.....	92
4.3.3.1	Exame nacional de cursos (PROVÃO).....	92
4.3.3.2	Manuais para professores e alunos.....	93
4.3.3.3	Calendário letivo	93
4.3.3.4	Diário de classe	94
4.4	Implicações dos controles de gestão propostos na IES	94
4.4.1	Implicações na divisionalização da IES	95
4.4.2	Preparação para implantação da proposta de controles de gestão	96
4.4.3	Cuidados com a configuração da proposta de controles de gestão	96
5	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	98
5.1	Conclusões	98
5.2	Recomendações	99
	REFERÊNCIAS	100

1 INTRODUÇÃO

Em decorrência do processo evolutivo nos diversos setores da economia mundial, dos avanços tecnológicos e de comunicações, das alterações nas relações pessoais, culturais e comerciais, desencadeou-se a globalização dos mercados.

Para Tavares (2000), o futuro está realmente à nossa frente, mas não quanto ao grau de nossa percepção. Experiências passadas devem ser lembradas, com o objetivo de reconhecer, valorizar e aprender a trabalhar com as mais variadas situações, que possam acontecer no mercado globalizado.

Muito mais do que abertura de mercado, globalização significa mudança de postura. Requer a busca de conhecimento sobre as atividades empresariais; busca da otimização dos recursos existentes para aumentar a capacidade produtiva ou o volume dos negócios; busca de satisfação para atender aos anseios de seus clientes.

Para isso, são necessárias informações, que encontram na tecnologia um suporte de vital importância. A evolução da tecnologia da informação e dos meios de comunicação vem tendo importante papel no processo de globalização, agilizando os processos, gerando informações para as tomadas de decisões, criando novas relações de trabalho, melhorando a competitividade, além de proporcionar melhor comunicação entre as pessoas, mesmo que estas estejam em pontos geográficos diferentes.

Esses são motivos que levam as organizações a modificar o modelo de gestão empregado, criando ou adaptando novos instrumentos de gestão empresarial, que lhes possibilitem continuar atuando no mercado. A gestão empresarial requer enfoque holístico, planejamento e controle do desenvolvimento das atividades. Para isso, é necessário que os gestores tenham amplo conhecimento da formulação de estratégias, a execução do planejamento e da avaliação de desempenho empresarial.

Neste sentido, Trigueiro (2000, p.9) diz que "pensar estrategicamente é pensar, antes de mais nada, em distribuição do conhecimento, em outras palavras, em educação." O conhecimento, portanto, emerge como fator fundamental na sustentação das políticas e estratégias das organizações.

Davenport (2000) destaca que qualquer boa estratégia promove a comunicação, o debate e o consenso. Também ressalta que a essência da política da informação é formada por quem faz as escolhas e pelas conseqüências que essa escolha determina.

Isso implica que os gestores tenham de conversar mais sobre escolhas e ênfases. Precisam definir um plano flexível, criando estratégias que enfatizem as informações almeçadas e a forma com que estas poderão ser utilizadas para que a empresa atinja os resultados esperados.

Os gestores precisam conhecer a natureza da política da informação para poder direcioná-la. No dia-a-dia, as informações podem fortalecer ou enfraquecer o modelo de política adotado pela organização, principalmente na perspectiva interna.

Assim, faz-se necessário que os gestores conheçam a visão, a missão, os objetivos, as metas da organização e avaliem corretamente as ameaças e oportunidades, os pontos fracos e fortes, para ampliar os negócios com base na satisfação dos clientes.

Las Casas (1999) destaca que no Brasil, as empresas adotam métodos utilizados em empresas de outros países, os quais apresentam características econômicas e culturais muito diferentes das nossas. Sendo assim, para se alcançar o objetivo da empresa, que é a satisfação dos clientes, faz-se necessário implementar técnicas mais eficientes na gestão dos negócios.

Neste sentido, as organizações necessitam de sistemas de informações que viabilizem o adequado controle de gestão, não apenas sob a perspectiva econômico-financeira, mas também em termos não financeiros.

Essa evolução do conceito de controle de gestão, conforme Gomes e Salas (1999, p.22-23), pode fazer referência a diversos fatores:

à evolução do contexto social global (tecnológico, sociocultural, político, econômico, demográfico, ecológico, etc.), à evolução do setor (clientes, mercado, concorrência, distribuidores, credores, regulamentação de organismos governamentais etc.) e à evolução da própria empresa (aspectos comerciais, financeiros, produtivos, etc.).

Como as organizações, estão inseridas num ambiente em constante mutação, reflete com interferências contínuas nos negócios, elas precisam tornar-se mais competitivas, fazendo-se necessário obter informações sobre os ambientes externo e interno. Tal é importante para melhor seleção dos controles estratégicos e operacionais de gestão, uma vez que estes são responsáveis pelo acompanhamento e busca de melhorias no desempenho da organização.

Vale lembrar que o ambiente e as organizações são dinâmicos. Isto requer que esses controles não assumam características burocráticas, mas que interfiram no aprimoramento da realização das atividades e na motivação das pessoas. Devem constituir-se em instrumentos flexíveis, adaptáveis às mudanças percebidas no ambiente organizacional.

Os aspectos até aqui comentados também podem ser percebidos no setor de ensino. Com a proliferação de instituições de ensino superior privadas no Brasil, principalmente nos últimos anos, vêm aumentando o acirramento da concorrência e os desafios para manter a sua continuidade no mercado.

As instituições de ensino superior (IES), tanto públicas quanto privadas, são regidas pela Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que estabelece as Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB). No entanto, estas precisam ser complementadas com instrumentos de gestão para assegurar a permanência da IES em seu ambiente.

Neste sentido, é necessário dispor de controles institucionais exigidos pela LDB, bem como de controles de gestão, que possam ser úteis às instituições de ensino superior, a fim de consolidar processos acadêmicos e administrativos, permitindo otimizar o seu desempenho.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Mudanças vêm ocorrendo no ambiente interno e externo das instituições de ensino, implicando em renovação dos modelos de gestão, o que é indispensável para a sobrevivência das mesmas. Como as instituições de ensino superior, especialmente as privadas, são impactadas da mesma forma que outras organizações, estas também são submetidas à exigências e mudanças semelhantes.

Tachizawa e Andrade (1999, p.15) afirmam que “as instituições de ensino estão entrando em uma fase evolutiva, induzidas pelo meio ambiente em que estão inseridas.” Fase esta que requer do gestor uma postura de executivo e de técnico da educação, a fim de administrar profissionalmente sua instituição de ensino superior. Para isso, necessita conhecer e implementar técnicas e controles de gestão, visando a melhoria dos padrões de qualidade e de produtividade das IES.

Em face da necessidade da mudança de postura, tornou-se imprescindível a busca de novos conhecimentos, sejam eles técnicos ou administrativos, cada um com sua especificidade característica. No entanto, a administração de uma IES tem de acontecer de forma diferenciada de outras organizações, uma vez que cada tipo de organização apresenta peculiaridades.

No meio educacional encontram-se categorias diferenciadas de IES, sendo que estas são classificadas em públicas ou privadas, apresentando, cada uma, inúmeras diferenças relevantes, que podem afetar os controles da organização. As IES públicas são mantidas pelo poder público e devem obedecer ao princípio da gestão democrática, ficando assim, assegurada a existência de órgãos deliberativos e executivos, que norteiem os caminhos trilhados por esta organização.

Por sua vez, as IES privadas são administradas e mantidas por pessoas físicas e/ ou jurídicas de direito privado e ficam sujeitas ao regime da legislação mercantil, ou seja, são tributadas como se fossem empresas comerciais.

Neste sentido, ambas requerem controles diferenciados. As IES públicas, pela origem dos recursos e pela forma particular de gestão, requerem controles, mais voltados à prestação de contas ao poder público. Por outro lado, as IES privadas necessitam de controles que lhes assegurem a eficiência e eficácia, para alcançar os objetivos e metas propostos em seus planejamentos estratégico e operacional.

Assim, o presente trabalho tem a seguinte questão de pesquisa: *que controles são aplicáveis no suporte à descentralização do processo gestão em instituição de ensino superior privada?*

1.2 OBJETIVOS

O objetivo geral do trabalho é apresentar um conjunto de controles de suporte à descentralização do processo de gestão em instituição de ensino superior privada.

Com base no objetivo geral elaboraram-se os seguintes objetivos específicos:

- identificar, na literatura própria, controles patrimoniais, financeiros e pedagógicos, que possam dar suporte à descentralização do processo de gestão em instituição de ensino superior privada;
- apresentar um conjunto de controles de suporte à descentralização do processo de gestão para uma instituição de ensino superior privada, consideradas suas particularidades;
- descrever os controles patrimoniais, financeiros e pedagógicos existentes na instituição de ensino superior privada pesquisada, e as implicações dos controles de gestão propostas na IES.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

Os diferentes ramos de atividades têm suas características peculiares e, por isso, não devem ser tratadas como se fossem iguais. No entanto, vários aspectos relacionados ao funcionamento de uma IES e o funcionamento de uma empresa comercial ou industrial são comuns, como é o caso da qualidade total.

Segundo Ramos (1999), a gestão da qualidade total é um sistema estruturado e específico de administração, centrado no atendimento das necessidades, interesses e expectativas dos clientes. Esse enfoque sistêmico engloba, na educação, a instituição inteira, exige participação e visa otimizar igualmente os setores da organização.

Arruda (1997, p. 11) destaca que a gestão da qualidade total na educação passa pela condição necessária para oferecer o curso desejado, equipamentos e infra-estrutura necessárias e, principalmente recursos humanos preparados. É condição imprescindível o quadro de professores atualizados e engajados em propostas inovadoras do saber, além de um ambiente aberto à introdução de novos saberes, seja produção de conhecimentos e de novas tecnologias.

Doherty (1994) afirma que o modelo de gerência de qualidade total, apesar de seu enfoque pluralístico, voltado para às necessidades do cliente, é reconhecido como a definição de qualidade mais adequada para instituições de ensino que estejam comprometidas em desenvolver algumas formas de melhoria de qualidade.

Sendo assim, a TQM, na IES privada, tem o papel de atender as expectativas dos clientes internos e externos, pois todos tendem a ganhar com o uso de conceitos e práticas desse instrumento.

Um sistema de gestão centrado na busca da qualidade educacional deve ser orientado para a pertinência e para o cumprimento da missão. Isto exige que os gestores da IES superem as resistências em direção à recusa de transparência e prestação de contas, desenvolvendo um

sistema de gestão de qualidade, que deve estar no coração do sistema de gestão das instituições de ensino superior.

Nesse contexto, o controle da qualidade exige indicadores precisos, determinados *a priori*, que possam caracterizar, sem erros, os produtos do sistema. A avaliação da qualidade exige que os atores envolvidos negociem e se coloquem de acordo com os critérios da qualidade, com o objetivo de tomar decisões, visando introduzir melhorias (UNESCO, 1999).

Nesse sentido, a qualidade na educação tem como característica atender às necessidades do ser humano, estabelecendo e mantendo os padrões de satisfação das necessidades das pessoas a quem a instituição está servindo, com o propósito de melhorar esses padrões para assegurar o atendimento cada vez melhor das necessidades humanas.

De acordo com Leite et.al.(2000), a qualidade em IES envolve a qualidade do ambiente (infra-estrutura), a qualidade dos processos e gestão (processos administrativos), a qualidade científico-pedagógica (métodos e processos de ensino/aprendizagem, currículos, geração e difusão do conhecimento) e a qualidade político-institucional (credibilidade de que a instituição desfruta no meio da sociedade).

Entretanto, a qualidade do ensino superior não pode ser pensada como um fim em si mesma, pois a questão passa pela melhoria dos processos e da gestão, para obter melhores resultados e prestar contas à sociedade. Assim muda-se a compreensão da missão das instituições de ensino superior na sociedade, e ampliam-se as cobranças sobre sua legitimidade e autoridade.

Sendo assim, as instituições de ensino superior necessitam adequar os seus controles patrimoniais, financeiros, pedagógicos, entre outros, para atender às exigências específicas e alcançar a qualidade desejada.

A qualidade deve ser concebida como um processo de gestão, em estreita relação com a gestão estratégica dessas instituições. A necessidade de melhorar a qualidade dos

serviços prestados é um fenômeno sentido de perto pelas instituições de ensino superior, que vem sendo despertado, inclusive, com a implementação do Exame Nacional de Cursos (Provão) instituído pela Lei n. 9.131, de 24 de novembro de 1995, pelo Ministério da Educação (MEC), que oferece aos gestores das IES e à sociedade inúmeras informações.

Algumas mudanças já estão ocorrendo nas instituições de ensino superior brasileiro. Se de um lado o ensino superior parece não propiciar aos alunos ferramentas básicas para lidar com a realidade profissional em mutação, do outro, os mercados exigem cada vez mais profissionais formados dentro de uma perspectiva flexível, com habilidades e competências para se adaptarem e exercerem seu papel num ambiente que muda rapidamente.

Com essas mudanças ambientais, as instituições de ensino superior privadas começaram a ganhar mais espaço no mercado. Segundo dados do Censo da Educação Superior 2002, divulgados em 19 de outubro de 2003, em Brasília, pelo INEP – Instituto Nacional de Estatística e Pesquisa em Educação (<http://www.inep.gov.br>), nos últimos cinco anos foram criados quatro cursos de graduação novos por dia.

Neste documento consta que a rede particular, em 1998, tinha registrado, neste órgão, 3.982 cursos, equivalente à 57,3% do total. Em 2002 já estava registrando um total de 14.399 cursos, sendo que 63,5% deste total pertencem à rede privada, ou seja, 9.144 cursos.

Assim, este trabalho busca, como contribuição prática, oferecer às IES privadas, no sentido de aprimorar o modelo de gestão das IES, uma proposta de controles suporte à descentralização do processo de gestão.

Como contribuição teórica vislumbra-se a discussão de controles de gestão específicos para uma IES privada. A literatura, de modo geral, aborda controles de gestão com ênfase à gestão de indústrias, que diferem substancialmente de instituições voltadas ao ensino.

1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA

Considerando-se o tema e problema, bem como os objetivos estabelecidos, esta pesquisa caracteriza-se como sendo um estudo exploratório. Marconi e Lakatos (1991) explicam que o estudo exploratório tem como finalidade principal desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e idéias, com vistas à formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores.

O procedimento adotado para concretizar a pesquisa exploratória de natureza qualitativa foi o estudo de caso. Segundo Bruyne (1991), “um estudo de caso reúne informações tão numerosas e tão detalhadas quanto possível com vistas a aprender a totalidade da situação.” Explicita ainda que, “por isso recorre a técnicas de coleta das informações igualmente variadas (observações, entrevistas, documentos)”

Gil (2002, p.54) também relata que o estudo de caso é “caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante os outros delineamentos considerados.”

O presente trabalho foi realizado em uma instituição de ensino superior privada, localizada em Curitiba (PR), cuja denominação é Faculdade OETC, no sentido de propor controles de gestão, com base nas necessidades da IES e nos controles já existentes.

Como a pesquisa foi realizada por meio de um estudo de caso, isto proporcionou estudar, avaliar e analisar, em detalhes, as diversas aplicações dos instrumentos de controles de gestão (patrimoniais, financeiros, pedagógicos), inclusive identificar os instrumentos mais úteis para os gestores no processo de tomada de decisões.

A coleta de dados foi realizada em junho de 2003, mediante pesquisa documental e observação. A técnica de observação ocupou lugar privilegiado nesta pesquisa, realizada em IES, permitindo descobrir, através do contato direto do observador com o objeto estudado,

suas particularidades, pois com o confronto da realidade é possível compreender o quadro como um todo.

A observação deu-se por inúmeras visitas à instituição de ensino superior, objeto de estudo, no sentido de verificar, *in loco*, se os fatos apresentados nos documentos, correspondiam à realidade existente nesta instituição.

Ludke e André (1986, p.30) explicam que:

os focos de observação nas abordagens qualitativas de pesquisa são determinados basicamente pelos propósitos específicos do estudo, que por sua vez derivam de um quadro teórico geral, traçado pelo pesquisador. Com esses propósitos em mente, o observador inicia a coleta de dados buscando sempre manter uma perspectiva de totalidade, sem se desviar demasiado de seus focos de interesse. Para isso, é particularmente útil que ele oriente a sua observação em torno de alguns aspectos, de modo que ele não termine com um amontoado de informações irrelevantes nem deixe de obter certos dados que vão possibilitar uma análise mais completa do problema.

A experiência direta com aquilo que se quer observar é um balizador importante de verificação de um determinado assunto. Além disso, recorrer a conhecimentos e experiências pessoais, como auxiliar no processo de compreensão e interpretação do que se está estudando, pode ajudar na elucidação do pretendido.

Por sua vez, a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise mais aprofundada. Este tipo de pesquisa visa, assim, selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, por assim dizer, buscando dela extrair algum sentido e introduzir-lhe algum valor.

A realização deste tipo de pesquisa constitui-se, além disso, numa forma de organização de dados, que muitas vezes se encontram dispersos ou que não foram submetidos a uma investigação mais criteriosa, indispensável a quem queira sistematizá-los e conferir-lhes uma nova importância como fonte de consulta, sem correr o risco de estudar o que já está estudado, tomando como original o que outros já fizeram antes.

Nesta linha de preocupação, é importante que se tenha clareza acerca da necessidade de uma severa disciplina pessoal, que é exigida ao realizar uma pesquisa deste tipo.

Principalmente devido à responsabilidade do pesquisador com os achados, estando consciente dos fatores que estão implicados na autenticidade e na validade dos dados levantados e da sua própria interpretação desses mesmos dados.

É preciso ter em mente, de acordo com Bruyne (1991), que nem sempre os documentos retratam a realidade. Por isso, é relevante tentar extrair das situações as razões pelas quais os documentos foram criados. Os documentos podem fornecer pistas sobre outros elementos. Para muitos estudos, torna-se necessária a consulta de documentos oficiais, documentos pessoais, jornais, publicações e outros materiais de natureza diversa.

No caso desta pesquisa foram utilizados documentos disponibilizados pela IES. Também foram acessados documentos disponíveis na *internet*, em *sites* da SESU, INEP, entre outros órgãos reguladores e fiscalizadores do ensino superior.

A análise dos dados deu-se por meio da análise documental. De acordo com Richardson (1999 apud ILSE MARIA BEUREN, 2003), mencionam que, a análise documental consiste em uma série de operações que visam estudar um ou vários documentos para descobrir as circunstâncias sociais e econômicas com as quais podem estar relacionadas.

Todo trabalho científico apresenta limitações. Lakatos e Marcone (2002) citam que, frequentemente a comunicação científica pode ser objeto de inconsistência, decorrente do desconhecimento de todos os elementos, componentes ou dimensões do conceito, principalmente quando se trata da especificação do mesmo, implicando, assim, em variações na interpretação do objeto estudado.

Em função da pesquisa ter sido desenvolvida em uma instituição de ensino superior privada, a proposta de controles de gestão esboçada não poderá ser utilizada por outros tipos de organizações, sem os devidos ajustes. Em virtude da delimitação do tema, também não se aplicou na IES o conjunto de controles de gestão proposto, atendo-se à confrontá-los com os já existentes na instituição pesquisada.

1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO

Este trabalho está estruturado em cinco capítulos. O primeiro apresenta os aspectos introdutórios do estudo. Inicia definindo o tema e o problema de pesquisa. Na seqüência, apresenta os objetivos geral e específicos, a justificativa do estudo, a metodologia da pesquisa e a organização do trabalho.

No capítulo dois apresenta-se o referencial teórico para fundamentar o tema de estudo. Primeiramente busca-se conceituar e caracterizar a instituição de ensino superior. Na seqüência aborda-se a gestão de IES, com ênfase na centralização *versus* descentralização das decisões e no processo de gestão. Em seguida contempla-se o controle de gestão em geral e o controle de gestão para uma IES privada. Por último, abordam-se instrumentos de controle de gestão aplicáveis em uma IES.

O terceiro capítulo contempla a proposta de controles de suporte à descentralização do processo de gestão para uma IES. Inicia com a divisionalização da IES a fim de melhorar o controle de gestão. Em seguida apresenta a proposta de controles de gestão. Finalmente, trata da configuração da proposta de controle de gestão para uma IES privada.

No capítulo quatro são abordadas as implicações do uso da proposta do conjunto de controles na IES privada pesquisada. Primeiramente apresenta-se a instituição de ensino superior objeto deste estudo. Em seguida descreve-se o nível de descentralização das divisões na IES. Após apresenta-se os controles de gestão existentes na IES. Por último comenta-se sobre as implicações dos controles de gestão propostos na IES.

O capítulo cinco contém as conclusões do estudo e recomendações para futuras pesquisas sobre o tema pesquisado.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Neste capítulo apresenta-se a revisão bibliográfica que fundamenta o estudo. Inicialmente aborda-se a conceituação e características das IES. Na seqüência contempla-se a gestão de instituições de ensino superior. Em seguida trata-se do controle de gestão em geral e do controle de gestão de IES em particular. Por último faz-se uma incursão nos instrumentos de controle de gestão aplicáveis em instituição de ensino superior.

2.1 CONCEITO E CARACTERÍSTICAS DAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR

Desde meados do século XX, o mundo debate o papel das instituições de ensino superior, talvez como nunca o tenha feito antes. São vários os aspectos discutidos. Mas, nos últimos anos, certos enfoques se tornaram mais severos, chegando-se mesmo a questionar até a própria pertinência das instituições de ensino superior no mundo atual.

Aplicar recursos financeiros em educação tende a ser considerado mais facilmente como gasto do que como investimento. A dúvida se amplia se a questão é vista na perspectivas quanto aos resultados.

No entanto, examinando, os registros históricos, conforme Trigueiro (2000), pode-se constatar que sempre foi assim. As sociedades, com freqüência, conflitaram com as instituições de ensino superior, e estas, constantemente, se auto-criticam e buscam reformar-se. No que diz respeito à sua reputação pública, elas têm sido consideradas, quase permanentemente, instituições com desempenho insatisfatório, apesar de serem reconhecidas como importantes e necessárias.

Trigueiro (2000) destaca ainda que, relativamente discretas na Idade Média, as críticas dirigidas contra as instituições de ensino superior multiplicaram-se durante o

Renascimento. Dos humanistas aos filósofos, a instituição de ensino superior era constantemente questionada.

As instituições de ensino superior no Brasil, de acordo com Souza (2002), nasceram de um modelo elitista e profissionalizante, com o objetivo de atender os filhos da aristocracia colonial, que foram forçados a frequentar as escolas superiores no Brasil, pois estes estavam incapacitados de estudar nas academias européias.

Ao longo dos séculos, as instituições de ensino superior passaram por inúmeras reformas: procurava-se torná-las mais eficientes ou mais úteis. Trigueiro (2000) entende que, na prática, o que se quis foi assegurar o controle do Estado, em detrimento da autonomia, considerada vulnerável aos corporativismos e aos controles religiosos e partidários.

Souza (2002) salienta que a verdadeira idéia de uma instituição de ensino superior brasileira, estruturalmente consistente, surgiu em 1931, por inspiração do Ministro da Educação Francisco Campos e através do Decreto n.19.581, baixado pelo governo provisório de Getúlio Vargas.

Nas mudanças, a busca do conhecimento como fim em si foi sendo preterida em favor da busca de uma sabedoria também utilitária. Em vez do foco apenas no estudante como indivíduo, passou-se a considerar mais a sociedade como um todo, ou os interesses sociais maiores.

A dinâmica dos acontecimentos foi tal que, a rigor, as reformas das instituições de ensino superior nunca foram capazes de atender às exigências dos momentos históricos em que aconteceram.

A verdade é que a instituição de ensino superior sonhada nunca de fato aconteceu, até porque é quase um ideal, uma utopia pura, inatingível, embora sempre desejada. Talvez esteja aí a sua força, a sua resistência milenar. As que mais avançaram ou se destacaram apenas chegaram às fronteiras mais próximas dos sonhos. Sonhos que mudam com o tempo,

com a dinâmica evolutiva da humanidade. Os novos paradigmas, que as próprias instituições de ensino superior ajudaram a construir, determinaram profundas transformações no mundo em todos os tempos. Mudanças essas que muito as afetaram, imprimindo-lhes também peculiaridades regionais e nacionais.

Em nosso País, como na América Latina, conforme INEP (www.inep.com.br), hoje, incluídas nos chamados sistemas de educação superior, versão moderna dos sistemas de ensino superior, longe do sonho inicial, mas talvez mais próximas dos mortais comuns, existem com todas as suas qualidades, pecados e imperfeições.

O ensino superior, com as características que passou a apresentar a partir do século XVIII, atingiu em cheio os sistemas universitários tradicionais. A crescente demanda por vagas nos cursos universitários praticamente afogou as instituições de ensino superior e os valores a elas ligadas. Segundo dados do Censo da Educação Superior apresentado em 2002, pelo INEP (www.inep.com.br), estatísticas recentes mostraram fantástica aceleração na expansão de matrículas no ensino de graduação no Brasil, chegando-se a 2.694.245 alunos no ano 2000. Em 1968, apenas 278.295 estudantes estavam matriculados.

Contradições entre o mundo universitário tradicional e as aspirações dos estudantes e seus familiares, quanto a possibilidades finais de inserção profissional no mundo real, além de outros motivos sociais estratégicos, foram exigindo transformações das instituições de ensino superior, descaracterizando-as e impedindo que universidades novas alcançassem as características institucionais necessárias ao *status* reconhecido de universidade.

Além disso, à medida que os avanços científicos e tecnológicos foram chegando mais e mais aos níveis da competição econômica, transformando-se em objetivos centrais das nações, os seus centros geradores, muitos dos quais baseados nas universidades, foram sendo cobiçados, descentralizados, diversificados e autonomizados. Perdendo ou não, mas concentrando as correntes intelectuais geradoras de novos conhecimentos e realmente

inovadoras, as instituições de ensino superior mais autênticas vão se enfraquecendo, tornando-se meras componentes do sistema de educação superior.

É preciso assumir que a universidade tradicional já não é mais possível e, em virtude disso, deve-se rever conceitos e finalidades da IES, afim de que os gestores possam perceber que necessitam de modelos de gestão próprios para gerir organizações tão complexas.

2.1.1 Conceito e finalidades da IES

Pode-se considerar uma IES como organismo vivo, cujas funções encontram-se fundamentadas no homem e na busca do saber. Tachizawa e Andrade (1999, p.44) citam que:

uma instituição de ensino é vista como organismo vivo, é um agrupamento humano em interação, que, ao se relacionar entre si, e com o meio externo, através de sua estruturação interna de poder, faz uma construção social da realidade, que lhe propicia a sobrevivência como unidade.

As instituições de ensino superior constituem-se de um aglomerado humano, que interage entre si e com o meio periférico (comunidade em geral), construindo uma realidade social da qual faz parte e com ela propicia interações efetivas e produtivas.

Quanto à finalidade do ensino superior, Souza (2002, p.133) afirma que:

tem a finalidade de criar, cultivar, difundir e ampliar conhecimentos mais complexos e sistêmicos já elaborados pela humanidade e é ministrada no Brasil em instituições de ensino catalogadas como: universidades, centros universitários, faculdades integradas, faculdades e instituições superiores ou escolas superiores, tudo conforme o artigo 7º do Decreto Federal nº. 3860 de 9 de julho de 2001.

As finalidades a que se propõe uma instituição de ensino superior, suplanta os ditames da lei, inclusive propicia modificações constantes nas mesmas, visto ter como finalidade a produção e conservação do conhecimento historicamente construído pela humanidade.

Segundo Souza (2002), estas instituições existem nas mais variadas formas de estruturação. O art. 43 da Lei nº. 9394, de 20 de dezembro de 1996, dita quais são as finalidades da educação superior.

Art.43 – A educação superior tem por finalidade:

I - estimular a criação cultural e o desenvolvimento do espírito científico e do pensamento reflexivo;

II - formar diplomados nas diferentes áreas do conhecimento, aptos para a inserção em setores profissionais e para participação no desenvolvimento da sociedade brasileira, e colaborar na sua formação contínua;

III – incentivar o trabalho de pesquisa e investigação científica, visando ao 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;

IV - 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 formas de comunicação;

V – 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;

VI – 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; e

VII – 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.

Sob a ótica de todas estas finalidades, pode-se distinguir a grandeza e a importância da existência da instituição de ensino superior. Os seres humanos dependem dessas instituições para continuar buscando o novo, o desconhecido, para melhorar o mundo em que vivem.

Conhecidos o conceito e as finalidades de uma instituição de ensino superior, faz-se necessário a identificação de suas características, para que os gestores possam averiguar como as IES estão classificadas, quais são as diferenças entre as categorias e quais são os níveis dos cursos e programas para concretizar a missão da IES.

2.1.2 Características das IES

As IES compreendem categorias administrativas, conforme estabelece o art.19 da Lei nº. 9.394/96, de 20 de dezembro de 1996, a Lei de Diretrizes e Bases:

Art.19 – As instituições de ensino dos diferentes níveis classificam-se nas seguintes categorias administrativas:

I – públicas, assim entendidas as criadas ou incorporadas, mantidas e administradas pelo Poder Público;

II – privadas, assim entendidas as mantidas e administradas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado.

As instituições públicas de ensino superior são criadas ou incorporadas, mantidas e administradas pelo Poder Público nas três esferas governamentais. Classificam-se em IES Federais, IES Estaduais e IES Municipais, conforme art. 17 da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, da Lei de Diretrizes e Bases:

Art.17 – Os sistemas de ensino dos Estados e do Distrito Federal compreendem:

I – as instituições de ensino mantidas, respectivamente, pelo Poder Público Estadual e pelo Distrito Federal;

II – as instituições de educação superior mantidas pelo Poder Público Municipal.

As IES públicas deverão atender ao que está disposto no art. 56 da Lei n. 9.394/96, que estabelece a obediência ao princípio da gestão democrática, assegurando a existência de órgãos colegiados deliberativos, formados por segmentos da comunidade institucional, local e regional.

Art.56 – As instituições públicas de educação superior obedecerão ao princípio da gestão democrática, assegurando a existência de órgãos colegiados deliberativos, de que participarão os segmentos da comunidade institucional, local e regional.

Por sua vez, as IES privadas são aquelas mantidas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado, previstas no art. 20 da Lei n. 9.394/96:

Art.20 - As instituições privadas de ensino se enquadrarão nas seguintes categorias:

I – particulares em sentido estrito, assim entendidas as que são instituídas e mantidas por uma ou mais pessoas físicas ou jurídicas de direito privado que não apresentem as características dos incisos abaixo;

II – comunitárias, assim, entendidas as que são instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas, inclusive cooperativas de professores e alunos que incluam na sua entidade mantenedora representantes da comunidade;

III- confessionais, assim entendidas as que são instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas que atendem a orientação confessional e ideologia específicas e ao disposto no inciso anterior;

VI – filantrópicas na forma da lei.

Os art. 3º. e 7º. do Decreto Lei n.º 2.306, de 19 de agosto de 1997, classificam as instituições de ensino superior privadas em IESs privadas sem fins lucrativos e IESs privadas com fins lucrativos:

Art.3º. As entidades mantenedoras de instituições privadas de ensino superior, comunitárias, confessionais e filantrópicas como fundações, não poderão ter finalidade lucrativa e deverão adotar os preceitos do art. 14 do Código Tributário Nacional, do art 55 da Lei nº.8.121, de 24 de julho de 1991, do art.1 do Decreto n.752, de 16 de fevereiro de 1993, e da Lei n. 9.429, de 27 de dezembro de 1996,

além de atender a todos os incisos e letras do art. 2 do Decreto Lei n. 3.860, de 9 julho de 2001.

(...)

Art. 7º. As instituições privadas de ensino, classificadas como particulares em sentido estrito, com finalidade lucrativa, ainda que de natureza civil, quando mantidas e administradas por pessoa física, ficam submetidas ao regime da legislação mercantil, quanto aos encargos fiscais, para-fiscais e trabalhistas, como se comerciais fossem, equiparados seus mantenedores e administradores ao comerciante em nome individual.

As instituições de ensino superior comunitárias, de acordo com INEP (www.inep.com.br), são aquelas que geram conhecimento, formam pessoas, mantêm um compromisso histórico com a formação de pessoas, intervêm criativamente na sociedade e, fundamentalmente, atendem ao modelo de controle público não-estatal no ensino superior. Constituem um modelo institucional, portanto, que deve ser reconhecido e impulsionado.

Tal impulso passa, necessariamente, por uma articulação mais forte e coesa das próprias IES, entre elas e com as comunidades que lhes criaram, demandam e sustentam. Passa, também, pela atenção e intervenção dos governos estadual e federal na criação de mecanismos que levem em consideração as competências e compromissos locais das IES e que, portanto, não submetam as IESs comunitárias a uma competição desigual, num cenário de mercantilização e internacionalização do ensino superior.

As instituições de ensino superior confessionais conforme INEP (www.inep.com.br), são aquelas que geram conhecimento, formam pessoas, mantêm um compromisso histórico com a formação de pessoas, intervêm criativamente na sociedade e, fundamentalmente, atendem ao modelo de controle por instituição religiosa não-estatal no ensino superior.

De acordo com INEP (www.inep.com.br), as instituições de ensino filantrópicas são aquelas isentas da cota patronal do Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS). Estas precisam aplicar o valor correspondente a essa contribuição concedendo bolsas de estudo a estudantes carentes. A lista destas instituições, de ensino superior, médio e fundamental, é controlada pelo Ministério da Previdência e Assistência Social.

As instituições de ensino privadas, são classificadas como particulares em sentido estrito, pois, visam lucro, sua natureza é civil e estas obedecem ao regime da legislação mercantil quanto às suas responsabilidades fiscais, para-fiscais e trabalhistas, comparando seus mantenedores e administradores ao comerciante em nome individual.

Como o objetivo do trabalho não é propor um conjunto de controles de gestão para IES privadas sem fins lucrativos, não há por que aprofundar-se em seu estudo neste trabalho.

A Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996, Lei de Diretrizes e Bases da Educação e o art.7º do Decreto n. 3.860, de 9 de julho de 2001, tipificam as IES brasileiras quanto a organização acadêmica.

Art. 7º. Quanto à sua organização acadêmica, as instituições de ensino superior do sistema Federal de Ensino, classificam-se em :

I – Universidades;

II – centros universitários; e

III – faculdades integradas, faculdades, institutos ou escolas superiores.

No que concerne à caracterização de cada uma dessas categorias de organização acadêmica, o INEP (www.inep.gov.br), especifica que:

-as universidades, instituições pluridisciplinares de formação dos quadros profissionais de nível superior têm como atividades regulares o ensino, a pesquisa e a extensão, pública ou privada. Essas instituições exercem o mesmo papel, caracterizando-se pela produção intelectual institucionalizada, ou seja, devem seguir estudos sistêmicos dos temas e problemas relevantes dos pontos de vista científico, cultural, regional e nacional. Precisam constituir 1/3 do seu quadro docente com titulação de mestres ou doutores e em regime de tempo integral.

-os centros universitários são IES pluricurriculares, de natureza jurídica pública ou privada, e devem oferecer em grau de excelência, oportunidades de qualificação do corpo docente e condições de trabalho à comunidade. Embora os centros universitários tenham, como as universidades, o poder de criar, extinguir ou modificar cursos e vagas, não são obrigados a desenvolver pesquisas ou ter em seu quadro docente 1/3 de mestres ou doutores em tempo integral.

-as faculdades integradas e as faculdades são IES que podem ser públicas ou privadas, com propostas curriculares em mais de uma área de conhecimento e organizadas sob o mesmo comando e regimento comum. Têm como finalidade formar profissionais de nível superior, podendo ministrar cursos nos vários níveis (graduação, extensão) e modalidades do ensino.

-os institutos superiores ou escolas superiores são as IES públicas ou privadas, voltados mais para o ensino do que para a pesquisa e extensão. Seus objetivos, sua organização, seus currículos, seus dirigentes, seu corpo docente e discente, seus órgãos de apoio administrativo e acadêmico, devem constar do maior texto institucional, depois das leis e das normas do sistema de ensino. Suas finalidades são ministrar cursos nos vários níveis (graduação, pós-graduação e extensão).

-os centros de educação tecnológica são IES especializadas em educação profissional, de natureza jurídica pública ou privada. Têm como finalidades formar profissionais em cursos superiores de educação tecnológica para os diversos setores da economia, investir em pesquisas e desenvolvimento tecnológico de novos

processos, produtos e serviços, com estreita articulação com os setores produtivos e da sociedade, oferecendo, inclusive, mecanismos para a educação continuada.

Estes tipos de IES, oferecem diferentes níveis de cursos e programas para concretizar sua missão, de acordo com o art. 44, Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996, Lei de Diretrizes e Bases:

Art.44 – A educação superior abrangerá os seguintes cursos e programas:

I – cursos seqüenciais por campo de saber, de diferentes níveis de abrangência, abertos a candidatos que atendam aos requisitos estabelecidos pelas instituições de ensino;

II - de graduação, abertos a candidatos que tenham concluído o ensino médio ou equivalente e tenham sido classificados em processo seletivo;

III - 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;

IV – de extensão, abertos a candidatos que atendam aos requisitos estabelecidos em cada caso pelas instituições de ensino.

Todas essas modalidades de IES, conforme se pode constatar, exigem planejamento, organização, direção e controle. Demandam atenção e cuidado, desde o momento da sua criação à manutenção no mercado. Portanto, fazem-se necessários controles para gerir instituições assim tão complexas.

No entanto, antes, deve-se compreender como se dá a gestão de uma IES, qual a finalidade e contribuição que essa gestão proporciona ao negócio a curto, médio e longo prazo.

2.2 A GESTÃO DE INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR

Com o passar dos anos, o homem ampliou conhecimentos, fez novas descobertas científicas e tecnológicas para melhorar ou facilitar sua vida, gerando expectativa de alcançar o ideal em todos os segmentos de atividades, inclusive, no segmento da prestação de serviços, em que se enquadram as IES.

Tachizawa e Andrade (1999) consideram a IES uma prestadora de serviços e definem como seu produto, profissionais formados, capazes de se inserir no ambiente de

trabalha e na sociedade em geral. Também, vêem a IES de modo sistêmico, representando-a como um macro-sistema, em permanente interação com o meio ambiente, conforme mostra-se na Figura 1.

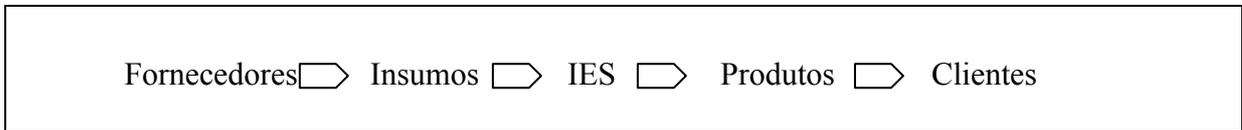


Figura 1: A IES como um macro-sistema

Fonte: Tachizawa e Andrade (1999, p.39).

Analisando os elementos constituintes do sistema em referência, os fornecedores são os agentes que provêm de recursos a IES, sendo os professores os que mais se destacam. Os insumos são os serviços, materiais, equipamentos. Os produtos são o resultado de uma série de atividades realizadas na IES, representados pelo cliente intermediário, ou seja, o aluno formado de acordo com as especificações do mercado, e pelas empresas empregadoras, os clientes finais.

Assim sendo, fica evidenciado que as IES precisam de modelos de gestão próprios, pois modelos de administração comuns às atividades industriais e comerciais demonstram-se insuficientes para organizar a complexa estrutura de uma instituição de ensino superior. Segundo Beuren (1998), o modelo de gestão é uma representação teórica do processo de administrar uma organização, a fim de garantir a consecução da missão para a qual foi concebida.

Não basta para uma instituição de ensino superior o desenvolvimento de cursos nas várias áreas do conhecimento, faz-se necessário um planejamento estratégico e um modelo de gestão adequado para fazer frente aos inúmeros fatores intervenientes no funcionamento da instituição. Como entidade privada, depende do repasse de recursos de sua mantenedora, o que não é o caso das instituições públicas, que são mantidas pelo governo.

Para Perez Jr., Franco e Pestana (1997), por meio do modelo de gestão, pode-se identificar a razão de ser de uma organização e contribuir para a eficiência e eficácia de suas operações, assegurando-lhe continuidade no negócio e geração de resultados e empregos.

Enquanto instituição privada, visa evidentemente o lucro, embora este seja consequência natural da eficiência de suas ações, tais como a qualidade de ensino, o nível de seu corpo docente, entre outros fatores.

De acordo com Tachizawa e Andrade (1999), a gestão de uma IES típica é entendida como um conjunto de decisões assumidas a fim de obter equilíbrio dinâmico entre missão, objetivos, meios, atividades acadêmicas e administrativas.

Sendo assim, o modelo de gestão adotado por uma IES deverá representar a missão, pois é dessa forma que ocorrerá o desenvolvimento do negócio. Além disso, o modelo de controle de gestão deve levar em consideração o grau de centralização e descentralização das decisões da organização.

2.2.1 Centralização *versus* descentralização das decisões

Por causa da alta competitividade das organizações deste setor, elas vêm despendendo esforços para interagir com o seu meio, tanto no ambiente interno como no externo.

A estrutura organizacional deve ser delineada de modo a melhor atender às necessidades dos clientes. No passado, as estruturas das organizações eram centralizadas e as decisões eram determinadas de cima para baixo, processo geralmente lento e sem participação dos subordinados.

O tamanho da organização define o grau de detalhamento necessário para atender a cada unidade da estrutura organizacional. Sem essa definição, não se consegue vincular estratégia e estrutura organizacional com um processo de tomadas de decisão.

Gomes e Salas (1999, p.126-127) destacam que:

os membros da organização, para lograrem os diferentes objetivos a que se propõem, devem dispor de uma estrutura organizacional que facilite a realização das diferentes atividades que constituem seu processo interno.(...) definição e clarificação da estrutura organizacional, é fundamental para o desenho do modelo de controles.

O grau de centralização e descentralização das divisões pode interferir diretamente no desenho do modelo criado para atender a cada organização, neste caso, a IES privada. Por esse motivo, as características relacionadas à estrutura organizacional devem ser bem definidas, pois, quanto mais complexa a atividade, mais difícil a integração do modelo.

As IES privadas, como já visto, são orientadas pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei nº.9.394/96), com as mesmas responsabilidades e objetivos de outras empresas. Se a estrutura tende a ser descentralizada, o modelo de controles de gestão deverá ser mais sofisticado e formal para atender às necessidades de cada nível da estrutura organizacional.

No Quadro 1 é apresentado um resumo das principais diferenças no desenho de um modelo de controle, segundo o grau de descentralização das decisões.

TÓPICOS	ESTRUTURA CENTRALIZADA	ESTRUTURA DESCENTRALIZADA
Sistemas de controles	Pouco sofisticado. Mecanismos informais. Normas rígidas.	Muito sofisticado. Mecanismos formais. Controle financeiro
Indicadores de controles	Qualitativos, nem sempre orientados a resultados.	Quantitativos, orientados a resultados.
Sistema de informação	Orientado ao resultado global. Pouco orientado ao controle de responsabilidades.	Orientado à tomada de decisões e ao controle da atuação dos responsáveis.
Processo de planejamento	Inexistente ou inativo. Quando ocorre pode ter caráter burocrático.	É fundamental para lograr o consenso sobre os objetivos globais.
Sistema de avaliação	Baseado em informação não Financeira.	Baseado em informação financeira e não financeira.

Quadro 1 – Desenho de um sistema de controle em função do grau de descentralização

Fonte: Amat (1993, p.82 apud GOMES e SALAS, 1999, p.128).

Pode ser observado que as diferenças entre os modelos são significativas, e a opção por uma estrutura descentralizada é óbvia, visto que esta se distingue da outra, por ser um modelo mais atual de gestão, com resultados mais eficazes.

A formalização da estrutura também influi no desenho do sistema de controle. Os diferentes controles (controle familiar, burocrático, por resultados ou *ad hoc*) podem ser realizados ou combinados entre eles para promover informações relevantes, que permitam elaborar o planejamento e facilitar a adequação da estrutura organizacional.

Cada sistema também está condicionado às características do meio ambiente. À medida que este torna-se mais dinâmico, será necessário escolher um controle ou outro, a fim de tornar a organização mais competitiva.

Outro ponto a ser considerado é o tipo de estrutura organizacional que será adotado, o qual influirá no sistema de controle em função da forma escolhida (funcional, divisional ou matricial). O Quadro 2 combina a formalização da estrutura com o tipo de estrutura em um sistema de controle.

TÓPICOS	FUNCIONAL	DIVISIONAL	MATRICIAL
Sistema de controle	Burocrático.	Resultados.	<i>Ad hoc</i> e resultados.
Indicadores de controle	Quantitativos-eficiência.	Quantitativos-eficácia.	Qualitativos e quantitativos.
Sistema de informação	Mensuração de gastos.	Resultado do centro.	Não financeiro.
Processo de planejamento	Alocação de recursos.	Fundamental para avaliação.	Para assegurar coordenação.
Sistema de avaliação	Importância limitada.	Resultados dos centros.	Resultado global.

Quadro 2: Sistema de controle em função da estrutura

Fonte: Gomes e Salas (1999, p.130).

O tipo de estrutura organizacional (funcional, divisional ou matricial) que será adotado influirá diretamente no sistema de controle. Pode-se dizer que a instituição privada necessita de resultados, que são originados pela eficiência e eficácia de suas ações, que foram previamente delineadas, o que requer também a definição antecipada do modelo de controle de gestão a ser adotado.

2.2.2 Processo de gestão

De acordo com Tachizawa, Cruz Júnior e Rocha (2001), vários são os fatores que devem ser levados em consideração para a tomada de decisões nas IES. Anteriormente os gestores educacionais baseavam suas decisões basicamente nos seguintes aspectos: qualidade

de ensino, localização da instituição e o preço praticado. Porém, agora faz-se necessário a inclusão de três novas variáveis: o tempo que o aluno dispõe para estudar, a marca da instituição e as ações desenvolvidas pelas IES visando o bem estar de alunos e professores.

Tavares (2000) cita que faz-se necessário, também, ficar atento às tendências e os possíveis cenários do mercado mundial de educação. As IES terão de passar por várias alterações para se adaptar à nova realidade, dentre elas a centralidade da educação na sociedade da informação, as transformações nas relações de trabalho, a ampliação e disseminação do acesso à informação, a disponibilidade de novas tecnologias, a internacionalização de educação, a inserção no mercado com novos modelos de gestão, entre outras.

Tavares (2000) indica os caminhos que as IES deverão seguir no futuro, subdividindo os em quatro grandes grupos de tendências, os quais estão demonstrados no Quadro 3.

TENDÊNCIAS EDUCACIONAIS	CARACTERÍSTICAS
1. As invariantes	Educação como fator crítico de competitividade;
	Forte expansão e diversificação da demanda do ensino superior;
	Ampliação da oferta e acirramento da concorrência;
	Presença de novos "atores" no campo da educação;
	Redução das margens de lucro no ensino de graduação;
	Crescimento da educação executiva;
	Massificação do uso do computador como instrumento de trabalho e pesquisa, conseqüentemente do uso da internet.
2. As tendências de peso	Caráter menos elitista do ensino superior;
	Diferenciação das instituições de ensino superior;
	Especialização das IES;
	Crescimento do ensino focado;
	Valorização da interdisciplinaridade;
	Mais qualidade e flexibilidade do ensino privado.
3. Mudanças em andamento	Expansão do ensino à distância;
	Presença de capital estrangeiro na educação;
	Territorialização da concorrência;
	Migração da educação social para o econômico;
	Crescimento de alunos não-tradicionais (adultos e profissionais já atuantes);
	Necessidade de aprendizado contínuo;
	Educação vista como serviço.
4. Fatores portadores de futuro	Profissionalização da gestão das universidades brasileiras;
	Globalização do mercado de trabalho;
	Certificação profissional periódica;
	Eliminação do crescimento para as profissões que não impliquem em risco a vida.

Quadro 3: Principais tendências educacionais

Fonte: adaptado de Tavares (2000).

Estes grupos de tendências servirão para orientar os gestores das IES no sentido de direcioná-los a identificar as tendências imutáveis; o peso de cada tendência exigida pelo mercado; as mudanças que já estão acontecendo no setor educacional, devido a fatores como a evolução tecnológica, a necessidade de aprendizado contínuo, abertura de novos mercados devido a globalização; e a quarta subdivisão que evidencia as tendências educacionais a médio e longo prazo, que são os fatores portadores de futuro.

No processo de gestão, conhecer a missão da empresa é importante para os gestores. Segundo Mosiman e Fisch (1999), a missão das diversas áreas de uma empresa é dar suporte à gestão dos negócios da mesma, de modo que a empresa atinja seus objetivos, através de um bem ou serviço feito para a empresa de forma eficiente no processo de gestão global. Logo, conhecer as tendências educacionais de curto, médio e longo prazo, significa obter melhores resultados, na busca da eficácia.

Segundo Figueiredo e Caggiano (1997), o processo de gestão tem que estar integrado a todas as funções administrativas envolvidas na tomada de decisão, pois, a chave para a compreensão do comportamento gerencial é o processo de gestão. Sendo assim, deve-se conhecer qual é a informação relevante e que decisões serão tomadas.

Mosimann e Fisch (1999) dividem o processo de gestão em três etapas, conforme demonstra-se no Quadro 4.

ETAPAS PROCESSO DE GESTÃO	CARACTERÍSTICAS	CLASSIFICAÇÃO
Planejamento	Antecede as operações	Estratégico
	Sempre existe na empresa formal e informal	Tático ou Gerencial
	Processo dinâmico, com controle permanente	Operacional
	Tende a reduzir incertezas e riscos	
	Deve interagir com o controle para saber o grau de eficácia	
	Serve para avaliar o desempenho da empresa e das áreas	
Execução	Etapa do processo de gestão, na qual as coisas acontecem	Execução do controle de planejamento
	Não está restrita a processo de produção, mas também à serviços	Execução do controle de execução
		Execução do controle do próprio controle
Controle	Quanto a fase do processo de gestão	Pré-controle, controle atual, e pós-controle
	Quanto ao nível do processo de gestão	Estratégico, tático e operacional
	Quanto a interferência externa	Controle de circuito fechado e circuito aberto

Quadro 4: Processo de gestão global

Fonte: Adaptado de Mosimann e Fisch(1999).]

As etapas do processo de controle, suas características e classificações permitem visualizar o papel de cada etapa no processo de gestão e sua relação com o todo.

a) *Planejamento*

O planejamento é definido por Stoner (1985, p.89), como “um processo através do qual os administradores decidem o que deve ser feito, quando fazer, como será feito e quem o fará”. Castro (1990, p.102) cita que “planejar significa saber distribuir e explorar recursos humanos e matérias, para a obtenção de resultados pré-estabelecidos, de meios para alcançá-los e de metas a serem realizadas no futuro.

Oliveira (1992, p.24), descreve o planejamento como um processo “desenvolvido para o alcance de uma situação desejada, de modo mais eficiente e efetivo, com melhor concentração de esforços e recursos pela empresa.”

O planejamento ocorre nos níveis estratégico, tático e operacional. Andrade (1999, p.21), explica que o nível estratégico atende a organização de forma geral, na perspectiva do longo prazo. O nível tático é de médio prazo, porém, mais detalhado que o estratégico, pois abrange cada departamento da organização. O nível operacional direciona-se para o curto prazo e é bastante detalhado, uma vez que inclui cada grupo de tarefas que precisam ser executadas.

Meyer (2000, p.55) define planejamento estratégico como “um processo continuado e adaptativo, através do qual uma organização define e redefine sua missão, objetivos e metas, seleciona as estratégias e meios para atingi-los, num determinado período de tempo, através da constante interação com o ambiente externo”.

No planejamento estratégico busca-se a oportunidade de promover ampla discussão sobre os objetivos a longo prazo e, ações para alcançá-los. Promove-se orientações estratégicas que possam alinhar os subsistemas internos da instituição às mudanças do

ambiente, antecipando percepções e exigências de seus clientes. As mudanças ambientais levam às exigências de mudanças nos mecanismos de gestão e das estruturas organizacionais.

O pressuposto é que a estratégia é um raciocínio que liga a situação externa (oportunidades e ameaças) com a capacidade interna da instituição (pontos fortes e fracos). Desse modo o primeiro momento da formulação estratégica considera as variáveis ambientais que influenciam a instituição, identificando aquelas que concorrem para sua vulnerabilidade interna e os pontos que possibilitam aproveitar as oportunidades. A fase seguinte é destinada à definição estratégica apropriada para promover a inserção da instituição no futuro desejado.

As organizações normalmente tendem, com o passar do tempo, a se estabilizar excessivamente, a se preocupar exclusivamente com sua sobrevivência e com a sua manutenção. O planejamento é importante no processo de induzir a organização a aceitar a mudança, as inovações e a se preocupar com seu crescimento e ajustamento ao meio ambiente.

Motta (2001) ressalta que “o problema fundamental trazido pelo planejamento estratégico é o da decisão sob incerteza”. As decisões estratégicas vão além dos limites da organização, ao contrário de outras decisões administrativas. Ou seja, o planejamento estratégico não retira da tomada de decisões o risco e a incerteza, mas auxilia para que se possa conhecer quais os fatores externos que não são controláveis e distinguir as alternativas que se apresentam.

Para Oliveira (1992, p.147), a incerteza ambiental é uma constante na vida empresarial, esteja ela estabelecida em país desenvolvido, em desenvolvimento ou subdesenvolvido. Portanto, a análise e o acompanhamento do ambiente onde a empresa atua é condição essencial para a sua própria sobrevivência.

Para desencadear um efetivo processo de mudança, dentro da organização, é necessário transformar suas aptidões internas. Neste contexto, o planejamento seria apenas um componente desta transformação.

Oliveira (1992) acredita que se trata de um engano conceber o planejamento estratégico como um processo que tem seu ponto final na formulação de um plano formal e estruturado, pois o planejamento estratégico é muito mais que isso. Considera que a administração estratégica é a soma da formulação do planejamento estratégico, seu desenvolvimento e o controle dos resultados gerados pelo mesmo.

O planejamento operacional, segundo Catelli (1999), consiste na identificação, integração, e avaliação de alternativas de ação, e na escolha de um plano de ação a ser implementado, tudo isso com base nas diretrizes e, cenários traçados no processo de planejamento estratégico.

Para Mosimann e Fisch (1999), planejamento operacional consiste na definição de políticas e metas operacionais da empresa, através da elaboração de planos, seguindo as diretrizes do planejamento estratégico.

Pode-se então compreender que o planejamento operacional relaciona-se com o orçamento empresarial no sentido de que a base deste está inserida nos planejamentos e controles globais da empresa.

De acordo com Welsch (1993), “o conceito de planejamento e o controle de resultados em termos amplos, compreende um enfoque sistemático e integrado ao planejamento de projetos, ao planejamento a curto e longo prazos”. Destaca que o planejamento e controle de resultados facilitam o desempenho do processo administrativo, pois, possuem finalidades estritamente internas.

Sendo assim, para haver planejamento e controle de resultados que se justifiquem, estes devem produzir benefícios relevantes diretamente relacionados à responsabilidade e execução efetiva das responsabilidades primordiais da administração.

b) Execução

Nessa etapa do processo de gestão o planejamento tem que anteceder a execução, pois pode haver necessidade de ajustes e alterações do plano operacional. Segundo Catelli (1999), a fase de execução é exatamente aquela em que as ações são implementadas e surgem as transações realizadas.

Para Mosimann e Fisch (1999), a execução é a etapa do processo de gestão onde as coisas acontecem. A execução deve estar em coerência com o planejado, e que a etapa de execução também ocorre no momento em que o planejamento está sendo elaborado.

Dessa maneira, pode-se dizer que, para tornar efetivo o planejamento, tem que haver a execução e o controle desse planejamento. Embora o controle seja considerado uma etapa do processo de gestão, ele deve ocorrer concomitantemente em todas as etapas anteriores e dele próprio.

c) controle

O controle, segundo Catelli (1999), deve ser entendido com um conjunto de informações e de ações, cujo objetivo é manter o curso das operações dentro de um rumo desejado. Perez Jr, Pestana e Franco (1997, p.84) explicam que:

controle é a função administrativa que verifica se os resultados obtidos se encontram de acordo com aqueles esperados, ou seja, tem a finalidade de informar aos tomadores de decisões se devem ou não executar ações corretivas ou de melhorias em função dos objetivos preestabelecidos.

A atividade de controle deve estar intimamente relacionada, desde o planejamento estratégico até a efetiva implantação e acompanhamento do processo todo, pois facilitará uma

convergência de ações dos gestores ou daquelas a quem foram imputadas responsabilidades, na execução dos objetivos pré-definidos.

Nesta perspectiva, Gomes e Salas (1999, p.115) afirmam que:

o sistema de controle deve estar estreitamente relacionado ao planejamento estratégico, desde a formulação de alternativas até o posterior processo de controle para facilitar a congruência da atuação dos responsáveis pelos diferentes centros de responsabilidade com os objetivos globais traçados para a organização.

De acordo com Mosimann e Fisch (1999), controle é uma fase do processo decisório em que, com base no sistema de informações, é avaliada a eficácia empresarial e de cada área, resultando daí ações que se destinam a corrigir eventuais distorções.

Desta forma, verifica-se a importância da implantação de controles de gestão, pois os mesmos podem contribuir para a organização alcançar a eficácia desejada na execução do planejamento, permitindo alcançar os objetivos pré-estabelecidos.

2.3 DEFINIÇÃO E CLASSIFICAÇÃO DE CONTROLES DE GESTÃO

Para melhor compreender a relevância dos controles de gestão faz-se necessário definir o que são controles de gestão, e como podem ser classificados. A definição de controles de gestão tem o papel esclarecedor de suas funções e a classificação é a maneira como podem ser diferenciados os controles, dependendo do enfoque que é dado.

2.3.1 Definição de controles de gestão

Controles de gestão já são utilizados há alguns séculos. Conforme Gomes e Salas (1999), foi no início do século XX que os controles de gestão tornaram-se mais conhecidos, principalmente pelos trabalhos de Taylor e Fayol, que repercutem até hoje e influenciam de forma marcante a gestão e o estudo das organizações de todo o mundo. Outros autores

também contribuíram para este estudo e, com o passar dos anos, vários outros estudiosos se interessaram pelo tema.

O termo controle, de acordo com Perez Jr., Pestana e Franco (1997), representa a segurança de que sua própria energia e ações, bem como as de seus subordinados, estejam coordenadas com a implementação dos objetivos da organização.

Por sua vez, o termo gestão, segundo Perez Jr., Pestana e Franco (1997, p.12), “deriva do latim *gestione* e significa gerir, gerenciar, administração. Administrar é planejar, organizar, dirigir e controlar recursos, visando atingir determinado objetivo”.

Unindo-se os conceitos de controle e gestão, pode-se definir controle de gestão. Campiglia e Campiglia (1995, p.11) afirmam que “o controle da gestão deve ser entendido como o conjunto de informações e ações cujo objetivo é manter o curso das operações dentro de um rumo desejado.”

A implementação de sistemas de controle de gestão contribui para que de fato se efetivem os planos estabelecidos para a organização dando o suporte para os procedimentos necessários alcançar os objetivos propostos.

Isso indica que os gestores devem conhecer a missão da organização é primar pelo relacionamento com seus subordinados. Desse modo, podem planejar e corrigir ações, a fim de alcançar os resultados projetados e cumprir os objetivos da organização para salvaguardar o seu patrimônio.

Gomes e Salas (1999, p.56) destacam que:

a dimensão e formalização são fundamentais para explicar o tipo de controle organizacional de uma empresa, pois quanto maior for a empresa, mais formalizado deverá ser o modelo de controle para garantir que a delegação de autoridade possa ser adequadamente avaliada.

Para que o controle de gestão seja efetivo, tem que haver o comprometimento de todos os envolvidos, a fim de que o mesmo contribua para a manutenção e melhoria da competitividade, das estratégias, planos, programas e operações, buscando melhores resultados para garantir a sobrevivência da empresa a longo prazo.

A dimensão e formalização se fazem necessárias nos modelos de controle de gestão, pois é através deles que se pode proceder a avaliação adequada quanto à delegação de autoridade e responsabilidade. Para que o controle seja efetivo, tem que haver comprometimento de todos, visando à continuidade das atividades no longo prazo.

2.3.2 Classificação dos controles de gestão

Para Mosimann e Fisch (1999), os controles podem ser classificados de acordo com o enfoque dado às necessidades da organização, de maneira a diferenciar-se quanto às fases do processo de gestão, à interferência externa e aos níveis de controles.

De acordo com Gomes e Salas (1999), os sistemas de controles das empresas sofrem variações devido a transformações que ocorrem no contexto sócio-econômico mundial. Sendo assim, a escolha de um modelo de controles de gestão é construído de acordo com as características da organização e do contexto social em que ela está inserida.

As características da organização estão relacionadas à sua dimensão, cultura, estilo dos gestores, grau de centralização e ou descentralização e formalização da empresa. No que se refere às características mais importantes no contexto social, destaca-se o grau de concorrência e dinamismo.

À luz do preconizado pelos autores citados, na seqüência contempla-se a classificação dos controles de gestão, bem como o respectivo significado.

2.3.2.1 Controles de gestão nas diversas fases do processo de gestão

Quanto às fases do processo de gestão, conforme Mosimann e Fisch (1999), o controle de gestão divide-se em três etapas: pré-controle, controle concomitante ou atual e pós-controle.

a) Pré-controle

O pré-controle, também chamado de controle prévio ou preventivo, recebe este nome justamente por referir-se às atividades de controle efetuadas antes de ocorrer o fato, para prevenir ou impedir atos inconvenientes.

Um exemplo de instrumentos de pré-controle são, os planos estratégico e operacional, bem como os planos orçamentários, pois, estimulam e motivam os indivíduos a alcançar os objetivos estabelecidos.

b) *Controle concomitante ou atual*

O controle concomitante ou atual, de acordo com Mosimann e Fisch (1999), refere-se às atividades de controle e avaliação que ocorrem ao mesmo tempo do fato que se pretende controlar, para que este ajuste seu desempenho ainda em curso, objetivando alcançar os objetivos da organização.

Como instrumento de controle em tempo real, pode-se citar os padrões que motivam os indivíduos a trabalharem eficientemente, buscando atingir as metas estabelecidas.

c) *Pós-controle*

O pós-controle, também chamado de controle corretivo, é aquele controle e avaliação que acontece após a execução do fato que se está controlando, ou seja, o fato é verificado a fim de apurar se o resultado almejado foi alcançado.

No que se refere ao pós-controle, Turini (2003) diz que:

também denominado de controle subsequente ou corretivo, refere-se às atividades de controle e avaliação efetuadas após a ocorrência do evento ou fato que se pretenda controlar. Não permite, contudo, qualquer ação corretiva relativamente ao desempenho completado. Em função dos desvios ocorridos, determina suas causas e ajusta os parâmetros do sistema para operações futuras.

O pós-controle funciona como mecanismo motivador, no sentido de que o gestor, conhecendo uma variação desfavorável, este se sente estimulado a gerenciar e implementar ações corretivas no desempenho futuro da empresa.

2.3.2.2 Interferência externa

Em se tratando da interferência externa, Mosimann e Fisch (1999) afirmam que o controle de gestão subdivide-se em controle de circuito aberto e fechado.

a) Controle de circuito aberto

Para Mosimann e Fisch (1999), o controle de circuito aberto é aquele que não gera informações suficientes para alimentar seus ciclos, exigindo que um gestor tome a decisão através de julgamentos com o auxílio de informações externas ao sistema.

No que se refere ao controle de circuito aberto, Turini (2003) diz que:

é aquele em que as informações geradas no próprio sistema são insuficientes para completar o ciclo, exigindo a interferência de um elemento que toma decisões por meio de julgamento e determinação da ação com auxílio de informações ou estímulos externos ao sistema. Sua retroalimentação é, portanto, incompleta em virtude de outros sistemas.

Um exemplo muito comum para esse tipo de controle é o que compõe o processo de gestão do sistema empresa, pois este necessita de informações complementares para sua retroalimentação.

b) *Controle de circuito fechado*

De acordo com Mosimann e Fisch (1999), o controle de circuito fechado ocorre quando o sistema de controle gera todas as informações suficientes para completar seus ciclos de controles, produzindo a retroalimentação para manter o desempenho futuro do sistema.

Turini (2003) caracteriza o controle de circuito fechado da seguinte forma:

o sistema em que é aplicado gera todas as informações necessárias à realização do ciclo de controle e produz a retroalimentação suficiente para manter o desempenho futuro do sistema dentro dos padrões de normalidade.

O controle de circuito fechado é simples de ser compreendido em se analisando o funcionamento de um termostato e uma bóia de tanque de gasolina, ou caixa d'água. Estes se retroalimentam sem a necessidade de intervenção. Externa.

2.3.2.3 Níveis de controles

Mosimann e Fish (1999) descrevem os níveis de controle como consequência dos níveis de planejamento, isto em relação ao desempenho da empresa e das áreas frente às variáveis ambientais e aos planos orçamentários. Assim, quanto aos níveis de controles, estes classificam-se em estratégico, tático e operacional.

a) Estratégico

De acordo com Mosimann e Fisch (1999, p.77), o controle estratégico consiste:

na verificação das relações da empresa com o ambiente. Procura verificar e comparar as diretrizes estratégicas, decisões de alterações dos objetivos em função das mudanças ambientais que venham ameaçar a empresa ou ainda identificar falsas conclusões na elaboração das diretrizes estratégicas.

Um exemplo típico para este nível ocorre no momento em que se identifica falhas premissas na elaboração das diretrizes estratégicas da empresa ou na má condução dos negócios.

b) Tático

Segundo Mosimann e Fisch (1999), o nível de controle tático relaciona-se a cada área de responsabilidade da empresa com seu ambiente. Acredita-se que seja mais fácil controlar a execução, quando são definidas as responsabilidades correspondentes a cada departamento.

No nível tático, um exemplo comum ocorre quando verifica-se e compara-se as relações de cada área com seu ambiente, no sentido de implementar ações corretivas no caso de falhas na elaboração do plano tático ou estratégico.

c) Operacional

Este nível consiste, conforme Mosimann e Fisch (1999), na verificação do cumprimento das metas estabelecidas pelo plano operacional das áreas e da empresa como um todo, sendo os responsáveis por isso os supervisores de setores ou áreas. Relaciona-se também à verificação de desvios em relação aos padrões estipulados no momento da execução do trabalho.

É na comparação do realizado com o orçado e com o padrão que se estabelece a eficiência e a eficácia da área ou da empresa toda. Caso haja desvios significativos, os gestores buscarão ações corretivas necessárias ao desempenho da área de responsabilidade na organização.

Para ilustrar os três níveis de controles de gestão apresentados, no Quadro 5 evidencia-se as características específicas de cada um.

CONCEITO	CONTROLE ESTRATÉGICO	CONTROLE TÁTICO	CONTROLE OPERACIONAL
Horizonte temporal	Longo prazo	1 ano – orçamento e mensal (desvios)	Diário semanal
Finalidade	Fixar e avaliar objetivos e estratégias. Facilitar a adaptação ao meio ambiente e promover melhora contínua da posição competitiva.	Fixar e avaliar metas e políticas a curto prazo. Facilitar a descentralização e agilizar os recursos para alcançar as metas e avaliar a atuação.	Fixar e avaliar procedimentos operacionais. Influenciar o comportamento para motivar a melhoria contínua.
Nível de hierarquia	Diretoria e gerentes de unidades de negócios.	Gerentes de unidade de negócios e de departamentos.	Supervisores. Departamento, setor, seção.
Complexidade	Elevada. Grande número de variáveis internas e externas.	Moderada.	Pequena.
Atividade a controlar	Posição competitiva global e por unidades.	Desvios do orçamento.	Padrão técnico. Operacional.
Ponto de partida	Análise do meio ambiente e da organização.	Planejamento estratégico.	Metas operacionais.
Conteúdo	Amplo, geral e quantitativo, variáveis não financeiras.	Específico, detalhado, medidas financeiras.	Repetitivo, dados físicos.
Informação	Externa e interna. Intuitiva, semi-confusa.	Interna, financeira precisa.	Interna, técnica. Grande precisão.
Grau de predição	Muito baixo.	Alto.	Muito alto.
Estrutura de decisão	Não programadas, imprevisíveis.	Pouco estruturadas.	Muito estruturado.

Quadro 5: Níveis de controles de gestão

Fonte: Gomes e Salas (1999, p.114).

Os níveis de controle são a consequência do planejamento, partindo-se dos objetivos fixados e da influência do meio e do respectivo orçamento.

2.3.2.4 Controle organizacional

Gomes e Salas (1999, p.56) classificam os controles organizacionais em controle familiar, controle burocrático, controle por resultados e controle *ad-hoc*.

No Quadro 6 demonstra-se as tipologias de controle organizacional preconizadas por Gomes e Salas(1999).

DIMENSÃO	CONTEXTO SOCIAL	
Pequena	Local	Internacional
	Centralizada	Descentralizada
	Controle Familiar	Controle <i>Ad-hoc</i>
	Limitada formalização	
Grande	Controle Burocrático	Controle por resultados
	Elevada formalização	

Quadro 6: Tipologia de controle organizacional

Fonte: adaptado de Gomes e Salas (1999, p.56).

As empresas que têm uma gestão centralizada e com uma limitada ênfase nos mecanismos de controle formais se baseiam em um controle familiar (com pessoas de confiança ocupando posições-chave). Por outro lado, existem empresas em que prevalece um controle burocrático, com elevada centralização e formalização dos procedimentos.

Outras empresas, em fase de mudança, se orientam mais para um tipo de controle por resultados, através da utilização de um sistema de controle financeiro, ligado a uma estrutura de controle por centros de responsabilidade, que possibilita maior grau de descentralização. Por último, existem empresas que têm elevada descentralização, mas os sistemas de controle financeiro são menos relevantes e se orientam mais por um controle *ad-hoc*, com ênfase maior nos aspectos informais que promovem o auto-controle.

Na prática, os mecanismos de controle se combinam entre si. Não é estranho se observar que podem haver departamentos em uma mesma empresa que são controlados através de mecanismos burocráticos (departamento de contabilidade, por exemplo), familiares (com pessoas de tendência centralizadora), *ad-hoc* (departamentos de P & D) e por resultados (departamento de vendas).

a) Controle familiar

Para se ter uma empresa com controle familiar, segundo Gomes e Salas (1999), não é necessário que ela pertença a uma família, mas sim que suas características sejam a ênfase nas relações pessoais, liderança de um pai, gerente, líder ou fundador. Geralmente este tipo de controle é utilizado por empresas de dimensões menores, que exigem um controle menos formal.

Os gestores realizam gestão centralizada, o que faz reduzir a necessidade de controles de gestão. Este modelo de controle de gestão baseia-se na liderança do proprietário,

na centralização de autoridade baseada na amizade pessoal e de uma cultura que valoriza a confiança e a lealdade.

Este sistema de controle possui limitações quando a empresa se defronta com um ambiente mais competitivo, quando cresce em dimensão ou quando acontecem divergências entre os sócios e/ou gerentes. Os riscos deste tipo de controle também são maiores, pois, pode-se fazer prevalecer a fidelidade ao líder, causando prejuízos à eficácia e inovação tecnológica.

Para a superação destas limitações é preciso que a empresa adote um estilo mais participativo e com maior orientação para resultados. No entanto, não raras vezes prevalece ainda o controle burocrático.

b) Controle burocrático

Gomes e Salas (1999) citam que o controle burocrático é utilizado por empresas de grande porte, fortemente centralizadas e que possuam ambientes pouco competitivos. Geralmente estão baseados em normas bastante rígidas, adotando estrutura funcional, com grande número de chefias distribuídos hierarquicamente, mas com pouco poder de decisão. Também possui outras características, como a cultura organizacional paternalista e estratégia de curtíssimo prazo.

Por estas características, o sistema de controle dá ênfase aos mecanismos formais e sistemas de controle financeiro, baseados na contabilidade e pouco em modelos gerenciais. Sua atenção está voltada para operações. Sendo assim, este tipo de controle apresenta limitações, como a falta de motivação e valorização de aspectos políticos, ligados à exploração do sistema.

Estas limitações ficam mais evidentes quando acontecem mudanças significativas no contexto sócio-econômico ou político, que implica em maior exposição desta organização a um mercado mais competitivo.

c) Controle por resultados

De acordo com Gomes e Salas (1999), o controle por resultados aplica-se em empresas com dimensões grandes e bastante competitivas, baseando-se em um sistema de controle econômico-financeiro.

Suas características são, o alto grau de descentralização do estabelecimento dos objetivos, utilização de centros de responsabilidade, elevado grau de formalização, estratégia formalizada com ênfase no curto prazo e no mercado, cultura voltada para resultados. Isso implica em maior necessidade de controle, pois, quanto maior o grau de descentralização, maior será o grau de autonomia e responsabilidade.

Este tipo de controle difere do controle burocrático, pela utilização abrangente do sistema de controle financeiro no processo de gestão, e não utilizando somente os registros contábeis. Isso ocorre porque a cultura da empresa é normalmente mais profissional e orientada para redução de custos. Os sistemas desenvolvidos apresentam sinais claros da preocupação dos gestores em ligar as estratégias, diretrizes, metas, operações com planos de incentivos voltados para resultados dos centros de responsabilidades.

Como todo tipo de controle possui suas limitações, este apresenta fragilidade do próprio conceito de resultado, pois, relaciona-se com a participação e motivação das pessoas que estão envolvidas no processo de definição de controles, que servirão para avaliar o desempenho dos centros de responsabilidade.

d) Controle ad-hoc

O controle *ad-hoc*, conforme Gomes e Salas (1999), baseia-se na utilização de mecanismos informais que originam o auto-controle.

Possui características como ambiente relativamente hostil e muito complexo; estratégia pouco formalizada, flexível e a longo prazo; elevada profissionalização, descentralização, gerência empreendedora; e cultura baseada na busca pelo consenso.

Normalmente as empresas que utilizam este tipo de controle são organizações de alta tecnologia, de marketing, de publicidade, de consultorias. Estas realizam atividades que dificultam a formalização de processos e comportamentos, por não se relacionam com aspectos financeiros ou de produção e sim com inovações.

2.4 CONTROLE DE GESTÃO EM IES

A demanda por cursos superiores no Brasil, está em plena expansão e as universidades públicas não conseguem atender a esse aumento. Surgem oportunidades relacionadas à educação em todos os níveis. Se por um lado favorece o aparecimento de instituições de ensino particulares em todos os níveis, por outro, estabelece uma política de concorrência como nunca se viu antes no País. Nesse sentido, considera-se que permanecerá no mercado a instituição que consiga manter um padrão de ensino de qualidade, combinada com uma gestão adequada de seu negócio.

As instituições de ensino particular de terceiro grau necessitam estabelecer modelos de controles de gestão que respondam efetivamente às necessidades informacionais de seus gestores. Andrade e Tachizawa (1999, p.70) afirmam que, “mesmo em se tratando de uma IES (instituição de ensino superior) sem fins lucrativos, aspectos relacionados à gestão econômica e aos recursos financeiros não poderiam deixar de ser considerados parte integrante do seu modelo de gestão”.

A instituição de ensino superior é uma das organizações sociais cujo desempenho, no campo científico, educacional e tecnológico, tem uma relação mais direta com o progresso da humanidade. A instituição de ensino superior particular, além da preocupação nas áreas de educação e ciências, ainda deve estabelecer uma adequada gestão do lucro econômico, objetivando a viabilização da estrutura necessária e o cumprimento das exigências emanadas das leis e regulamentos que regem a educação nacional.

Com referência ao desempenho econômico-financeiro, de acordo com Trigueiro (2000), as instituições de ensino superior particulares deparam-se com problemas estruturais, como a falta de dirigentes capacitados na gestão financeira. Há ainda o reflexo de uma variável cultural, que se resume na resistência das pessoas em aceitar que a escola particular sobreviva unicamente da cobrança de mensalidades, e estas devem proporcionar além da cobertura dos custos e despesas, também uma margem de lucro necessária para, no mínimo, recuperar os investimentos efetuados. A partir do início da década de 90, no entanto, a instituição de ensino superior tem experimentado transformações e está sendo chamada a desenvolver um papel diferente do tradicional.

Devido a esse novo papel exigido da universidade, a exemplo do ocorrido com outras organizações, está sendo pressionado a apresentar um melhor desempenho, uma gestão de custos adequada, e um produto com melhor qualidade. No entanto, grande parte delas encontra-se em descompasso ou apresenta problemas crônicos. Geralmente apresenta também deficiências administrativas. Portanto, um dos aspectos da instituição de ensino superior que necessita ser discutido é a sua gestão econômica, financeira e patrimonial.

A informação é um recurso estratégico para qualquer organização que tenha a preocupação com o acompanhamento e a avaliação de seu negócio, não sendo diferente numa instituição de ensino. Um sistema adequadamente estruturado de informação deve estar obrigatoriamente interligado com a contabilidade, haja vista que esta destina-se a prover seus usuários com informações de natureza física e financeira.

Tachizawa e Andrade(1999) ressaltam que sistemas de informações existentes nas instituições de ensino enfatizam primeiramente a informação acadêmica, isto é, aquela que diz

respeito ao controle do histórico escolar do aluno e dos processos administrativos relativos aos professores. Essa prioridade dada à informação acadêmica fundamenta-se no fato de que o processo de gestão numa instituição de ensino inicia-se pelo registro acadêmico do aluno. No entanto, não obstante a ênfase que deve ser dada à informação acadêmica, os aspectos contábeis-financeiros também devem ser contemplados no sistema de informações. Essa forma de estruturar o sistema de informações, enfatizando o sistema acadêmico, teve sua justificativa pela pouca necessidade que os gestores das instituições de ensino superior particulares tinham das informações financeiras, já que trabalhavam com plena capacidade, e havia pouca, ou, em algumas regiões, nenhuma concorrência.

Esse cenário aparentemente confortável fez com que instituições de ensino superior particulares não percebessem as mudanças nos aspectos econômicos e concorrenciais que estavam acontecendo. Tachisawa e Andrade (1999, p.22) lembram que:

a competição pode surgir inesperadamente de qualquer lugar. Isto significa que as organizações, entre elas as instituições de ensino superior - IESs, não podem mais sentir-se excessivamente confiantes com as fatias de mercado e as posições competitivas conquistadas.

A ênfase na gestão da área acadêmica deve ser a mesma para a gestão de recursos, proporcionando a condição de que, por um sistema de avaliação sistemática, possam ser identificados quais cursos são mais rentáveis ou que unidades ou centros agregam maior valor para a organização.

Tachizawa e Andrade (1999), lembram que o modelo de gestão a ser adotado pelas instituições terá que privilegiar desde a avaliação das ameaças e oportunidades (plano estratégico), como também dar apoio à análise de preços e custos, investimentos. Além disso, deve considerar a projeção de receitas e gastos relacionados com a manutenção do negócio através de um plano orçamentário.

Estabelecidas as bases legais e gerenciais para a avaliação externa das instituições de ensino superior particulares, estas devem se voltar para a definição de uma gestão estratégica que permita a avaliação econômica e financeira de seus diversos cursos, centros e/ou faculdades. Portanto, modernizar a administração universitária tornou-se um imperativo.

O sistema de informações de uma instituição de ensino particular, de acordo com Tachizawa e Andrade (1999), deve contemplar o subsistema contábil para a captação de

dados, mensuração dos valores e processamento, de forma que desse subsistema contábil possa fluir a contabilidade gerencial, possibilitando aos gestores a tomada de decisão.

À medida que cada área tem atribuído a si valores relativos a receitas, despesas, custos, investimentos e outros elementos constantes do orçamento, tem em contrapartida a responsabilidade pela gestão eficaz desses recursos. A gestão orçamentária divisionalizada permite o acompanhamento do desempenho de cada área individualmente e também dos valores globais consolidados. Esta forma de implementação e acompanhamento do orçamento proporciona aos gestores uma visão das partes do negócio e do todo integrado.

Dessa forma deve-se definir o que é um modelo de controle de gestão, com o objetivo de compreendê-lo, bem como identificar suas vantagens e desvantagens, no processo de gestão de uma organização.

2.5 INSTRUMENTOS DE CONTROLE DE GESTÃO APLICÁVEIS EM IES

Gomes e Salas (2001), tipificam os controles organizacionais como controle familiar, controle burocrático, controle por resultados e controle *ad-hoc*. Deve-se conhecer as influências que cada tipo de controle exerce sobre as pessoas dentro e fora da organização, no sentido de facilitar o desenho e operacionalização dos controles, com a intenção de alcançar os objetivos da organização.

Sendo assim, conhecendo os objetivos da IES e as tipologias organizacionais, optou-se pela adoção do tipo de controle por resultados, o qual tem como característica a estrutura descentralizada em centros de responsabilidade, permitindo, dessa forma, que seja dada ênfase, neste estudo, à utilização de instrumentos de controles operacionais.

Em se tratando dos controles operacionais, geralmente são os mesmos para qualquer ramo de atividade, sendo adaptados em cada caso. No caso deste trabalho, os instrumentos que serão abordados consistem dos controles patrimoniais, econômico-financeiros e pedagógicos.

2.5.1 Instrumentos de controles patrimoniais

Campiglia e Campiglia (1995) explicam que o instrumento de controle patrimonial tem a função de controlar os bens do ativo fixo, fisicamente e financeiramente, através de controles de materiais, controles de bens imobilizados e controles de situação patrimonial. A função do controle de materiais é controlar fisicamente os estoques da organização, além de definir qual modelo de controle de estoque deve ser adotado. Os controles de situação patrimonial são os relatórios contábeis gerados em determinado período de tempo, que servem para informar e orientar seus clientes interno e externos, sobre a verdadeira situação da empresa.

Utiliza-se de técnicas e procedimentos específicos para manter um controle permanente do patrimônio da empresa. Campiglia e Campiglia(1995) explicam que consiste de um conjunto de conhecimentos sistematizados, com princípios e formas próprias, que estuda e controla o patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração e a interpretação dos fatos nele ocorridos. Estes instrumentos tratam o patrimônio sob o ponto-de-vista econômico e jurídico, observando seus aspectos quantitativos e específicos e as variações por ele sofridas.

Segundo Marion (1998), os instrumentos de controles patrimoniais mais utilizados são os relatórios contábeis como o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício, a demonstração das origens e aplicações de recursos, os quais refletem a posição patrimonial e econômico-financeira da empresa em determinado período de tempo.

Os instrumentos de controle patrimonial também permitem o controle do ativo fixo (bens imobilizados), além do cálculo da depreciação do patrimônio da empresa, para fins de ajuste do patrimônio. O controle do patrimônio físico pode ser feito por locais físicos, como centros de custos e filiais, controlando a localização física dos bens.

De acordo com Fávero *et al.* (1997), há outras atividades ligadas ao controle de patrimônio permanente nas organizações:

- a) realizar inventário físico dos bens patrimoniais, anualmente;
- b) colar plaquetas patrimoniais para identificação dos bens;
- c) controlar a movimentação física dos bens patrimoniais, como a mudança de bens de uma sala para outra, transferência de bens, entre departamentos, recolhimento de bens ao depósito, quando solicitado, e efetuar empréstimo de bens para outros departamentos.

Portando, a finalidade dos instrumentos de controle patrimoniais é oferecer informações sobre sua composição e suas variações, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

2.5.1.1 Materiais

Nas empresas em geral, ao setor de compras cabe a responsabilidade pelo controle de compras de materiais. Este departamento recebe os pedidos provenientes dos vários departamentos existentes na empresa. Os materiais solicitados se enquadram nas categorias comuns à todas as empresas: material direto, material de expediente, material de higiene e limpeza, equipamentos eletro-eletrônicos, entre outros.

Campiglia e Campiglia (1995) citam que as entradas e as saídas constituem, em si mesmas, operações distintas, que requerem registros e controles permanentes. O registro e o controle permanente dos estoques compreendem tanto a existência física de materiais quanto o valor monetário correspondente.

Segundo Dias (1996), qualquer forma de registro de estoque objetiva controlar a quantidade de materiais em estoque, tanto em volume físico, quanto financeiro. Mas a

avaliação destes materiais em estoque é importante para proporcionar informações exatas do material e financeiras atualizadas.

Para Assaf Neto e Silva (1997), o modelo mais tradicional de gestão de compra é o LEC – lote econômico de compra, o qual consiste na procura da melhor estratégia para determinar qual será a quantidade que deve ser mantida em estoque e de quanto em quanto tempo deverá fazer novo pedido.

Para que o modelo de gestão de compra LEC seja aplicado, segundo Assaf Neto e Silva (1997), faz-se necessário conhecer alguns elementos relacionados, como: a existência de demanda constante em determinado período; se haverá o recebimento instantâneo do estoque, assim que este zerar; a não existência de risco, pois este modelo considera somente a rentabilidade; e quanto aos custos, este modelo admite somente dois tipos de custos, o custo de estocagem e o custo do pedido.

Dias (1996) ressalta que há quatro métodos para se avaliar os estoques: método do custo médio, PEPS, UEPS e método pelo custo de reposição. A avaliação através do método do custo médio é o mais utilizado, tem por base o preço médio de todas as retiradas do suprimento total de cada item em estoque. Já a avaliação pelo método PEPS - primeiro a entrar, primeiro a sair, respeita a ordem cronológica das entradas. Quanto à avaliação pelo método UEPS – último a entrar primeiro a sair, este considera que devam sair os últimos materiais que deram entrada nos estoques, fazendo com que os saldos sejam avaliados ao preço das últimas compras. Por último, há o método de avaliação pelo custo de reposição, que tem por base a elevação dos custos à curto prazo.

Ao departamento de compras compete, antes de efetuar qualquer compra, uma cotação de preços, para ser apresentada ao responsável direto pela liberação da verba para tal finalidade. Após ser efetuada a compra, quando da chegada dos materiais comprados, deverá

ser dada entrada, no controle de estoque da empresa, destinando o material ao departamento que o solicitou.

2.5.1.2 IMOBILIZAÇÕES

Na maioria das empresas o setor que efetua o controle do imobilizado é o departamento financeiro ou contábil.

Independentemente do departamento que solicitou um material que deverá constar do imobilizado da empresa, obrigatoriamente este departamento deverá ser comunicado para as devidas providências, tais como emplaquetamento, anotação em formulários próprios, recibos de entrega do departamento solicitante, verificação da nota fiscal correspondente.

Muitas vezes o departamento financeiro ou contábil exerce a função do departamento de compras, dependendo do tamanho da empresa. Neste caso, este setor atuará da mesma forma descrita no item anterior (materiais).

2.5.1.3 Situação patrimonial

Segundo Marion (1998), é através do Balanço Patrimonial que se evidencia a situação patrimonial formada pelos bens, direitos e obrigações. De forma mais específica, atribui ao balanço patrimonial a função de indicador da situação financeira da empresa, ou seja, a capacidade de pagamento da empresa.

A análise da situação patrimonial é de fundamental importância para o gestor, a fim de analisar a posição final do patrimônio em determinado momento. A situação patrimonial é vista sob dois aspectos: a estática patrimonial e a dinâmica patrimonial. Lopes de Sá (1997) define a estática patrimonial como sendo:

o estudo do patrimônio considerado sem movimento em um dado momento, e tem a função de evidenciar em um dado momento a estrutura e a composição patrimonial da empresa. As suas principais formas de demonstração são, os balanços orçamentário, financeiro e patrimonial.

No que concerne ao balanço orçamentário, Lopes de Sá(1969) explica que, este é um demonstrativo utilizado para evidenciar o comportamento da receitas e despesas durante um determinado período de tempo. Caracteriza-se como um importante instrumento de controle.

Por sua vez, o balanço financeiro é utilizado para apresentar a situação financeira da empresa em determinado momento, e é um instrumento importante para os gestores financeiros, serve para demonstrar o fluxo de recursos financeiros da organização.

Em se tratando do balanço patrimonial, é uma demonstração que tem como finalidade apresentar a posição de bens, direitos e obrigações da empresa em um determinado período, servindo para evidenciar a situação líquida, ou seja, serve como instrumento para análise da estrutura de capital e da capacidade de pagamento da empresa.

Em se tratando da dinâmica patrimonial, segundo Fávero *et al.*(1995), estuda as variações da situação líquida para esclarecer os fatores que provocaram as alterações apresentadas no balanço patrimonial da empresa. Esta pode classificar as variações em duas categorias distintas, sendo elas, a variação proveniente das operações com os sócios e as variações oriundas das operações da empresa.

As operações que envolvem os sócios da empresa baseiam-se no aumento ou retirada de capital e ainda quanto a retenção ou distribuição de lucros, não significando uma produção de riqueza. Já as variações oriundas das operações da empresa provocam modificações no patrimônio e geram uma série de transações. De acordo com suas características, essas podem ser classificadas em receita operacional, despesa operacional, outras receitas operacionais, outras despesas operacionais e resultado não operacional, dependendo do tipo de transação que foi efetuada.

2.5.2 Instrumentos de controles financeiros

Os instrumentos de controles financeiros são utilizados para a gestão de caixa, ou seja, a empresa necessita elaborar procedimentos para pagar seus fornecedores, cobrar os seus clientes e aplicar qualquer excesso de caixa.

2.5.2.1 Contas a receber

O estudo dos controles de contas a receber, segundo Assaf Neto e Silva (1997, p.129), envolve aspectos de análise e controle da carteira de contas a receber, onde o processo de controle constitui-se na comparação entre valores esperados e valores efetivamente realizados.

Uma medida importante no controle de contas a receber é o DVR - dias de vendas a receber, que consiste no montante de contas a receber em número de dias de vendas. A fórmula é:

$$\text{DVR} = \frac{\text{Valores a receber no período}}{(\text{Vendas do período/n. de dias do período})}$$

Esta medida pode ser utilizada como indicador de necessidades de recursos para financiar os investimentos exigidos pelas vendas a prazo. No caso das instituições de ensino compreende, o recebimento das mensalidades.

A inadimplência é fator importante que deve ser levado em consideração na carteira de contas a receber. O índice de inadimplência é a medida utilizada para verificar a participação dos créditos com problemas na carteira de contas a receber. Sua fórmula é:

$$\text{Índice de inadimplência} = \frac{\text{Devedores duvidosos}}{\text{Vendas totais}}$$

Assaf Neto e Silva (1997, p.131) aduzem que o controle dos créditos com problemas é processado pela avaliação do comportamento apresentado pelo índice ao longo do tempo.

Se o indicador ultrapassar determinado nível estabelecido como limite de segurança, deve-se tomar providências contra estes devedores.

O volume das contas a receber pode sofrer variações no decorrer do tempo, a partir de quaisquer variações no padrão de recebimento dos clientes, ou seja, por mudanças da política de crédito da empresa ou pela inadimplência.

A carteira de contas a receber pode ser amplamente desenvolvida como instrumento de controle financeiro. As técnicas aplicadas nestes controles dão suporte à tomada de decisão aos gestores, no sentido de revelar oscilações em determinado período de tempo.

2.5.2.2 Contas a pagar

Para Granja (2002, p 47), as contas a pagar são vistas, em grande parte das empresas, como mais uma fonte de fundos posta à sua disposição quase que espontaneamente. Os fornecedores, empregados e governo são os que mais propiciam crédito para as empresas.

O controle de contas a pagar tem também a função de monitorar o prazo de pagamento e o volume de recursos envolvidos. Segundo Sanvicente (1997), um aspecto que deve ser observado quanto ao controle de saídas de caixa é o processo de pagamento, para prevenir-se contra furtos e desvios. Por exemplo, os cheques devem ser nominais e assinados por mais de um funcionário.

Quanto ao adiamento do pagamento de uma conta, destaca que, deve-se utilizar integralmente o prazo correspondente, para que os fundos fiquem a disposição da empresa pelo período mais longo possível. Para isso a organização deve formular estratégias visando aumentar os prazos de suas compras, processamento e disponibilidade dos cheques emitidos. Para essa finalidade deve desenvolver sistemas para gerir eficientemente o processo de pagamento.

2.5.2.3. Controle de caixa e bancos

A apresentação dos controles de caixa e bancos se dá de forma mais objetiva, através da demonstração do fluxo de caixa (DFC). Segundo Marion (1998), a DFC resume num só relatório as variações do disponível da empresa, caixa e bancos. As informações contidas na DFC são extraídas do relatório da demonstrações financeiras.

Marion (1998) explica que normalmente constituem as entradas para o disponível:

o recebimento de vendas, aumento das obrigações passivas quando se contrai empréstimos, aumento de capital em dinheiro e aumento de algumas reservas; diminuições de itens do ativo, quando há alienação.

Marion (1998) também cita que constituem as saídas do disponível:

os pagamentos de compras, diminuições das obrigações passivas, diminuições do patrimônio líquido nas distribuições de dividendos e em outras situações e aumentos de itens do Ativo quando há aquisição.

Para Frezatti (1997), o processo de gestão do fluxo de caixa vem sendo utilizado, como instrumento tático e estratégico, pelas organizações que se preocupam com a competitividade.

As atividades de controle de caixa e bancos, conforme Assaf Neto e Silva (1997), envolvem inúmeras atividades:

- a) controle do fundo fixo, empréstimos e qualquer outro tipo de adiantamentos e antecipações;
- b) baixa de cheques e pagamento de compromissos;
- c) controle completo do disponível existente em bancos e caixa da tesouraria;
- d) controle do conta corrente;
- e) aplicações financeiras;
- f) controle da tesouraria;
- g) os caixas da tesouraria podem possuir diversos saldos;
- h) saldo em dinheiro, cartão, cheque pré-datados;

- i) conciliação bancária a partir do extrato emitido pelo banco, fornecido através de arquivo texto, conforme *layout* pré-definido. A conciliação pode ser automática ou manual;
- j) transferência entre contas bancárias; e
- l) lançamentos em contas detalhadas ou sumarizadas.

Os gestores precisam utilizar-se de diversos tipos de práticas de gestão financeira para melhor administrar suas disponibilidades, a fim de obter melhor retorno sobre o capital investido pelos acionistas.

2.5.2.4 Indicadores de performance

Os indicadores de performance são importantes para que os gestores possam conhecer o real desempenho da empresa nos âmbitos financeiros e não financeiros, a fim de tornar a empresa mais competitiva.

De acordo com Perez Jr, Pestana e Franco (1997), os indicadores econômico-financeiros apresentam-se como uma das principais técnicas de análise das demonstrações contábeis, devido a sua capacidade de relacionar aspectos passados, presentes e futuros da empresa, através de índices.

Perez Jr., Pestana e Franco (1997), destacam que índice representa uma relação entre contas ou grupos de contas das demonstrações contábeis, para evidenciar determinados aspectos da situação patrimonial, econômica e financeira da empresa. É uma das técnicas mais empregadas, embora a técnica tenha sofrido aprimoramentos e refinamentos, alguns índices que surgiram no início ainda permanecem em uso até hoje.

Atualmente há uma grande quantidade de índices, mas o que importa é o conjunto de índices que atendam as necessidades do analista. Perez Jr., Pestana e Franco (1997) classificam os índices econômico-financeiros em dois grupos: os que medem a situação

financeira (estrutura e liquidez), e os que medem a situação econômica (lucratividade e atividade).

Cada um destes índices, de acordo com Marion (1998) e Perez Jr., Pestana e Franco (1997) possuem suas finalidades:

- O índice de estrutura financeira tem a finalidade de indicar aos gestores se necessitam obter ou aplicar recursos;
- O índice de liquidez tem como objetivo informar se a empresa é capaz ou não de saldar seus compromissos.
- O índice de rentabilidade serve para mostrar a rentabilidade dos capitais investidos, ou seja, quanto renderam os investimentos, possui caráter de êxito econômico e eficiência da gestão administrativa.
- O índice de atividade indica a eficiência com que a entidade utiliza os recursos, relaciona-se com os prazos médios.

Contudo, ao realizar a análise dos indicadores econômico-financeiros, os gestores poderão utilizar os resultados obtidos, para tomar suas decisões de forma mais clara e objetiva, sem correr riscos desnecessários.

Os indicadores não financeiros são aqueles que medem a eficiência dos processos da empresa, no que diz respeito a qualidade ao desempenho dos funcionários e indicadores de competitividade.

De acordo com Maluche (2000, p. 173), seleciona-se como indicador de qualidade a satisfação do cliente com o produto. Para o cálculo toma-se o número de clientes satisfeitos dividido pelo número total de clientes, multiplicando-se por 100. A finalidade é medir o desempenho da empresa junto aos clientes.

Os indicadores de desempenho pessoal, mede a eficiência ou ineficiência da empresa em relação aos seus funcionários. Os indicadores de competitividade, segundo Gomes e Salas (1997), tem a função de indicar a situação atual da empresa no mercado frente à concorrência.

A utilização destes indicadores pelos gestores é de vital importância, para a continuidade da empresa. Além desses instrumentos, os gestores de instituições de ensino precisam contar com outros instrumentos, como os controles pedagógicos.

2.5.3 Instrumentos de controle pedagógico

Vive-se atualmente momentos decisivos de reformulação do sistema educacional, combinados com os processos de reestruturação da própria sociedade. Os processos de reformas educativas e a implantação de novas políticas para o sistema educacional trazem modificações para o trabalho docente em termos de maior ou menor controle e maior ou menor autonomia do docente sobre o seu trabalho.

Segundo Gentili (1995 apud TRIGUEIRO, 2000), como parte desse movimento, novos requisitos educacionais passam a ser exigidos e começam a ser articulados novos processos de reestruturação educativa. As propostas neoliberais para a educação podem ser resumidamente identificadas a partir dos eixos de análise:

- a) princípio da competência do sistema escolar – que inclui mecanismos de controle de qualidade externos e internos à escola, subordinando o sistema educativo ao mercado e propondo modelos de avaliação do sistema;
- b) programa combinado de centralização e descentralização – controle pedagógico centralizado através de mecanismos de avaliação nacional (provas etc.);
- c) reformas curriculares visando um currículo nacional;
- d) programas de formação e atualização de professores (tele-ensino, p. ex.).

De acordo com Tachizawa, Cruz e Rocha (2001), no Brasil as novas propostas de políticas educacionais estão centradas, em certa medida, nestes mesmos princípios, tanto em nível de Governo Federal quanto de vários Governos Estaduais. A grosso modo, essas propostas incluem:

- a) um sistema de avaliação baseado em provas nacionais, com a decorrente classificação das escolas (uma espécie de *ranking*);
- b) projetos de reformas visando um currículo nacional;
- c) organização de programas de formação e atualização docente, por exemplo via tele-ensino;

d) gestão financeira descentralizada com a crescente desobrigação do Estado com a educação pública (políticas de municipalização e adoção de escolas por empresas, por exemplo).

Isso tudo é necessário porque o sistema escolar mostrou-se incapaz de solucionar os impasses da educação pública. Para tanto, é fundamental adotar-se critérios que possam fazer melhorar a qualidade e a eficiência do sistema. Daí, a necessidade de implantação de um novo modelo de organização escolar, baseado no modelo de organização do trabalho de empresas: neste momento, o modelo de Gerência da Qualidade Total (RAMOS, 1994).

Os controles pedagógicos deve assumir diferentes direções, desde a avaliação do processo de ensino-aprendizagem, até os controles operacionais relacionados ao processo em si. Neste estudo abordam-se dois tipos de controles pedagógicos: controles pedagógicos exigidos por lei; e controles gerenciais internos, isto é, criados para atender a instituição.

2.5.3.1 Controles pedagógicos exigidos pela legislação

Embora sempre tivessem ditames legais a serem observados pelas IES, de acordo com o Ministério da Educação (<http://www.mec.gov.br>), o Brasil iniciou com mecanismos de avaliações de cursos de graduação a partir de 1995, os quais fornecem aos gestores das IES e à sociedade inúmeras informações. Mas, por serem recentes, estas avaliações ainda não atingiram todos os cursos e instituições.

São basicamente quatro os instrumentos que compõem o Sistema de Avaliação da Educação no Brasil (<http://www.inep.gov.br>): Exame Nacional de Cursos (Provão), Avaliação das Condições de Ensino, Avaliação Institucional e Censo da Educação Superior.

O Exame Nacional de Cursos (Provão) foi instituído pela Lei n. 9.131, de 24 de novembro, e vem sendo realizado anualmente entre os meses de maio e junho. Esta avaliação foi criada para orientar a elaboração de políticas de ações voltadas para a melhoria do ensino superior e processos de decisão.

O Provão visa avaliar a qualidade do conteúdo pedagógico ofertado pela instituição. A avaliação é realizada por meio de exames aplicados aos alunos que estão prestes a se formar, sendo elaboradas questões pertinentes a cada área.

Cada aluno é avaliado individualmente e, a partir da soma das notas de todos os alunos que prestaram o exame, tira-se a média das notas, a qual será conferida à instituição. As notas que o curso recebe pode variar de A (para as mais altas) a E (para as mais baixas).

Caso o curso receba três notas D ou E consecutivamente no Provão e um CI (Conceito Insuficiente) no item corpo docente da avaliação das condições do ensino, estes são motivos suficientes para o MEC - Ministério da Educação e Cultura determinar o início do processo de renovação de reconhecimento, ou seja, a partir daí a instituição tem um ano para melhorar seu sistema de ensino. Ao final desse período, submete-se a uma nova avaliação e caso não alcance resultados satisfatórios o curso pode ser fechado (<http://www.mec.com.br>).

O objetivo da Avaliação das Condições de Ensino supervisionada pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais (INEP) é garantir ao curso o seu reconhecimento ou renovação do reconhecimento (<http://www.inep.com.br>).

Esta avaliação é realizada por especialistas, mestres e doutores, indicados pelo INEP, através de visitas técnicas nas instituições de ensino superior. Estes avaliam a qualidade acadêmica dos cursos sob três dimensões: corpo docente, organização didático-pedagógica e instalações, principalmente bibliotecas e laboratórios.

A Avaliação Institucional foi criada para recredenciar todas as instituições de ensino superior. Entretanto, de 1996 até 2001 ela vem sendo utilizada para atender às novas instituições ou para aquelas que desejam se transformar em universidades ou centros universitários. A partir de 2002 é que vêm sendo implementados os processos de avaliação institucional para efeitos de recredenciamento de centros universitários, e que serão estendidos posteriormente às universidades e demais instituições de ensino superior.

O Censo da Educação Superior é realizado anualmente pelo INEP, a fim de levantar informações sobre as instituições de ensino superior, sobre seu quadro docente, seus cursos, vagas oferecidas, alunos matriculados e em fase de conclusão.

Estes instrumentos de controles estão sendo úteis, não só para o Governo, que consegue visualizar e controlar o que está acontecendo neste setor, mas também contribui para o aumento da qualidade do ensino e do próprio crescimento administrativo das IES.

2.5.3.2 Controles pedagógicos gerenciais internos

Os controles pedagógicos gerenciais internos são aqueles criados pela própria instituição para servir de apoio aos coordenadores de curso e o corpo diretivo da IES, sempre respeitando o regimento da instituição e os ditames legais exigidos pelo governo.

Estes instrumentos podem ser instruções normativas, resoluções, portarias, manuais de alunos e professores, calendário letivo, diário de classe entre outros.

As instruções normativas para Meirelles (1995), são atos administrativos expedidos pelos Ministros de Estado para a execução das leis, decretos e regulamentos, ou seja, tem a finalidade de ordenar de que modo e forma serão executadas as leis, decretos e regulamentos.

Meirelles (1995), define resoluções como atos administrativos normativos expedidos pelas altas autoridades do Executivo ou pelos presidentes de tribunais, órgãos legislativos e colegiados administrativos, para disciplinar matérias de sua competência específica.

No caso das instituições de ensino superior é o colegiado que pode expedir as resoluções, atendendo sempre o que está contido na lei e no regimento da mesma.

As portarias segundo Meirelles (1995), são atos administrativos internos pelos quais os chefes de órgãos, repartições ou serviços expedem determinações gerais ou especiais a seus subordinados, ou designam funcionários para funções e cargos secundários.

Os manuais dos alunos e dos professores são instrumentos criados pelas instituições de ensino, com a finalidade de esclarecer quais são os direitos e obrigações dos alunos e professores conforme regimento interno da instituição, grade curricular do curso e calendário letivo.

O calendário letivo tem a finalidade de determinar o programa letivo do ano, ou seja, contar os dias obrigatórios que devem ser cumpridos pelo curso de acordo com a determinação do MEC, constar datas de término de bimestres, semestres, datas de provas, reuniões pedagógicas.

O diário de classe tem a finalidade de registrar a frequência dos alunos, os conteúdos apresentados na disciplina no período letivo e registrar as notas de provas e médias finais.

O registro acadêmico do aluno é de fundamental importância, já que neste consta toda a vida escolar e acadêmica. Nele deve constar a ficha individual do aluno, a grade curricular do curso em que este foi aprovado, as atas dos resultados finais do mesmo.

Em suma, conhecidos os conceitos, características e finalidades devidamente fundamentados sobre as instituições de ensino superior privada e conjunto de instrumentos de gestão de gestão, deve-se iniciar o capítulo 3 deste trabalho.

3 PROPOSTA DE CONTROLES DE SUPORTE À DESCENTRALIZAÇÃO DO PROCESSO DE GESTÃO PARA UMA IES PRIVADA

Neste capítulo apresenta-se a proposta de controles de suporte à descentralização do processo de gestão para uma IES privada. Inicia-se com a divisionalização de uma IES privada. Na seqüência mostra-se a proposta de controles de gestão. Por último evidencia-se a configuração da proposta para a IES privada.

3.1 DIVISIONALIZAÇÃO DA IES

Na estrutura organizacional divisional, segundo Gomes e Salas (1999), a preferência deve recair no controle de resultados. Na presente proposta o objetivo é descentralizar as decisões em uma IES privada tendo como suporte os controles de gestão.

Para uma melhor compreensão da divisionalização que se propõe à IES, foi elaborado um organograma com a estrutura organizacional evidenciada na Figura 2.

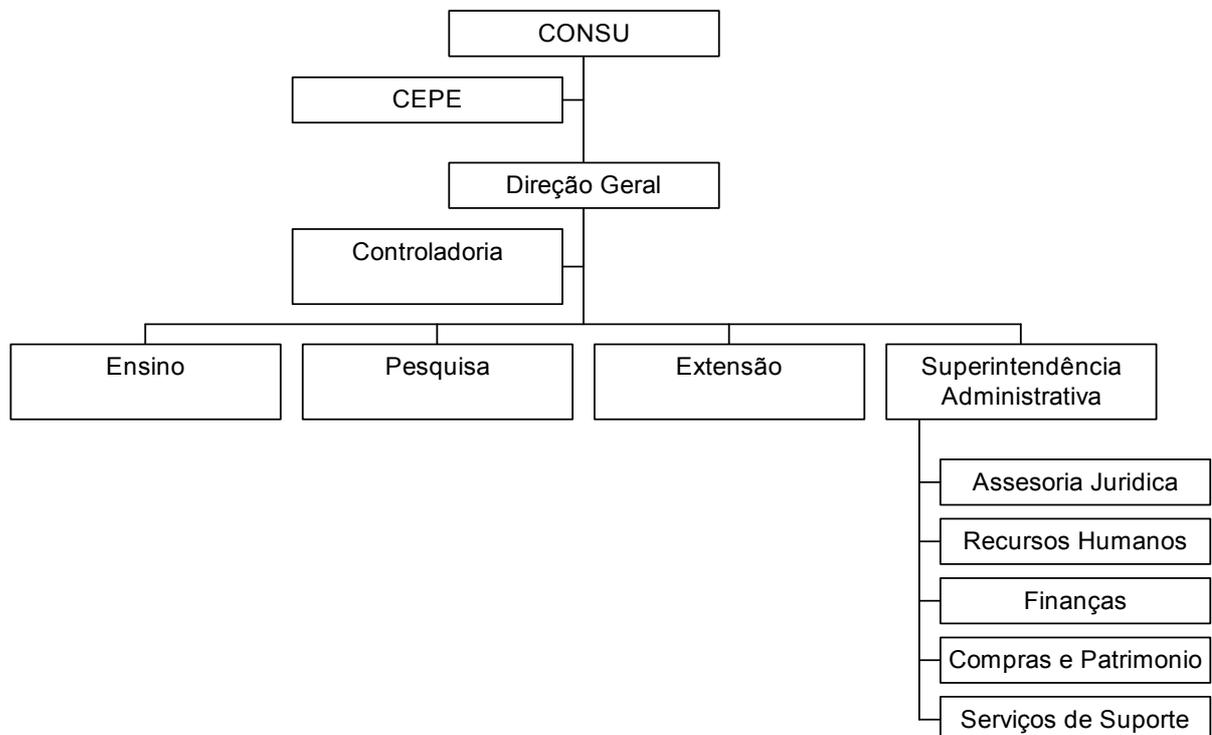


Figura 2: Proposta de organograma para uma IES privada

Fonte: elaborada pela autora

A composição da estrutura, conforme, observa-se no organograma apresentado, é formado no nível estratégico, pelo CONSU, o CEPE, a direção geral e a controladoria. No nível operacional encontram-se os órgãos de ensino, pesquisa e extensão, superintendência administrativa, subdividida em assessoria jurídica, recursos humanos, finanças, compras e patrimônio e serviços de suporte.

Os órgãos diretivos são formados pelo CONSU, CEPE e a direção geral. Estes órgãos são os responsáveis pela definição das estratégias na instituição, são eles que posicionam a organização diante do contexto social e ambiental, das ações que deverão ser empregadas e dos recursos que são necessários para atingir os objetivos e metas traçados.

A controladoria será o órgão de suporte ao processo de gestão na instituição, pois tem a função de gerar informações adequadas ao processo decisório, contribuindo com os gestores no sentido de alcançarem a eficácia gerencial. Este órgão será responsável pelas funções de planejamento, controle e informações referente às atividades da instituição.

No planejamento, tem como função estabelecer e manter um plano integrado de curto e longo prazo, analisar e revisar constantemente tais planos, a fim de atingir os objetivos e metas da instituição. No controle, desenvolve e revisa padrões de desempenho para assegurar que o resultado real das atividades esteja de acordo com o que foi planejado. No que diz respeito à informação, este órgão tem a responsabilidade de preparar, analisar e interpretar os resultados financeiros, para que estes sejam utilizados pelos gestores no processo de tomada de decisão, de acordo com os objetivos da instituição e ainda preparar relatórios para atender os clientes externos (governo, acionistas, instituições financeiras e a comunidade).

O nível operacional é formado pelos órgãos de ensino, pesquisa, extensão e superintendência administrativa. Estes órgãos são responsáveis pela execução do que foi planejado pelos níveis superiores.

O órgão de ensino, tem a função de coordenar e executar o processo pedagógico na instituição (graduação e pós-graduação), desde o processo de seleção dos alunos, até a conclusão do curso de cada um. O órgão de pesquisa tem a função de buscar a qualificação de seus recursos humanos, melhorar permanentemente o ensino de graduação, atualizar as estruturas curriculares e inovar os métodos e técnicas de ensino. No caso do órgão de extensão, este tem a função de oferecer cursos e serviços para a difusão de conhecimentos e técnicas relativas à cada área de atuação.

A superintendência administrativa tem a responsabilidade de coordenar a operacionalização das ações para a realização das atividades na instituição. Para isso necessita de departamentos que realizem tarefas específicas. A assessoria jurídica, recursos humanos, finanças, compras e patrimônio, e serviços de suporte, são os responsáveis por todos os processos administrativos da instituição.

3.2 PROPOSTA DE CONTROLES DE GESTÃO

A proposta de controles de gestão deste estudo está alicerçada no controle de resultados, o qual dá ênfase aos indicadores relacionados à eficácia. Tal é devido a sua maior descentralização e orientação para o mercado. Assim sendo, este deve fornecer informações, ao planejamento à execução das atividades e à avaliação de desempenho dos responsáveis pelas unidades organizacionais.

Os órgãos responsáveis pela definição das atribuições das diversas unidades organizacionais, na estrutura elaborada, são o CONSU, o CEPE e a direção geral. Estes têm poder para delegar funções operacionais e descentralizá-las, de forma a atender melhor os objetivos da instituição.

O modelo de controle de gestão para este estudo baseia-se no desenho da estrutura de controle, na realização do processo de controle, nos níveis de controle, conforme é mostrado no Quadro 7.

ESTRUTURA DE CONTROLE	PROCESSO DE CONTROLE	NÍVEIS DE CONTROLE
-Indicadores de controle -Medidas de desempenho - Sistema de informação	-Planejamento -Execução -Controle	-Estratégico -Gerencial (Tático) - Operacional

Quadro 7: Proposta de controles de gestão

Fonte: adaptado de Gomes e Salas (2001, p. 73)

Os elementos da estrutura de controle estão focados em resultados, o que se reflete, nos indicadores de controles nas medidas de desempenho e no sistema de informação. Os indicadores de controle possibilitam o controle de cada unidade, à medida em que são utilizados. Os indicadores mais tradicionais são os indicadores financeiros, lucratividade e rentabilidade. Quanto às medidas de desempenho, estas têm o papel de comparar o que foi estabelecido com o que foi realizado em cada um dos indicadores, para avaliar o seu grau de cumprimento. O sistema de informação de controle tem a finalidade de captar o que acontece na instituição em cada nível, para possibilitar o estabelecimento e ou correção das medidas de desempenho e da evolução dos indicadores.

No processo de controle, o planejamento tem a finalidade de levantar informações sobre as atividades, estabelecendo o que fazer e a forma e a prioridade de sua realização, a fim de cumprir os objetivos traçados. A execução é a etapa do processo onde as ações acontecem. O controle tem a função de identificar possíveis desvios do planejado, verificar se as políticas e estratégias da instituição estão dentro dos resultados previstos.

Os níveis de controle tem como finalidade, estabelecer, as responsabilidades nos âmbitos estratégico, gerencial e operacional da instituição. No nível estratégico definem-se os objetivos da instituição, que se relacionam à eficácia. O nível gerencial deve estar voltado à

forma de alcançar os objetivos planejados, referindo-se à sua eficiência. E o nível operacional tem a finalidade de executar o que foi planejado.

Para melhor compreensão desse desenho, na seqüência mostra-se como se configura a proposta de controle de gestão para uma IES privada, evidenciando o relacionamento entre as divisões, os níveis de controles e os instrumentos de controles.

3.3 CONFIGURAÇÃO DA PROPOSTA DE CONTROLES DE GESTÃO PARA UMA IES PRIVADA

Na elaboração da proposta considerou-se o grau de descentralização do processo de gestão. No nível operacional da estrutura descentralizada, os indicadores de controle devem ser predominantemente quantitativos e voltados a resultados. Os níveis estratégico e gerencial devem ser orientados ao rumo da instituição, tanto no que concerne ao ambiente interno quanto externo da mesma.

Desse modo, o processo de controle tem que estar voltado ao planejamento, à execução e ao controle das atividades da IES, a fim de aplicar ações corretivas e proceder a retroalimentação do processo de gestão.

No Quadro 8 mostra-se, os órgãos diretivos propostos para a IES, com os níveis de controle e os respectivos instrumentos de controles, especificamente nos níveis estratégico e gerencial da instituição.

ÓRGÃOS	NÍVEIS DE CONTROLES	INSTRUMENTOS DE CONTROLES
CONSU CEPE	Nível estratégico	Deliberam utilizando-se dos instrumentos de controle apresentados pela Direção Geral
Direção Geral Controladoria	Nível gerencial	Planejamento estratégico Planejamento operacional Relatórios orçamentários Relatórios de desempenho da IES Planos de ações por departamento Análise de indicadores de desempenho Avaliações de ações corretivas

Quadro 8: Instrumentos de controle para os níveis estratégico e gerencial da IES

Fonte: elaborado pela autora.

Em uma instituição de ensino superior, onde as mudanças são uma constante e cada vez ocorrem com maior velocidade, as incertezas permeiam as diversas etapas do processo de gestão.

Para tratar esta questão, a organização precisa integrar os três níveis hierárquicos, o estratégico, o gerencial e o operacional. Estes níveis possuem características diferentes em termos de abordagens e de ambiente:

- a) nível estratégico, representado pela alta gerência, tem como competência básica, traduzir as incertezas de um mercado altamente dinâmico para uma visão e estratégias que a organização deve atingir;
- b) nível gerencial (tático), representado pela média gerência, traduz as estratégias em planos e projetos a serem realizados pelo nível operacional;
- c) nível operacional, executa os projetos, geralmente não está acostumado a lidar com incertezas.

Observa-se que, cada nível da organização tem uma competência básica, sendo que o nível de incerteza das decisões deve reduzir drasticamente à medida que caminha do nível estratégico até chegar ao nível operacional.

Quando o nível estratégico não funciona adequadamente, as incertezas vão para os níveis seguintes, indo até o nível operacional, chegando à pessoas que não tem por hábito trabalhar com incertezas. Por conseguinte, terminam passando esta percepção de insegurança para os seus clientes, que acabam, muitas vezes, não se sentindo seguros com relação aos serviços prestados, preferindo a concorrência.

Os instrumentos de controles para o nível estratégico estão basicamente centrados no planejamento estratégico, pois é a ferramenta que orienta os gestores rumo ao planejamento operacional e aos relatórios orçamentários e de desempenho da IES. Para Maluche (2000), a prática do planejamento estratégico como instrumento de controle requer a identificação da

visão empresarial, a análise externa e interna do setor, a definição da missão empresarial, a determinação de metas de médio e longo prazo e controles de resultados.

A controladoria tem a função de *staff*, *objetivando* assessorar a alta administração quanto aos assuntos relacionados ao planejamento e controle, informando-os sobre o desempenho de todas as áreas. E o envolvimento do controller é de fundamental importância no processo de gestão, a fim de melhorar as tomadas de decisões.

Procedimento idêntico propõe-se para o nível operacional. Porém, devido às diferenças substanciais entre os departamentos executores e os de apoio, os controles de ambos são evidenciados em separado, apenas por uma questão de facilitar o entendimento da proposta.

No que concerne aos órgãos de ensino, pesquisa e extensão inseridos, no nível operacional, no Quadro 9 apresenta-se instrumentos de controle que se propõe para a IES.

ÓRGÃOS	NÍVEIS DE CONTROLE	INSTRUMENTOS DE CONTROLE
Ensino	Nível Operacional	Relatórios do sistema de avaliação da educação (provão, avaliação das condições do ensino, avaliação institucional e censo da educação superior); Instruções normativas; Resoluções; Portarias; Manuais para professores e alunos; Calendário letivo; Relatório diário de classe; Relatórios de presença de alunos.
Pesquisa	Nível Operacional	Relatórios das atividades realizadas Relatórios de recursos aplicados em pesquisa Relatórios de apuração de resultados obtidos pelos trabalhos realizados.
Extensão	Nível Operacional	Relatórios das atividades realizadas Relatórios de recursos aplicados em extensão Relatórios de apuração de resultados obtidos pelos trabalhos realizados.

Quadro 9: Instrumentos de controles para o nível operacional da diretoria acadêmica da IES.

Fonte: elaborado pela autora.

Verifica-se os instrumentos de controle de suporte aos órgãos de ensino, pesquisa e extensão, com o objetivo de gerar informações para os gestores, para que estes possam tomar suas decisões.

Para Mosimann e Fisch (1999), os instrumentos de controles para o nível operacional são os planos operacionais, e nele deve conter as políticas operacionais, objetivos operacionais, ações a serem executadas e procedimentos. O resultado operacional será, analisado e comparado com o que havia sido proposto no plano estratégico pela controladoria, e posteriormente serão repassados aos gestores para que estes tomem suas decisões.

No Quadro 10 evidenciam-se os setores, os níveis de controle e os respectivos instrumentos de controles, que se propõe ao órgão de superintendência administrativa da IES.

SETORES	NÍVEIS DE CONTROLE	INSTRUMENTOS DE CONTROLE
Assessoria Jurídica	Nível operacional	Relatórios de vendas por cliente e por produto Relatórios comparativos de vendas por cliente e por produto Previsão de vendas e faturamento Relatório de resultados das vendas
Recursos Humanos	Nível operacional	Controle de férias Controle de cargos e salários Relatório de custo da folha de pagamento por departamento e por divisão
Finanças	Nível operacional	Relatórios de contas recebidas e a receber Relatórios de contas pagas e a pagar Fluxo de caixa Controles bancários
Compras e Patrimônio	Nível operacional	Relatórios de fornecedores Previsão de compras Programação de compras Relatórios de controle de estoque e patrimônio
Serviços de Suporte	Nível Operacional	Controle de materiais entregue a funcionários Criação e manutenção de banco de dados de talentos (professores) Relatórios de serviços de manutenção em móveis e equipamentos Relatórios de serviços de manutenção em instalações

Quadro 10: Instrumentos de controles para o nível operacional da superintendência administrativa da IES

Fonte: elaborado pela autora.

Diante do exposto, faz-se necessário também a criação do quadro de indicadores, que serão os instrumentos utilizados pelo controler para medir o desempenho da IES. Segundo Maluche (2000, p.167), a determinação dos indicadores deve ser precisa para não gerar custos excessivos no processo. Os indicadores selecionados para este trabalho serão de natureza financeira e não financeira, como pode-se ver no Quadro 11.

INDICADORES FINANCEIROS	INDICAÇÃO
Análise de Liquidez	Medida com base na representatividade do passivo em relação ao ativo, ou seja, quantas unidades monetárias de ativo são necessárias para pagamento de uma unidade monetária de passivo.
Análise de Endividamento	Indica o percentual de comprometimento do ativo e do patrimônio líquido em relação ao passivo.
Análise do Capital de Giro	Determina o capital de giro, em giro, de giro líquido, giro próprio e de terceiros, prazo médio de vendas, compras e estoque, bem como determina em quanto tempo a empresa recebe os valores financeiros aplicados nas vendas.
Análise da Rentabilidade do Capital	Indica o percentual de lucro em relação a receita, rotação do ativo em relação a receita e a rentabilidade dos investimentos.
INDICADORES NÃO FINANCEIROS	INDICAÇÃO
Satisfação do Cliente	Mede o desempenho da empresa junto aos clientes. Calcula o percentual de cliente, dentro da população total que o serviço consegue satisfazer.
Taxa de Rotatividade dos Funcionários	Indica o volume de pessoas que ingressam e saem da empresa. Reflete a satisfação dos funcionários com a empresa, em relação à política salarial, plano de carreira, benefícios, produtividade dos mesmos e relacionamento dentro da empresa.
Taxa de Absenteísmo	Mede a ineficiência da empresa por parte do de seus funcionários.
Êxito na Inovação	Indica o % de competitividade em relação a venda de um novo produto pelo das vendas.
Expansão Comercial	Indica o % de competitividade em relação ao aumento anual das vendas
Liderança Comercial	Indica o % de competitividade em relação a cota de mercado

Quadro 11: Resumo de Indicadores de Desempenho

Fonte: elaborado pela autora, com base em Perez Jr, Pestana e Franco (1997) e Gomes e Salas (1997).

Considerada a estrutura de uma IES privada e o organograma proposto, demonstrou-se em que níveis e quais instrumentos de controles básicos são necessários para iniciar o processo de descentralização da tomada de decisões dentro da estrutura organizacional sugerida. Para a implantação da proposta na IES objeto de estudo, antes faz-se necessário conhecê-la, para depois operacionalizar o conjunto de controles evidenciados.

4 IMPLICAÇÕES DO USO DA PROPOSTA DO CONJUNTO DE CONTROLES NA FACULDADE OETC

Este capítulo apresenta as implicações do uso da proposta do conjunto de controles de na Faculdade OETC. A primeira seção apresenta a instituição de ensino superior objeto deste estudo. A segunda descreve o nível de descentralização das divisões na IES. Em seguida aborda os controles de gestão utilizados na IES. Por último, contempla as implicações dos controles de gestão propostos na IES.

4.1 APRESENTAÇÃO DA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR ESTUDADA

A Faculdade OETC está sediada em Curitiba, Estado do Paraná. É uma instituição particular de ensino superior privado, mantida pelo grupo OETC – Organização de Ensino Técnico de Curitiba Ltda, pessoa jurídica de direito privado. Esta IES, doravante somente denominada Faculdade OETC, rege-se pelo Regimento, pela Legislação do Ensino Superior e pelo Estatuto da Mantenedora. Foi reconhecida como Faculdade OETC pela Portaria Ministerial MEC n.º 787, de 22 março de 2002.

De acordo com o Regimento da IES, a Faculdade OETC tem como objetivos:

- a) estimular a criação cultural e o desenvolvimento do espírito científico e do pensamento reflexivo;
- b) formar recursos humanos nas áreas do conhecimento em que atue, aptos para a inserção em setores profissionais e para a participação no desenvolvimento da sociedade brasileira, promovendo ações para sua formação continuada;
- c) incentivar o trabalho de pesquisa e investigação científica, visando ao desenvolvimento da ciência, da tecnologia, da criação e difusão da cultura, do entendimento do homem e do meio em que vive;
- d) 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;
- e) suscitar o desejo permanente de aperfeiçoamento cultural e profissional e possibilitar a correspondente concretização, integrando os conhecimentos que vão sendo adquiridos em uma estrutura intelectual sistematizadora do conhecimento de cada geração;
- f) 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; e
- g) promover extensão, aberta à participação da população, visando à difusão das conquistas e benefícios da criação cultural e da pesquisa científica e tecnológica geradas na instituição.

A Faculdade OETC é constituída por três campi, denominados Campus I, II e III, todos localizados em Curitiba/Paraná. Tem como área de abrangência a cidade de Curitiba e região metropolitana, esta compreendida pelas cidades de Pinhais, Colombo, Almirante Tamandaré, Campo Magro, Campo Largo, Araucária e São José dos Pinhais.

Segundo o planejamento estratégico da instituição, tem como visão “tornar-se uma Faculdade de referência nacional, sendo reconhecida pela qualidade de ensino e infraestrutura, formada pela excelência do corpo docente, pessoal técnico-administrativo e instalações.”

A missão da Faculdade OETC é “formar cidadãos para uma sociedade moderna”. Tem como objetivo levar o termo formação superior ao pé da letra, ou seja, buscar cumprir as metas que estão baseadas no ensino que equilibra a teoria com a prática, levando a realidade para dentro das salas de aula, desde o momento da contratação dos professores.

Os professores passam por uma rigorosa seleção, onde são levadas em conta a formação, a experiência em ensino e a atuação no mercado de trabalho. Para os alunos, a instituição oferece, desde o início do curso, atividades e programas de profissionalização.

Como a Faculdade OETC está subordinada à Mantenedora, o Grupo OETC, segue seu regimento interno, utiliza os modelos pedagógicos sócio-construtivista e interdisciplinar preconizadas pelo mesmo. Na prática sócio-construtivista o aluno é co-autor do conteúdo que absorve, tornando o aprendizado concreto para traçar o seu caminho profissional. Este é complementado pela inter-disciplinaridade, ou seja, a conexão entre duas ou mais matérias, fazendo com que o aluno OETC conclua o curso e insira-se no mercado de trabalho como um profissional mais completo.

Para isso, utilizando um plano estratégico a Faculdade OETC estabelece três estratégias: ensino, pesquisa e extensão de qualidade; contar com profissionais competentes,

inovadores, motivados e satisfeitos; e contar com um modelo de gestão voltado aos resultados e à qualidade na prestação de serviços.

As modalidades de ensino ofertadas pela Faculdade OETC são graduação e pós-graduação, além da pesquisa e extensão. Como a Faculdade OETC visa possibilitar aos alunos, carreiras sólidas, direcionando-os para o empreendedorismo, os cursos oferecidos pela mesma são todos voltados à prestação de serviços.

Nos cursos de graduação, o total de alunos matriculados no período da coleta de dados eram aproximadamente 2.000 alunos, distribuídos em quatro cursos: Jornalismo, Turismo, Propaganda e Publicidade e Administração. Este último conta com cinco habilitações, sendo elas: Gestão de Negócios, Recursos Humanos, Marketing, Comércio Exterior e Gestão de Sistema de Informação.

4.2 NÍVEL DE DESCENTRALIZAÇÃO DAS DIVISÕES NA FACULDADE OETC

Os administradores da Faculdade OETC optaram pelo modelo de gestão burocrática, com estratégia de curto prazo e estrutura organizacional centralizada. Apesar disso, há delegação de autoridade, mas sem autonomia funcional, elevada formalização da gestão e coordenação das atividades por meio de normas e regulamentos.

A Faculdade OETC possui um Centro de Pós-Graduação, que oferece cursos de Especialização *Lato Sensu* e MBA nas áreas de Administração, Comunicação Social, Educação, Turismo e Tecnologia, totalizando aproximadamente 200 alunos matriculados na época do levantamento.

A modalidade de extensão promovida pela Faculdade OETC corresponde à palestras, eventos culturais, seminários, cursos de curta duração. No que concerne à pesquisa, incentiva publicações de artigos por parte de seu corpo docente.

O desenho da estrutura organizacional da Faculdade OETC pode ser visto no organograma da IES, apresentado na Figura 3.

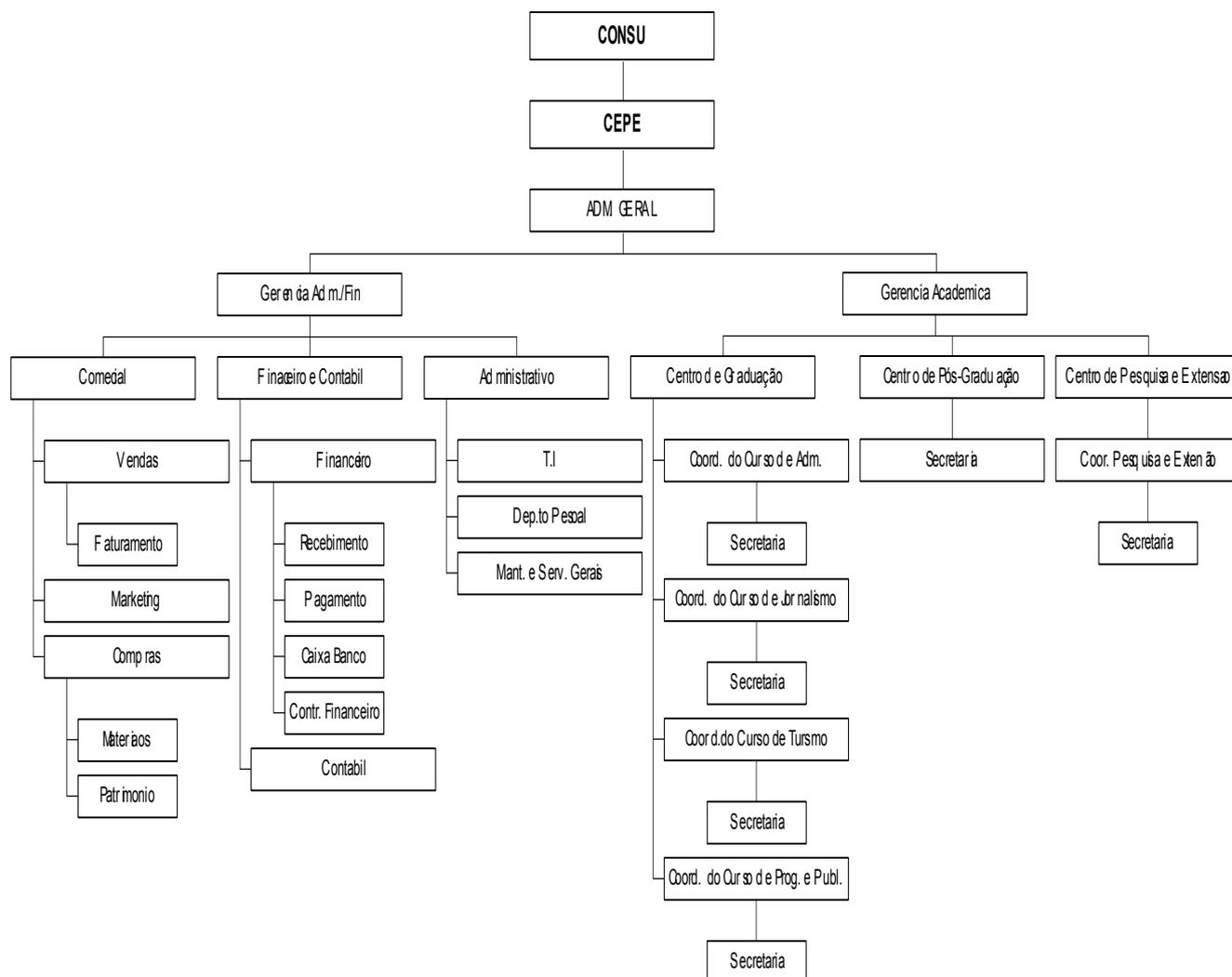


Figura 3: Organograma funcional da Faculdade OETC

Fonte: Faculdade OETC (2002)

A estrutura organizacional dessa instituição é determinada pelo regimento. É formada pelos órgãos do Conselho Superior – CONSU, pelo Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão – CEPE, pela Direção Geral, pela Coordenação e pelos Colegiados de Cursos. Mas a Direção Geral exercida pelo Diretor Geral é o órgão executivo superior de gestão de todas as atividades da Faculdade OETC.

O Diretor Geral possui diversas atribuições, como: superintender todas as funções e serviços da Faculdade; representar a Faculdade perante as autoridades e as instituições de

ensino; convocar e presidir as reuniões do CONSU e do CEPE; elaborar o plano anual de atividades e submetê-los à aprovação do CONSU; elaborar proposta orçamentária e relatório anual de atividades da Faculdade e submetê-lo à apreciação do CONSU; decidir sobre os pedidos de matrícula, trancamento de matrícula e transferência; conferir graus, assinar diplomas, títulos e certificados; propor à Mantenedora a contratação ou dispensa de pessoal docente e técnico-administrativo; promover as ações necessárias à autorização e reconhecimento de cursos, assim como as relativas à renovação de credenciamento da Faculdade; aprovar o calendário anual de atividades dos Coordenadores; promover a avaliação institucional e pedagógica da Faculdade; designar os representantes junto aos órgãos colegiados, assim como os ocupantes de cargos ou funções de direção, chefia, coordenação, assessoramento ou consultoria; cumprir e fazer cumprir as normas do regimento, portarias e outras normas pertinentes; supervisionar as atividades do Departamento de Gerência Acadêmica; e avaliar os relatórios semestrais dos cursos.

Para o Diretor Geral da Faculdade OETC, cumprir todas as atribuições citadas, conta com a instituição estruturada em gerenciais, departamentos e divisões. Atribuí-lhes responsabilidades, através de cargos e funções, tanto para o corpo técnico-administrativo e quanto o corpo docente. Também procura aprimorar os controles por setores, para melhorar o desempenho, objetivando alcançar a eficácia no processo administrativo como um todo.

A gerência administrativa / financeira é exercida por pessoa que considera qualificada para isso, pois é a pessoa responsável pela tomada de decisões nos aspectos relacionados aos departamentos comercial, financeiro e contábil, administrativos, e suas respectivas divisões. As pessoas responsáveis pelos departamentos em suas funções, terão que verificar se o processo de controle de gestão está, alcançando os objetivos propostos no planejamento e propor as alterações que se fizerem necessárias.

A gerência acadêmica é a responsável por todo encaminhamento metodológico e pedagógico da instituição. Tem sob sua responsabilidade os centros de Graduação, Pós-Graduação, Pesquisa e Extensão, subdivididas em coordenadorias. Para isso precisa determinar que controles devem ser aplicados em cada caso, como controle de frequências, notas, conteúdos curriculares, formas de avaliação, calendário escolar, entre outros.

4.3 CONTROLES DE GESTÃO UTILIZADAS NA FACULDADE OETC

Os controles de gestão utilizados na Faculdade OETC, subdividem-se em três tipos: controles patrimoniais, controles financeiros e controles pedagógicos.

Os controles patrimoniais referem-se aos controles de materiais, aos controles do imobilizado e da situação patrimonial da instituição. Por sua vez, os controles financeiros compreendem os controles de contas a receber, de contas a pagar e os controles de caixa e bancos.

No que concerne aos controles pedagógicos, estes subdividem-se em: exigidos na legislação brasileira e os criados pela própria instituição. Pode-se citar como controles pedagógicos exigidos pela legislação, o Exame Nacional de Cursos (PROVÃO), que era aplicado nas IES para os alunos do último ano de graduação, elaborado pelo MEC.

Os controles pedagógicos criados pela própria instituição dizem respeito, basicamente aos manuais para orientação de professores e alunos, o calendário letivo, o diário de classe, o registro acadêmico, entre outros.

4.3.1 CONTROLES PATRIMONIAIS

O patrimônio da IES em estudo é formado pelos bens do ativo imobilizado, que são os prédios, terrenos, veículos, móveis e utensílios, equipamentos. Além disso, é formado

pelos estoques de materiais de consumo, utilizados para a manutenção e continuidade das atividades na instituição.

Os controles patrimoniais utilizados pela Faculdade OETC são basicamente os mesmos utilizados por qualquer outro tipo de empresa. Porém, foram adaptados para este ramo de atividade tendo em vista as particularidades das IES.

O controle patrimonial da Faculdade OETC é exercido pelo seu departamento de compras. Para melhor entendimento do modo de controle de cada um desses elementos, detalha-se, na seqüência, o seu funcionamento.

4.3.1.1 MATERIAIS

O responsável direto pelo controle de materiais é o setor de compras da IES. O processo se inicia quando o comprador recebe as requisições emitidas pelo responsável de cada departamento. Neste setor são realizadas as compras de materiais de expediente (papel, canetas, lápis, giz, formulários etc.) e materiais de consumo (material de limpeza e alimentos).

O funcionário, assim que recebe as requisições, faz cotações ou orçamentos, que são autorizados pela supervisão comercial, respeitando a autonomia limitada pela Gerência Administrativa / Financeira. Aprovado o orçamento, a compra é realizada.

Na recepção da compra, o responsável registra em uma ficha de entrada este material, depois envia a nota fiscal para o Departamento Financeiro e Contábil. Em seguida encaminha o material ao departamento solicitante, com uma requisição de saída.

4.3.1.2 IMOBILIZAÇÕES

O setor de compras é responsável pelas compras de móveis e utensílios (carteiras, mesas, cadeiras, cortinas, lousas, dentre outros), equipamentos (computadores, impressoras, *software*), materiais didáticos (livros, revistas, monografias, dissertações, teses).

O setor de compras de imobilizado recebe uma requisição de compra dos respectivos departamentos. Em seguida faz cotações ou orçamentos, que são encaminhados para a aprovação da compra pela supervisão comercial e Gerência Administrativa/Financeira. Aprovado o orçamento, a compra é realizada.

O recebimento destes bens requer o envio da nota fiscal para o Departamento Financeiro e Contábil e o registro de entrada e saída, através de fichas de controles, e requisições de saídas para o departamento solicitante.

Já a compra ou locação de bens imóveis e ou móveis (Prédios, Veículos) são de responsabilidade da Direção Geral da Faculdade.

4.3.1.3 Situação patrimonial

O controle da situação patrimonial dá-se na IES com base nas demonstrações contábeis. As mais utilizadas são o balanço patrimonial e a demonstração do resultado do exercício.

O Balanço Patrimonial é utilizado na IES para que a diretoria informe aos sócios-quotistas o desempenho da instituição. Adicionalmente são fornecidas informações sobre as perspectivas da instituição relativas à prestação de serviços, aos produtos (cursos) que ela oferece, legislação, política financeira e expansão.

Para que a diretoria e gerência administrativa/financeira obtenham tais informações, recebem do departamento de contabilidade relatórios com a análise do balanço detalhada. Também é elaborada a Demonstração do Resultado do Exercício, que é o resumo do movimento e confrontação de receitas, custos das vendas e despesas, em determinado período de tempo. Esta tem por finalidade demonstrar se houve aumento ou redução no patrimônio da IES, com as operações realizadas pela mesma.

Estes relatórios, que incluem demonstrações contábeis e as respectivas análises, são gerados pela contabilidade e interpretados pelo gerente administrativo/financeiro, que fica encarregado de transmitir as informações à diretoria.

4.3.2 Controles financeiros

Os controles financeiros existentes na Faculdade OETC são elaborados pelo Departamento Administrativo/Financeiro, a fim de gerar informações que dêem suporte aos demais setores, para que estes possam tomar decisões de forma mais segura.

Os responsáveis por estas informações são os assistentes e gerentes, que têm responsabilidade limitada ao nível hierárquico estabelecido pela diretoria. Cada um, dentro de sua função, procura gerar os relatórios que possam dar suporte à gestão das respectivas áreas e da instituição como um todo.

Os controles econômico-financeiros utilizados pela Faculdade OETC são os relatórios de contas a receber e recebidos, contas a pagar e pagas e fluxo de caixa. Eles são apresentados de modo a facilitar o entendimento para quem são dirigidos e por quem são utilizados.

4.3.2.1 Contas a receber

A instituição está utilizando um *software* de controle financeiro, que foi adaptado às suas atividades. Este sistema está interligado pelos departamentos Comercial, Financeiro, Contábil e Administrativo.

Todo mês o departamento comercial gera um relatório contendo dados de novos alunos que vieram transferidos de outras instituições, para que o Departamento Financeiro e

Contábil possa incluí-los nos controles de cobrança bancária. Ao final gera um relatório completo, referente todos os alunos, do contas a receber.

Quando o aluno realiza o pagamento, o banco informa isto diariamente à instituição, através de relatório de contas recebidas e contas em atraso. Uma cópia desse relatório é enviada para o setor de contas a pagar.

Ao final de cada semana, o Departamento Financeiro e Contábil gera um relatório completo, contendo informações das receitas recebidas, à receber e os recebimentos em aberto, para que a Gerência Administrativa/Financeira tome as providências cabíveis e informe a atual situação financeira da Faculdade OETC ao Diretor Geral.

4.3.2.2 Contas a pagar

O setor de contas a pagar, embora subordinado ao setor financeiro, está diretamente ligado ao setor de compras e contas a receber, através do sistema de controle informatizado.

Cada compra efetivada precisa ter como suporte uma nota fiscal, que é lançada no sistema de controle de contas a pagar. Este gera, ao final do dia, um relatório de contas a pagar.

Todos os dias este relatório é verificado para que sejam pagas as contas que estão vencendo. O encarregado financeiro, provido do relatório de contas recebidas, extratos bancários consolidados e saldo em caixa, decide se paga com cheque ou dinheiro essas contas.

4.3.2.3 Controle de caixa e bancos

O controle de caixa e bancos é realizado através de sistema de extrato. Todos os cheques que foram utilizados para efetuar pagamentos são lançados nas respectivas contas bancárias.

O controle de caixa e bancos é consolidado com o extrato bancário diário, para obtenção do saldo bancário real. O saldo da conta caixa é apurado imediatamente após retirada do caixa, através do lançamento do recibo.

4.3.3 Controles pedagógicos

A Faculdade OETC é regida pela Legislação do Ensino Superior, o Estatuto da Mantenedora e seu Regimento. De acordo com o art. 4º., §2.º, do referido Regimento, as decisões dos Colegiados Superiores, que são constituídos pelo CONSU e o CEPE, assumem a forma de resoluções, deliberações, portarias ou instruções normativas, que são baixadas pelo Diretor Geral.

Sendo assim, são estes Colegiados Superiores que estabelecem quais os instrumentos de avaliação e controles pedagógicos serão utilizados pela IES, respeitando sempre a Lei Superior.

A Faculdade OETC utiliza esses instrumentos também para avaliação pedagógica, exigida pela Lei n. 9.131/95, que é o exame nacional de cursos (PROVÃO). Possui ainda outros tipos de controles internos elaborados para melhorar o ensino superior e o seu processo de gestão.

4.3.3.1 Exame nacional de cursos (PROVÃO)

Este exame foi aplicado no curso de Administração da IES no ano de 2002. A instituição aplicou a prova, elaborada pelo MEC, a 100 alunos formandos, conferindo à

instituição o conceito C, conforme dado extraído do site do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais – INEP (<http://www.inep.gov.br>).

Esta avaliação tem o objetivo de melhorar a qualidade do conteúdo pedagógico oferecido pela instituição. Assim que foram divulgados os conceitos, os Conselhos Superiores da Instituição reuniram-se para tomar as devidas providências.

4.3.3.2 Manuais para professores e alunos

Os manuais para professores e alunos foram implementados no início das atividades da Faculdade OETC. Foram a forma encontrada, pelos administradores, de esclarecer quais são as normas para o corpo docente e quais são as normas para o corpo discente. Com isso resolveram o problema de conduta de cada categoria na IES.

No manual dos alunos está inserida cópia do Regimento da Faculdade, especificamente referente ao Título V, Capítulo II – do corpo discente, que esclarece os direitos e deveres dos alunos, a que categorias pertencem, qual o órgão de representação dos mesmos. Além disso, na sua composição, vem anexo uma cópia do Calendário Letivo.

O manual dos professores contém cópia do Regimento da Faculdade, particularmente o referente ao Título V, Capítulo I – do corpo docente, o qual informa quais são os direitos e atribuições dos professores. Também consta a cópia do Calendário Letivo.

4.3.3.3 Calendário letivo

O calendário letivo da Faculdade OETC foi desenvolvido de forma a deixar explícito o que é relevante ao corpo docente e discente. Informa todas as datas que precisam ser

respeitadas, em termos específicos da organização das atividades da IES, ao longo do período letivo em curso.

Ele apresenta-se colorido para chamar a atenção de datas importantes. Por exemplo, o início e término das aulas estão marcados com a cor laranja; o período de férias, na cor amarela; feriados e recessos, na cor vermelha; e atualização pedagógica com corpo docente, datas circundadas em azul.

Dessa forma, todos conseguem facilmente visualizar e memorizar o calendário. Portanto, este utiliza a técnica de associação de cores às tarefas.

4.3.3.4 Diário de classe

O diário de classe é outro instrumento pedagógico utilizado pela instituição. O professor relata como foi o desenvolvimento da aula, quais os temas abordados, o grau de participação dos alunos, as notas de trabalhos e provas, e outras informações que os professores considerem relevantes.

Com a descrição dos tipos de controles patrimoniais, financeiros e pedagógicos, pode-se visualizar as limitações que o modelo de controle de gestão burocrático gera, devido à centralização dos processos da autonomia limitada dos encarregados pela execução das tarefas. Para melhor compreensão do que foi tratado aqui, busca-se, na seqüência, o entendimento das implicações no uso dos controles de gestão propostos à IES.

4.4 IMPLICAÇÕES DOS CONTROLES DE GESTÃO PROPOSTOS NA IES

Os controles de gestão tem o papel de dar suporte à tomada de decisões, bem como avaliar se os objetivos planejados estão sendo alcançados na IES. Em havendo algum desvio

quanto ao cumprimento do planejado, ações corretivas podem ser implementadas, reduzindo, dessa forma, resultados inesperados ou indesejados pelos gestores e proprietários da IES.

As implicações do uso dos controles de gestão propostos à IES estão diretamente relacionadas às estratégias estabelecidas pelos seus gestores. Tendo em vista o tipo de atividade que exerce, um cuidado especial refere-se à qualificação do corpo docente, para melhorar a qualidade do processo de ensino-aprendizagem.

Outro ponto importante, que justifica a necessidade de controles de gestão, é que as IES são entidades complexas. Exigem condições adequadas para atender suas necessidades básicas e a dos alunos, principalmente para permanecerem no mercado competitivo em se tratando de IES privada.

Segundo dados do Censo da Educação Superior do ano de 2002, realizado pelo INEP ([http:// www.inep.gov.br](http://www.inep.gov.br)), houve um crescimento substancial de novos cursos e instituições de ensino superior privado, mas, infelizmente, somente no aspecto quantitativo e não qualitativo.

Por essa razão, as IES devem investir em modelos de controles de gestão que ampliem e acelerem a tomada de decisões, a fim de oferecer aos seus clientes internos e externos, o binômio quantidade com qualidade na prestação de serviço.

4.4.1 Implicações na divisionalização da IES

Na instituição analisada não há uma divisionalização que segmente às atividades, visto que o controle de gestão utilizado pela instituição é o da gestão burocrática, que é essencialmente centralizadora.

Assim, à luz da fundamentação teórica e da pesquisa empírica, apresentou-se uma proposta de um conjunto de controles de gestão, onde se aplicaria esta divisionalização, que recai nos controles de resultados.

A implementação dessa proposta implica, basicamente, no desenho da estrutura em função do grau de descentralização do processo de gestão, considerando as áreas de responsabilidade e os centros de resultados.

4.4.2 Preparação para implantação da proposta de controle de gestão

Após o levantamento do planejamento estratégico da IES, a implicação básica na implantação da proposta de controles de gestão é o cumprimento dos objetivos propostos pela instituição. Devem representar a sua continuidade, buscando a qualidade do ensino e a qualificação constante dos docentes que nela trabalham. Neste sentido, requer-se o controle efetivo de tudo que ocorre na organização, permitindo o planejamento das atividades da IES.

O que se propõe como controles de gestão para a IES é justamente mostrar aos gestores quais são os níveis de controles e os respectivos instrumentos de controle por divisões ou departamentos.

Isto implica em uma visualização do grau de descentralização de cada nível de controle (estratégico, gerencial e operacional), com suas respectivas divisões e instrumentos de controle de gestão que podem ser adotados.

4.4.3 Cuidados com a configuração da proposta de controles de gestão

A IES utiliza, adota um modelo de gestão burocrática, centralizado, com elevada formalização nos seus processos. Isto difere da proposta elaborada, no sentido de que o estudo

está baseado na estrutura de controle, no processo de controle e nos níveis de controle, com ênfase no resultado.

Isso implica em uma configuração dos controles de gestão no sentido de que os indicadores de controles se relacionem com o planejamento em nível estratégico; as medidas de desempenho se relacionem à execução em nível gerencial; e o sistema de informação esteja diretamente relacionado com a esfera operacional dando o devido suporte às atividades.

A proposta do conjunto de controles de gestão pode interferir nos resultados que a instituição busca. Com a utilização do modelo de controles burocráticos, as decisões são mais lentas e, em consequência, os resultados nem sempre os desejáveis. Já a proposta de controle de gestão de suporte à descentralização das tomadas de decisões, faz com que o processo de gestão torne-se mais ágil, com a finalidade de avaliar e corrigir desvios do que foi planejado, reduzindo ou evitando assim resultados inesperados ou indesejados.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo são descritas as conclusões da pesquisa, com base no estudo realizado, e recomendações para futuras pesquisas que se relacionam ao tema proposto.

5.1 CONCLUSÕES

O objetivo geral deste trabalho consistiu em apresentar um conjunto de controles de gestão de suporte à descentralização do processo de gestão em instituição de ensino superior privada. Para tanto, realizou um estudo exploratório de natureza qualitativa, por meio de um estudo de caso, em uma IES privada, denominada Faculdade OETC.

Como primeiro objetivo específico buscou-se identificar, na literatura própria, controles patrimoniais, financeiros e pedagógicos, que possam dar suporte à descentralização do processo de gestão em instituição de ensino superior privada.

Isto foi contemplado no capítulo dois, pois o referencial teórico deu a base para o estudo, conceituando e caracterizando uma IES, abordando a gestão de uma IES, com ênfase na descentralização do processo de gestão e, posteriormente, conceituando, classificando e tipificando controles de gestão aplicáveis em uma IES.

O segundo objetivo específico foi atendido no capítulo três, que consistiu em apresentar um conjunto de controles de suporte à descentralização do processo de gestão para uma instituição de ensino superior privada, consideradas suas particularidades.

A proposta foi contemplada no capítulo três deste trabalho, iniciando com a apresentação de uma nova estrutura, baseada no controle de resultados. Em seguida foi apresentada a proposta em si. Por último mostrou-se a configuração da proposta de controles de gestão voltados à atender o processo de descentralização das decisões na IES privada.

O terceiro objetivo específico foi contemplado no capítulo quatro, o qual descreveu os controles patrimoniais, financeiros e pedagógicos existentes na IES privada, pesquisada e as implicações dos controles de gestão propostos na IES.

No capítulo quatro, inicialmente foi apresentada a estrutura organizacional da IES pesquisada. A seguir foi descrito o nível de descentralização de suas divisões. Também foram evidenciados os tipos de controles existentes na instituição. Por último, comentou-se sobre as implicações dos controles de gestão na IES. A pesquisa na Faculdade OETC permitiu o cumprimento do terceiro e quarto objetivo específico.

Com isso, conseguiu-se responder à questão da pesquisa, através da proposta elaborada, que foi apresentar um conjunto de controles de suporte à descentralização do processo de gestão em instituição de ensino superior privada.

5.2 RECOMENDAÇÕES

A presente dissertação pode servir como base para futuros trabalhos, no sentido de explorar de forma mais ampla o tema proposto. Sendo assim, recomenda-se como pesquisas:

- aplicar a proposta na IES objeto de estudo, a fim de comparar os resultados gerados pelo modelo proposto contra o modelo em uso;
- desenvolver os instrumentos de controle de gestão propostos, voltados à descentralização do processo de gestão na IES privada;
- realizar um estudo de cada área ou departamento da IES para melhor aplicação dos conteúdos e exemplos, bem como desenvolver um sistema de informação para dar suporte aos controles de gestão.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Rui Otávio Bernardes; TACHISAWA, Takeshy. *Gestão de instituições de ensino*. São Paulo: FGV, 1999.
- ARRUDA, José Ricardo Campelo. *Políticas e indicadores da qualidade na educação superior*. Rio de Janeiro: Dunya, 1997.
- ASSAF NETO, Alexandre; SILVA, César Augusto Tibúrcio. *Administração do capital de giro*. São Paulo, 1997.
- BEUREN, Ilse Maria. *Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial*. São Paulo: Atlas, 1998.
- BRASIL. Decreto n. 3.860, de 9 de julho de 2001. Tipifica as IES brasileiras quanto a organização. [www.mec.br/sesu/ftp/decreto n. 3.860.doc](http://www.mec.br/sesu/ftp/decreto%20n.%203.860.doc).
- BRASIL. Lei de Diretrizes e Bases, Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Dispõe sobre as diretrizes e bases da educação nacional. LDB e Educação Superior, estrutura e funcionamento. Thompson, 2000.
- BRUYNE, Paul de; HERMAN, Jacques; SCHOUTHEETE, Marc de. *Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os pólos da prática metodológica*. 2.ed. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1991.
- CAMPIGLIA, Américo Oswaldo; CAMPIGLIA, Oswaldo Roberto P. *Controles de gestão: controladoria financeira das empresas*. São Paulo: Atlas, 1995.
- CASTRO, N.C. Administração na universidade brasileira: há um modelo ideal? Educação Brasileira. Brasília, vol. 24, p.101-116, 1º. sem. 1990.
- CATELLI, Armando. *Controladoria uma abordagem da gestão econômica GECON*. São Paulo: Atlas, 1999.
- DAVENPORT, Thomas H. *Ecologia da informação: por que só a tecnologia não basta para o sucesso na era da informação*. São Paulo: Futura, 1998.
- DIAS, Marco Aurélio P. *Administração de materiais*. São Paulo: Atlas, 1996.
- FAVERO, Hamilton Luiz et al. *Contabilidade: teoria e prática*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. *Controladoria: teoria e prática*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- GENTILI, Pablo (org.). *Pedagogia da exclusão: o neoliberalismo e a crise da escola pública*. Petrópolis, RJ : Vozes, 1995.
- GIL, Antonio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GOMES, Josir Simeone; SALAS, Joan M. Amat. *Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GRANJA, Sandra. Uma análise comparativa das melhores práticas no processo de gestão do fluxo de caixa. 2002. 130f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Curso de Pós-Graduação em Engenharia da Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

LAKATOS, Eva. Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Fundamentos de metodologia científica*. 3. ed. São Paulo, Atlas, 1991.

LAS CASAS, Alexandre L. *Qualidade total em serviços*. São Paulo, Atlas, 1999.

LEITE, Denise et al. *Avaliação e compromisso: construção e prática da avaliação institucional em uma instituição de ensino superior pública*. Porto Alegre: UFRGS, 2000.

LÜDKE, Menge; ANDRÉ, Marli E. D. A. *Pesquisa em educação: abordagens qualitativas*. São Paulo: EPU, 1986.

MALUCHE, Maria Aparecida. *Modelo de controle de gestão para a pequena empresa como garantia da qualidade*. 2000. 222f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Curso de Pós-Graduação em Engenharia da Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2000.

MARION, José Carlos. *Contabilidade empresarial*. São Paulo: Atlas, 1998.

MEC/INEP. *Censo da educação superior de 2000*. Brasília, 2000. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br/censo/superior.htm>>. Acesso em: 12 nov. 2001.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. São Paulo, Malheiros Editores Ltda, 1995.

MEYER, Christopher. *Como os indicadores adequados contribuem para a excelência das equipes*. São Paulo: Campus, 2000.

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

MOTTA, Paulo R. *Planejamento estratégico em organizações sem fins lucrativos: considerações sobre dificuldades gerenciais*. *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro: FGV. 2001.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. *Planejamento estratégico: conceitos, metodologia e práticas*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

PEREZ JÚNIOR, José Hernandes; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sérgio Paulo Cintra. *Controladoria de gestão: teoria e prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

RAMOS, Cosete. *Excelência na educação: a escola de qualidade total*. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1994.

RAMOS, Cosete. *Pedagogia na qualidade total*. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1999.

RICHARDSON, Roberto Jarry. *Pesquisa social: métodos e técnicas*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SILVA, Tomaz T. da. A "nova" direita e as transformações na pedagogia da política e na política da pedagogia. In: GENTILI, P; SILVA, Tomaz T. da (Orgs). *Neoliberalismo, Qualidade Total e Educação*. Petrópolis: Vozes, 1994.

SOUZA, Paulo Nathanael Pereira. *LDB e educação superior: estrutura e funcionamento*. 2. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 1998.

SOUSA, Marco Aurélio Batista de; BEUREN, Ilse Maria. Apresentação e estrutura do trabalho monográfico de acordo com as normas da ABNT. In: BEUREN, Ilse Maria (org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2003.

STONER, J.A.F. *Administração*. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1995.

TAVARES, Mauro Calixta. *Gestão estratégica*, São Paulo: Atlas, 2000.

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

TACHIZAWA, Takeshy; CRUZ, João Benjamim Jr.; ROCHA, José Antonio de Oliveira. *Gestão de negócios: visões e dimensões empresariais da organização*. São Paulo: Atlas, 2001.

TRIGUEIRO, Michelangelo Giotto Santoro. *Ensino superior privado no Brasil*. São Paulo: Marco Zero, 2000.

TURINI, Bener Luís. Controladoria, Maringá, junho de 2003. Disponível em: <http://www.unifamma.edu.br/downloads/Prof_Bener/2sem2003/Controle.doc>. Acesso em: 24 nov. 2003.

WELSCH, Glenn A. *Orçamento empresarial*. São Paulo: Atlas, 1993.

UNESCO. *Manual da Declaração Universal dos Direitos Humanos*. São Paulo: UNESCO, 1998.

_____. *Tendências da educação superior para o século XXI*. In: CONFERÊNCIA MUNDIAL SOBRE ENSINO SUPERIOR. 1998, Paris. Anais... Paris: UNESCO/CRUB, 1999, 720 p.