



A INSTITUCIONALIZAÇÃO DA CONTROLADORIA COMO INTEGRANTE DO PROCESSO DECISÓRIO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR

ELIANA RIBAS MACIEL
UNIJUÍ
eliana.maciel@unijui.edu.br

JÉSSICA CASALI TURCATO
UNIJUÍ
jehturcato@hotmail.com

ANA CLÁUDIA BUENO
UNIJUÍ
aninha_bueno10@hotmail.com

MARINÊS RIBAS
UNIJUÍ
marines.ribas@yahoo.com.br

ROSELAINÉ SCHUSTER SCHEREN
UNIJUÍ
roses@unijui.edu.br

RESUMO

O estudo tem como objetivo relatar a institucionalização da controladoria e sua efetiva participação no processo decisório em uma Universidade. Do pressuposto de que a missão da controladoria em uma organização é de contribuir para o melhor alinhamento entre o sistema de informações contábeis e os processos de gestão organizacional. Caracteriza-se como uma pesquisa social qualitativa do tipo fenomenológica e classificada, ainda, como aplicada, descritiva e exploratória. Os procedimentos metodológicos envolveram uma revisão bibliográfica e documental; um estudo de caso com base em questionários, entrevistas semiestruturadas e relatos de observação simples, que culminou com a análise de conteúdo. Desenvolveu-se a pesquisa com base teórica multidisciplinar, dando enfoque à controladoria e ao processo decisório organizacional. O estudo apresenta os resultados de uma pesquisa *in loco* concluída em 2017 e considera a evolução dos resultados a partir de 2011. Os resultados evidenciam a potencialidade da controladoria para o alinhamento entre os sistemas de informação e os processos de decisão. Na organização estudada, por meio de relatórios, análises e projeções com enfoque para gestão por resultados e, da participação do *controller* nas instâncias de decisão, a controladoria tem assumido o objetivo de contribuir para a sustentabilidade e a governança organizacional, reduzindo as incertezas inerentes ao complexo processo decisório em uma universidade autogerida.

Palavras chave: Controladoria; Informação; Processo Decisório.

1. INTRODUÇÃO

O ambiente competitivo em que as organizações atuam tem exigido a profissionalização dos gestores e dos processos de decisão nas organizações, o que possibilita diferentes análises das contribuições das áreas do conhecimento nos processos de gestão organizacional.

Em termos mais específicos, o ambiente de atuação das instituições de ensino superior tem implicado adequações no alinhamento entre a missão e a sustentabilidade destas organizações, o que exige em novas estratégias, dentre elas, a participação mais efetiva da área da controladoria e do profissional *controller*. Nesta abordagem, a controladoria entendida como uma dimensão da Ciência Contábil apresenta-se como um sistema de apoio ao processo decisório, que tem como um dos principais objetivos sustentar o imperativo da informação e a sua transparência.

A Contabilidade integra o cotidiano das pessoas e da gestão das organizações, tendo arquitetado, tradicionalmente, relatórios na perspectiva histórica, fornecendo informações e permitindo análises sobre a mensuração financeira, econômica e patrimonial, muitas vezes priorizando os usuários externos. Nesta abordagem, a natureza das informações prima pela precisão e confiabilidade, sendo objetiva, verificável, consistente e relevante. Reporta o desempenho nos acontecimentos tangíveis realizados no passado, dirigidos por regras e governos, padronizados pelas normas e pelos princípios fundamentais da Contabilidade, possibilitando bases sólidas para projeções sobre o futuro.

A controladoria, por sua vez, pode ser observada como a Contabilidade em seu processo de aperfeiçoamento, cada vez mais integrada as suas funções de mensurar, informar e contribuir no processo decisório das organizações? Do pressuposto de que ela distingue-se da Contabilidade Financeira por estar orientada para o futuro e considerar as mudanças ambientais compreendidas por uma visão sistêmica de relacionamentos, formando assim a consciência estratégica nas entidades, com o propósito de contribuir para com o planejamento e controle de forma antecipada, identificando e demonstrando o desempenho das organizações.

Neste contexto, a controladoria inserida no processo decisório de uma instituição universitária caracteriza-se como o objeto deste estudo. Diante da premissa de que a institucionalização da controladoria por meio de uma estrutura, processos e pessoas capazes de utilizar os sistemas de informações, os mecanismos de comunicação, os demais instrumentos da controladoria, bem como a participação do *controller* contribuem efetivamente no processo decisório das organizações é que se desenvolveu o estudo e se apresenta os seus resultados. Este estudo, inicialmente aborda os fundamentos teóricos da controladoria e do processo decisório, na sequência são descritos os aspectos metodológicos, os resultados do estudo, as considerações finais e o referencial bibliográfico.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CONTROLADORIA

A controladoria pode ser analisada como um enriquecimento das atribuições da Contabilidade, uma das dimensões da Ciência Contábil. Conforme Padoveze (2004), a controladoria pode ser observada como o enfoque controlístico da escola italiana e a Contabilidade gerencial como o enfoque informacional da escola americana.

A controladoria não é uma nova ciência, mas uma dimensão da Ciência Contábil, e que pode ser denominada de Contabilidade de gestão, gerencial ou controladoria. Padoveze (2004, p. 3-5) enfatiza que essa maior abrangência faz com que a Contabilidade seja melhor representada semanticamente pela denominação de controladoria, pois “a Contabilidade e a Controladoria tem o mesmo campo de atuação e estudam os mesmos fenômenos”. Desta forma, este autor se contrapõe às definições de controladoria sugeridas por Mosimann e Fisch

(1999, p. 96) de que a controladoria seria uma ciência autônoma e não poderia ser confundida com a Contabilidade, mas que usaria os instrumentos contábeis.

Autores como Almeida, Parisi e Pereira (2001) e Mosimann e Fisch (1999) destacam a controladoria sob dois enfoques: como órgão administrativo com missão, funções e princípios do modelo de gestão, e como área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências. Padoveze (2004, p. 3) entende que a controladoria pode ser “uma unidade administrativa responsável pela utilização de todo o conjunto da Ciência Contábil dentro da empresa”. Contudo, o fato de não haver um setor específico, não impede que a controladoria possa ser institucionalizada pela organização.

Neste enfoque, o artigo de Cittadin et al. (2012, p.3) apresenta um comparativo dos conceitos de controladoria sob dois enfoques: área do conhecimento e unidade administrativa. Os mesmos autores fazem uma inter-relação entre a controladoria e os processos de gestão, que compreendem planejamento, orçamento, execução, controle e sistemas de informação.

O estudo de Borinelli (2006) considera que o referencial teórico da controladoria não está consolidado e propõe uma estrutura conceitual básica de controladoria composto por aspectos conceituais (o que é a controladoria); aspectos procedimentais (como funciona) e aspectos organizacionais (como se materializa nas organizações).

No tocante as funções da controladoria, Borinelli (2006) cita a gestão contábil, gerencial, estratégica, custos, tributária, controle interno, proteção e controle de ativos, controle de riscos, sistemas de informação, dentre outras. Corroboram Beuren e Almeida (2012) que as funções da controladoria tendem a alterar de organização para organização, decorrente de fatores estruturais, financeiros, econômicos e também sociais.

Nesta ótica, o estudo de Oyadomari et al. (2014, p. 1) que buscou identificar os relacionamentos entre fontes de informações, desempenho da controladoria, desempenho gerencial e desempenho organizacional, com base em 80 respostas de profissionais de controladoria e finanças de empresas brasileiras, apresentou resultados que indicam:

[...] uma área de controladoria, que busca conhecimento nas fontes internas e externas, consegue gerar informações com boa qualidade e no tempo adequado, a um custo compatível e focada em projetos, e consegue atender as expectativas dos usuários. Esses gestores, por sua vez, suportados por uma controladoria eficaz e eficiente, planejam, controlam e tomam decisões mais assertivas [...].

Lunkes e Schnorrenberger (2009) destacam que a controladoria tem a incumbência de atuar na coordenação e auxiliar na integração dos sistemas contábeis de apoio a gestão. Na mesma linha de pensamento, os estudos de Nascimento e Reginato (2010) corroboram o entendimento de que a controladoria constitui-se em um sistema de apoio à decisão.

O processo de mudanças nas atribuições da controladoria tem implicações técnicas e, também, sofre influências comportamentais. Neste aspecto, o estudo de Cunha, Beuren e Guerreiro (2014) sobre os fatores preditivos que mais contribuíram ao processo de desinstitucionalização de hábitos e rotinas na controladoria da empresa têxtil, a partir da mudança do seu sistema de informações. O estudo concluiu que entre os fatores que se destacaram foram, respectivamente, as pressões políticas e de inércia. Por outro lado, os que não influenciaram foram pressões funcionais e pressões para entropia.

Os estudos de Dani e Beuren (2014, p.1) realizado com 32 empresas incluídas entre as 500 Melhores e Maiores da Revista Exame, edição 2011, apontou que

[...] o processo de convergência contábil aumentou o nível de integração dos sistemas de Contabilidade financeira e gerencial nas empresas pesquisadas, bem como a efetividade do órgão controladoria, particularmente, na consistência da linguagem financeira, na qualidade dos serviços prestados e na influencia dos serviços prestados pelos *controllers* nas decisões dessas empresas.

A evolução das atribuições do *controller* tende a ser influenciada pelas mudanças no ambiente organizacional. Nesta ótica, Frezatti et al. (2009) citam acontecimentos que têm influenciado de forma contundente a mudança e a evolução do papel do *controller* nas

instituições, tais como a crise financeira, os problemas de contabilização dos derivativos, que exercem forte impacto na regulação das normas contábeis e por ela são impactados.

Mais do que ampliar as competências técnicas, o *controller* precisa preocupar-se em desenvolver habilidades para compreender a integração dos diferentes sistemas que compõem a organização como um todo. Nesta abordagem, os estudos de Siqueira, Vendruscolo e Souza (2014) confirmam que o mercado deseja um profissional da Contabilidade com visão sistêmica, integrada aos outros setores organizacionais. Corrobora Martin (2002) reiterando que *controller* está além de atuar como Contador, precisa desenvolver funções de assessoria e consultoria à alta cúpula, de modo que seu posicionamento contribua na decisão.

O campo de atuação do *controller* também é mencionado por Oliveira, Perez Junior e Silva (2011) quando propõem que a controladoria assessora as diversas gestões que coexistem na organização, provendo alternativas e, por meio de uma abordagem sistêmica, elabora informações importantes para os processos decisórios.

Ainda, o estudo de Martin (2002, p. 13-24) aponta que ao realçar as atribuições estratégicas da controladoria no contexto competitivo, faz com que a gestão organizacional esteja focada para o futuro e contemple os fatores críticos ambientais e as mudanças estruturais dos setores sobre a produção e sustentação do valor para os *stakeholders*.

A controladoria utiliza-se de sistemas de informações para analisar e projetar situações em função dos resultados planejados e de tomada de decisão nas organizações. Cabe à controladoria implementar os instrumentos e teorias das Ciências Contábeis no processo de gestão das entidades, de forma a contribuir à consecução efetiva da missão organizacional em suas múltiplas dimensões, tais como econômica, financeira, social, política e cultural.

2.2 PROCESSO DECISÓRIO

A gestão das organizações implica no desenvolvimento contínuo de processos decisórios nos diferentes níveis organizacionais. A Teoria de Decisão nasceu com Herbert Simon, que a utilizou como base para explicar o comportamento humano nas organizações, publicado em 1947. Simon (1970) destaca que o ato de tomar decisões é uma atividade intrínseca do ser humano e sua ocorrência é um evento que acontece todo o tempo. À medida que os objetivos da organização são concorrentes e abrangentes, a redução das consequências a termos quantitativos e a comparação de alternativas, torna-se um aspecto extremamente subjetivo, pois depende do pensar dos indivíduos. Então, a mensuração da efetividade dos resultados do processo decisório torna-se complexa e abstrata.

Para Pereira e Fonseca (2009) o processo decisório pode ser estudado sob três ângulos: a percepção do problema; os fatores que direcionam a escolha das alternativas e as consequências da decisão. Bazerman (2014) relata que quando os gestores se deparam com uma decisão, acreditam que estão considerando os fatos objetivamente e tomando decisões racionais. Contudo, o autor defende que a decisão de cada indivíduo, de certa forma, é influenciada por seus próprios vieses, suas percepções, motivações, emoções.

A organização está permeada de decisões e de ações. As decisões ocorrem nos três níveis organizacionais, quais sejam, operacional, tático e estratégico. Ansoff (1977, p.30) define a decisão estratégica como a que se preocupa principalmente com problemas externos, ou com a empresa e seu ambiente. As decisões táticas preocupam-se com a estruturação dos recursos da empresa, de modo a criar alternativas de execução que visam aos melhores resultados. As decisões operacionais visam a maximizar a eficiência do processo de conversão dos recursos, a rentabilidade das operações correntes. Embora distintas todas as decisões interagem entre si, são interdependentes e complementares.

A complexidade do processo decisório em uma universidade propicia um conjunto abrangente de atributos, igualmente relevantes à análise visando promover o aperfeiçoamento da gestão. Nesta abordagem, Leitão (1993a) salienta que a universidade constitui-se numa

organização complexa por sua natureza de instituição especializada, pela diversidade de objetivos e tarefas. Relata o mesmo autor que a análise do processo decisório na universidade pressupõe aceitar que os valores e objetivos da educação interligam os valores da burocracia, da política e da economia, presentes em sua gestão.

Na literatura sobre a governança na universidade, Hardy e Fachin (2000) e Leitão (1993), têm focado quatro modelos de processo decisório: colegial, político, burocrático e anárquico. Na organização universitária, o modelo burocrático pode ser balizado nas dimensões administrativa e acadêmica, em que a direção superior de órgãos reguladores externos determina a administração, e a comunidade acadêmica constituem-se da tecnocracia de Mintzberg, Ahlstrand e Lampel (2000). Estas duas dimensões interagem por argumentos diversos, o que torna ainda mais complexa a articulação dos diversos fatores de efetividade organizacional (KELM, 2003).

No atual cenário, a gestão das universidades, para Finger (1997), deveria centrar-se no plano estratégico, facilitar o processo educacional, colocar seus processos e recursos a serviço da qualidade de ensino oferecida a seus alunos. Destaca a importância dos programas de formação de dirigentes, para a indicação de profissionais com competência para promover mudanças, devido à necessidade de um novo pensar e de um novo fazer.

Neste contexto, o processo de gestão precisa assegurar que as decisões conduzam a organização à realização de sua missão, garantindo-lhe a adaptabilidade e o equilíbrio necessários para sua continuidade. Com esse propósito, o processo de gestão deveria: ser estruturado com base na lógica do processo decisório (identificação, avaliação e escolha de alternativas); contemplar analiticamente as fases de planejamento, execução, controle e avaliação das atividades da empresa; ser suportado por sistemas de informações que subsidiem as decisões que ocorrem em cada uma dessas fases (PEREIRA, 2001).

Segundo Pereira e Fonseca (2009, p. 241), “os sistemas de informações são mecanismos de apoio à gestão, desenvolvidos com base na tecnologia da informação e com o suporte da informática para atuar como condutores das informações que visam facilitar, agilizar e otimizar o processo decisório nas organizações”. Estes sistemas de informações compreendem um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma sequência lógica, para o processamento dos dados e a correspondente tradução em informação, conforme Abreu e Abreu (2003).

2.3 A CONTROLADORIA INTEGRADA AO PROCESSO DECISÓRIO

Na concepção de que a organização precisa ser notada como um sistema integrado se pressupõe que a missão da controladoria seja promover um alinhamento entre o sistema de informações contábeis e as necessidades do processo decisório.

Para tanto, pode-se recorrer às raízes da Teoria Contábil para fundamentá-la. Padoveze (2004, p. 6-7) destaca a visão de Glautier e Underdown sobre as teorias contábeis e de controle, que as apresentaram como a teoria da decisão, a teoria da mensuração e a teoria da informação, pois a informação contábil deveria atender a estas raízes teóricas.

Outra postura, com enfoque especificamente econômico é adotada por Mossiman e Fisch (1999), Wanderley, Meira e Miranda (2001), os quais, na concepção do modelo de gestão econômica (GECON), desenvolvida pelo professor Catelli (2001), apresentam a integração do modelo de gestão, modelo de decisão, modelo de mensuração do resultado e o modelo de informação. Observam-se algumas sobreposições entre os autores, entre elas que os sistemas de informações e o processo de gestão constituem-se como os principais instrumentos da controladoria.

Padoveze e Benedicto (2003) propõem um modelo de integração do sistema de informação da controladoria e do processo de gestão. Este aliado à teoria da decisão, à teoria da mensuração e à teoria da informação poderá demonstrar que a informação contábil é

intrínseca à gestão organizacional, além do que, conforme os autores, os instrumentos de gestão são constituídos de modelos, procedimentos, processos e sistemas de informações utilizados pela controladoria no processo decisório em todos os níveis hierárquicos.

Analisando as teorias contábeis, Padoveze (2004, p. 6) apresenta a Teoria da Decisão como descritiva, pois representa “um esforço para explicar como as decisões são efetuadas; e, normativas, pois demonstram um esforço para ilustrar como as decisões deveriam ser tomadas”, e enfatiza que seu objetivo é solucionar problemas e manter o caráter preditivo, o que requer modelos de gestão. Assim, a integração do sistema de informações ao processo decisório constitui-se num dos principais propósitos do sistema de informações gerenciais.

Segundo Padoveze e Benedicto (2003), por processo entendem-se a sucessão de estados de um sistema, que possibilita a transformação das entradas do sistema, nas saídas objetivas pelo mesmo sistema. No processo de gestão, a fase inicial contempla o planejamento estratégico, o qual orienta a organização para projetar os planos tático e operacional.

No planejamento da organização são deliberadas as diretrizes estratégicas e as políticas operacionais, que se transformam em planos e padrões de controle nos orçamentos. O orçamento constitui-se num instrumento de gestão que possibilita o controle organizacional, além do que, o sistema orçamentário traduz em quantidades físicas e valores monetários todos os planos desenvolvidos pelas diferentes unidades operacionais e administrativas, direcionando a organização para seus objetivos. Conforme Gorla (2011), a prática orçamentária é um dos instrumentos gerenciais utilizados para que as organizações busquem a competitividade, pois permite o controle e fornece informações necessárias ao processo decisório. No que se refere ao orçamento de uma universidade, Vannucchi (2004, p. 59) defende “precisa considerar o ambiente externo terrivelmente competitivo do mundo de hoje e a indispensável e sempre crescente integração interna da instituição”.

Na fase de execução, os recursos são consumidos e resultam nos produtos e serviços. Nesta fase as ações planejadas e as emergentes acontecem, provocando ajustes e adequações no planejamento e nos orçamentos. Por sua vez, na fase de controle, a organização procura assegurar que as operações se realizem em consonância com os interesses dos diversos *stakeholders* da organização. Na perspectiva do controle operacional, Johnson e Kaplan (1993, p. 198) ressaltam que “controle de processos precisa se dar no nível da organização onde o processo ocorre. Não pode existir apenas um sistema de controle de processos ou de custos”. O controle de gestão pode ser entendido como a utilização da informação, para ajudar e coordenar as decisões de planejamento e controle em uma organização e para orientar o comportamento organizacional, de forma a melhorar as decisões coletivas.

Na fase da avaliação de desempenho, na concepção do GECON, o lucro determina a medida de eficácia da organização no modelo de mensuração. O desempenho das organizações, no entanto, não é medido única e exclusivamente pela lucratividade, o que pode ser observado nos estudos de Miranda e Silva (2002) e Kelm (2003), ao apresentarem uma revisão dos modelos de medição de desempenho existentes na literatura. Dos modelos discutidos por estes autores, cabe citar o modelo de Kaplan e Norton (1997), conhecido como *Balanced Scorecard*, em que se verificam as perspectivas: do cliente, da inovação e aprendizado, dos processos internos e a financeira, e coloca no centro a estratégia. Neste sentido, os autores desenvolveram um novo sistema de mensuração de desempenho que oferece uma visualização rápida e abrangente da empresa. Inclui indicadores financeiros, que mostram o resultado de ações do passado e os complementa com três conjuntos de indicadores operacionais, relacionados com a satisfação dos clientes, com os processos internos e com a capacidade da organização de aprender e melhorar as atividades que impulsionam o desempenho futuro.

Ao analisar a Teoria da Mensuração, Padoveze (2004, p. 7-9) entende que ela trabalha com a avaliação dos dados, determina o que medir, que padrões utilizar e qual a dimensão da

unidade monetária de mensuração. Neste aspecto, a Contabilidade, juntamente com a mensuração econômica por meio do sistema de informação contábil, “é o único sistema de informação que consegue mostrar a empresa como um todo, pois é a única que atribui valor a tudo. Essa qualificação é que permite o processo de gestão global de um empreendimento”. Isto pressupõe que, inclusive, empresas sem fins lucrativos exercem atividade econômica e a variação de seu patrimônio deve ser mensurada.

A terceira Teoria Contábil mencionada por Padoveze (2004, p. 7), é a Teoria da Informação, a qual tem o propósito de possibilitar à organização alcançar seus objetivos pelo uso eficiente de seus outros recursos escassos, pois “o valor da informação é baseado na redução da incerteza resultante dessa informação”. Nesta teoria, Pereira e Fonseca (2009, p. 225-229) afirmam que “a qualidade da decisão está intimamente condicionada à informação existente” e, complementam que “[...] encontrar a informação necessária em tempo hábil é um fator de extrema relevância ao processo decisório”.

Conforme Christino, et al. (2013) em qualquer nível da organização, seja operacional, tático ou estratégico, a importância da informação cresce de acordo com o crescimento da complexidade da sociedade e das organizações, e acaba se tornando um recurso de fundamental importância na tomada de decisão cotidiana da empresa.

A informação gerada pela controladoria tem a finalidade de sustentar o processo decisório. A propósito, o estudo de Martin (2002, p. 24) ressalta que “o ponto vital da comunicação da controladoria é a confecção de relatórios de desempenho para a governança empresarial”. Desta forma, a informação contida nestes relatórios deveria ter elementos que permitissem avaliar, de um lado, os objetivos e metas da organização e, de outro, as estratégias e a própria ação dos profissionais que as formulam e as implantam.

Neste contexto de interação da controladoria aos processos de gestão, o estudo de Lourensi e Beuren (2011) reitera que em um ambiente de incertezas, uma das estratégias disponíveis é a administração permitir o acesso às informações de forma tempestiva constituindo-se um apoio à tomada de decisão. Com esta estratégia, a controladoria assume esse papel na gestão provendo informações de avaliação e controle do desempenho das áreas organizacionais, dando suporte aos gestores no processo decisório.

O estudo de Politeo et al. (2014) verificou a estruturação da controladoria em dois tipos de organização, uma capital privado e outra sem fins lucrativos. Os resultados apontaram que, de modo geral, a participação da controladoria de ambas as organizações apresentaram-se ativas e caracteriza-se como órgão de linha.

Vale ainda, o comentário de Beuren e Almeida (2012, p.5) quando evidenciam que a “controladoria materializa-se no ambiente empresarial por meio de suas diversas funções e atividades, presentes no processo de gestão, seja no planejamento, no orçamento, na execução, no controle, seja na avaliação do desempenho”.

Assim, a controladoria deve permear os processos de gestão estruturados no planejamento, execução, controle e avaliação, todos estes apoiados por sistemas de informações que subsidiem as decisões em cada uma dessas fases. A controladoria, enquanto área responsável por suprir as necessidades informativas dos gestores de uma organização, necessita fazer uso de uma metodologia de trabalho que lhe permita desenvolver esta atividade da forma mais dinâmica e econômica possível.

3 METODOLOGIA

Este estudo tem como objeto de pesquisa, uma universidade brasileira, sem fins lucrativos, com um quadro funcional composto por mais de mil colaboradores. Considera os resultados apurados em 2017 sobre o processo de implementação de um projeto de estruturação e institucionalização da área da controladoria iniciado em 2011. Caracteriza-se como uma pesquisa social qualitativa do tipo fenomenológica e classificada, ainda, como

aplicada, descritiva e exploratória. Os procedimentos metodológicos envolveram uma revisão bibliográfica e documental; um estudo de caso com base em questionários, entrevistas semiestruturadas e relatos de observação simples, que culminou com a análise das informações sistematizadas.

A presente pesquisa caracteriza-se tipicamente como um estudo na área das Ciências Sociais por possuir em sua composição pessoas que se comprometem e tornam-se partes do objeto e sujeitos do processo (MINAYO, 2002).

Permeando estas considerações deve-se lembrar que esta investigação nasce de um problema com uma questão, de algo real e demanda a concepção de novos referenciais. Por conseguinte, num contexto organizacional dinâmico faz-se necessário levar em consideração a subjetividade das percepções dos pesquisadores, bem como a complexidade da gestão e a racionalidade instrumental da controladoria. Na abordagem de Yin (2010, p. 39) “o estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo em profundidade e em seu contexto de vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não são claramente evidentes”.

Do ponto de vista dos métodos de procedimentos técnicos, segundo Gil (2008), é uma pesquisa bibliográfica e documental que envolveu levantamento de dados e um estudo de caso singular. Com base nesses procedimentos desenvolveu a técnica de triangulação de dados (TRIVIÑOS, 1987), por entender que é preciso ter uma visão sistêmica abrangente dos fenômenos sociais, considerar suas raízes históricas, seus significados e as influências do macroambiente na análise organizacional, para então, compreender o foco de estudo.

4 RESULTADOS

Os dados a seguir apresentados foram coletados e analisados a partir do que se estabeleceu na metodologia e em conformidade com o objetivo proposto neste artigo que é de verificar a institucionalização da configuração da controladoria e sua efetiva participação no processo decisório em uma universidade.

O projeto teve como principal objetivo aperfeiçoar os processos da contabilidade no âmbito da instituição contemplando as dimensões da Controladoria. E como objetivos específicos dar respaldo a dimensão legal da Contabilidade; dar suporte ao cumprimento da Filantropia e instrumentalizar a Controladoria no apoio à gestão.

Dentre os principais fatores críticos para a efetividade da Controladoria na Instituição foram elencados como sendo: a potencialização do sistema integrado de informações, a revisão dos processos, estruturas e atribuições de pessoal e a geração de relatórios de informação gerencial.

No que se refere a principal justificativa para que a instituição iniciasse o projeto destaca-se o consenso de que a área da controladoria tinha potencial para constituiria em suporte ao planejamento e controle dos recursos escassos da organização. Além do que, possibilitaria um melhor alinhando-os às diretrizes institucionais por entender que os demonstrativos contábeis sustentam a transparência da autogestão, reduzindo o conflito referente à governança e fornecendo informações qualificadas ao processo decisório. Nesta ótica, o projeto estabeleceu as seguintes diretrizes para a sua efetividade:

- Redefinir as áreas do registro contábil e de gerenciamento dos documentos fiscais e legais da Instituição, buscando a otimização dos recursos utilizados nos processos de trabalho e, ao mesmo tempo, manter o atendimento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade;

- Adequar o plano de contas a nova Lei 11.638/07 e às exigências da Lei da Filantropia;

- Qualificar a sistemática de registros contábeis a fim de prover o sistema de informações gerenciais;

- Otimizar o gerenciamento dos documentos fiscais e legais;
- Disponibilizar relatórios gerenciais de forma rápida e segura para o processo decisório da Instituição;
- Instrumentalizar adequadamente os processos orçamentários;
- Potencializar a integração da tecnologia e dos sistemas de informações aos processos contábeis e organizacionais;
- Promover a responsabilização dos agentes nos processos;
- Possibilitar o alinhamento organizacional, de forma sistêmica, coordenada e integrada nas dimensões das pessoas, tecnologias, usuários e processos.
- Contribuir efetivamente para que o sistema de informações contábeis gerenciais atenda às demandas de informação do processo decisório.

A estruturação dos processos da área da controladoria envolveu a participação e aprovação da cúpula diretiva e de todas as gerências das unidades administrativas que interagem com a controladoria. Dentre as quais, financeira, recursos humanos, controle patrimonial, compras, cobranças, secretaria acadêmica, serviços, tecnologia da informação, marketing e outros.

A formatação do projeto se amparou no modelo de Nilton Martin (2002, p.13) denominado “Eixos de transformação da Contabilidade gerencial” e se utilizou do modelo de Vicente Falconi Campos (2004), conhecido como MASP - Método de Análise e Solução de Problemas. A partir destes referenciais o projeto foi elaborado, os processos desenvolvidos e os resultados da constituição da controladoria enquanto um órgão administrativo e de apoio na Universidade, objeto deste estudo, apontou que:

a) Etapa de definição do projeto: a formação de um grupo de estudos com agentes dos diferentes níveis organizacionais, operacional, gerencial e estratégico, possibilitou um melhor alinhamento aos objetivos e metas do projeto.

A definição e compreensão da metodologia de trabalho orientou os agentes em uma sequência lógica de processos. O mapeamento dos pontos de entrada da Contabilidade demonstrou uma abrangência sistêmica dos processos e responsabilidades da Contabilidade. A elaboração do projeto piloto na Coordenadoria Financeira demonstrou que a Contabilidade deveria deixar de ser um núcleo de serviço da Coordenadoria Financeira e tornar-se um órgão na mesma linha de hierarquia.

b) Etapa de diagnóstico: nesta fase de diagnóstico de cada ponto de entrada apontou a importância de preparar uma agenda de reuniões individualizada por ponto de entrada, com chefias das unidades de Recursos Humanos, Patrimonial, Informática e Financeira, para apresentação dos objetivos do processo, desenho e diagnóstico destes pontos de entrada.

Nesta etapa, a validação da metodologia é de extrema importância para a confirmação dos objetivos, ajustes do plano de ação, cronograma das atividades e adequação da metodologia de análise dos processos considerando as especificidades da estrutura da universidade.

c) Etapa da análise dos processos: a fase de diagnóstico e análise das atividades formadoras de cada processo por ponto de entrada foi imprescindível para a descrição das atividades e fluxos dos dados e informações.

Para tanto, foi elaborada a análise dos fluxos dos dados e da transformação em informações: descrição dos fluxos dos dados, documentos e informações; caracterização das atividades; integração do sistema, dependências e compatibilidades. Na sequência, ocorreu a identificação das saídas de cada subsistema, as informações necessárias para melhor atender os fatores críticos. Considerando os processos críticos, causas, suporte crítico, gargalos,

desempenho, barreiras para melhorias. Por intermédio da análise da arquitetura de informações, os gestores procedam a seleção de quais informações e relatórios demandavam para potencializar a operacionalidade e gerenciamento de cada unidade.

Na fase seguinte, denominada de proposição de alternativas de melhoria dos processos foi elaborado o plano de implantação das melhorias dos processos, com a definição das metas, prazos e responsabilidades. Na última fase desta etapa, foi elaborado o plano de monitoramento das melhorias, para acompanhar as melhorias nas entradas, nas atividades, nas saídas, nas conexões e fluxos de dados e informações e no sistema de informações gerenciais, principalmente nos relatórios. Ainda, este plano deveria estar adequado aos planos estratégicos da instituição.

d) Etapa de melhoria dos processos: a execução do plano desencadeou as seguintes melhorias: a adequação entre o plano de aperfeiçoamento da Contabilidade e as melhorias necessárias no sistema de informações; redefinição das áreas do registro contábil e de gerenciamento dos documentos fiscais e legais da Instituição; adequação do plano de contas a Lei 11.638/07 e às exigências das legislações da filantropia; instrumentalização adequada dos processos orçamentários a partir do planejamento estratégico; potencialização da integração da tecnologia e dos sistemas de informações aos processos contábeis e organizacionais; maior responsabilização dos agentes e usuários nos processos;

Em 2012, a reitoria assinou uma portaria de constituição do órgão administrativo denominado Controladoria, nomeando a contadora para gerente da unidade, que passou a ser vinculada diretamente à reitoria. A avaliação dos planos de melhoria e de monitoramento passou a ser feita no sistema por intermédio do acompanhamento dos planos de ação e dos indicadores estratégicos da unidade. Também, apresenta seus resultados no Relatório da Atividade da Instituição, publicado e publicizado anualmente. Cabe citar os principais relatórios gerados e em elaboração pela controladoria da universidade estudada, conforme os níveis organizacionais a que se destinam, apresentados na figura 01.

Figura 01 – Relatórios por nível organizacional

Operacional	Gerencial	Estratégico
<ul style="list-style-type: none"> - Cadastros Orçamentários; -Planejamento Orçamentário; - Previsão, Proposta e Execução Orçamentária; - Cadastros Contábeis; - Execução Contábil; - Livro Razão; - Folha de Pagamento; - Folha Estagiários; - Vale Transporte; - Bens Patrimoniais-aquisições, depreciações, baixas, inventário; - Frota; - Central de cópias; - Estoques - Faturamento e Bolsas; saldos a receber de alunos; - Boletins de caixa; - Conciliação Contábil. 	<ul style="list-style-type: none"> - Balancete por Mantida; - Balancete por UO; - Balancete por Programa de Trabalho; - Informações mantidas, Editora; Laboratórios; - Informações Municípios Filiados; - Relatório Execução Eventos de Extensão; cursos de Extensão; Pós-Graduação Lato Sensu e Stricto Sensu - Faturamento; - Endividamento; - Livro Diário; - Informações sobre: ações de Marketing, Imobilizações, Captações de Recursos Externos; Rescisões, Provisões e Ações Trabalhistas; Encargos Financeiros; Fornecedores a pagar. 	<ul style="list-style-type: none"> - Balancete Consolidado; - Balancete Evolução mensal do exercício; - DRE Consolidado; - DRE Comparativa do mês dos exercícios; - DRE Evolução mensal do exercício; - Relatórios: DFC; DVA; DMPL - DRE por Mantida do mês e dos exercícios; - DRE por Mantida do mês dos exercícios; - Relatório mensal da Controladoria; - Notas Explicativas; - Matriz Cesta Representatividade; - Projeção Execução Orçamentária por Mantida e Consolidado; - Balanço Patrimonial Análise Vertical e Horizontal; - Coeficientes de Análise de Balanço.

Fonte: elaborado pela pesquisa.

Descritas as análises da implantação e desenvolvimento do projeto da Controladoria, este estudo apresenta as percepções quanto às oportunidades e às ameaças que permeiam a

Controladoria na sua missão de contribuir para o alinhamento entre o sistema de informações contábeis e os processos de gestão na universidade pesquisada.

No tocante às percepções de oportunidades para a Controladoria, o Plano de Desenvolvimento Institucional a retrata com o propósito de “contribuir para o alinhamento entre os recursos e os propósitos organizacionais, constituindo-se como suporte ao planejamento, desenvolvimento, controle e avaliação das decisões, por meio da transparência de suas informações, contribuindo para a governança organizacional”.

Cabe citar os estudos realizados nesta mesma universidade e publicados por Brizzola e Fasolin (2014, p.12), em que o processo orçamentário foi considerado de extrema importância e relata que “por meio do orçamento são projetados e analisados os resultados, comparados indicadores de desempenho e a partir dele podem ser redimensionados os investimentos ou corrigido possíveis distorções”. Outra área que pode tornar-se uma oportunidade é a gestão de custos, passando a analisar os valores orçados e realizados, identificando os elementos que impactam nas matrizes de custos dos serviços, elaborando projeções de resultados futuros.

Também, verificando as funções da controladoria, percebe-se que no seu papel de “centro de controle do patrimônio” ela atende a legislação pertinente e tem sido imprescindível para a operacionalização das atividades da instituição, tem buscado a qualificação da sistemática de registros contábeis para prover o sistema de informações gerenciais. De modo, a flexibilizar e adaptar as informações contábeis às necessidades da gestão. Neste aspecto, a controladoria foi desafiada a elaborar uma proposta para a formatação e informatização do Relatório de Informações Gerenciais, que deverá reunir todas as informações em um formato de Sistema de Informações Gerenciais que contemple todos os subsistemas da universidade. Assim, os quadros, tabelas, gráficos, relatórios, projeções que são elaborados manualmente conforme solicitações da direção passam a ser disponibilizados de forma padronizada, com objetivos claros, com frequência definida, acessos específicos a cada nível de decisão da organização.

Ainda, a controladoria fornece demonstrativos como o Balanço Social, a Demonstração do Valor Adicionado e outros relatórios da Contabilidade social e ambiental, para a formação de uma imagem institucional positiva, que transmita a substância dos princípios organizacionais.

No que se refere às ameaças à efetividade da controladoria, destaca-se; a resistência cultural, dificuldades de informatização do sistema de informação gerencial, ruídos na comunicação, dificuldade de profissionalização dos gestores, mudanças na direção da universidade, frequentes mudanças nas legislações que impactam nas instituições de ensino superior. Bem como, a influência dos fatores preditivos, tais como as pressões políticas e funcionais, de inércia e de entropia. Isto vem ao encontro dos estudos de Beuren e Guerreiro (2014).

4 CONCLUSÃO

Este estudo atendeu ao objetivo de verificar a institucionalização da controladoria e sua efetiva participação no processo decisório em uma Universidade. O resultado da pesquisa demonstrou que o processo de institucionalização da controladoria é lento e gradativo, necessita de procedimentos metodológicos, comprometimento das pessoas, foco nos objetivos, controle e monitoramento dos processos.

Outro aspecto que a pesquisa reforça é de que o processo de institucionalização da controladoria “não é trivial e não pode ser focado apenas na dimensão técnica”, conforme relatam Guerreiro, Pereira e Lopes (2004, p. 11). Neste sentido, precisa contemplar a perspectiva de valor e da estratégia, como descreve Martin (2002), estes dois eixos têm a pretensão de dar à controladoria a capacidade de diagnóstico das condições externas da organização. Nesta ótica, a controladoria contribui para que a gestão organizacional esteja

focada para o futuro e contemple os fatores críticos ambientais e as mudanças estruturais dos setores sobre a efetividade da organização.

O estudo também constatou que em uma universidade gerida por um modelo de gestão democrático, a controladoria enquanto um sistema de apoio à decisão poderá constituir-se num instrumento desencadeador de mudanças técnicas e comportamentais e, inclusive, influenciar no grau de autonomia dos gestores, no processo de gestão, na avaliação de desempenho e na melhor governança.

Na sua dimensão mais sistêmica, a controladoria na universidade estudada não utiliza apenas medidas de desempenho financeiras e econômicas, pois, ao estar orientada para os usuários, considera que sua missão e seus valores devem permear todo o processo de gestão da organização. Nesta ótica, organizações de maior complexidade de gestão, com mecanismos e instrumentos da autogestão lentos em relação à velocidade induzida pelo ambiente externo precisam rever seus sistemas de apoio a decisão (CARBONE, 1995). Isto confirma que os instrumentos e instâncias internas de comunicação, participação e decisão carecem de processos contínuos de aperfeiçoamento para dar agilidade à dinâmica organizacional.

Os resultados da pesquisa evidenciaram a potencialidade da controladoria para o alinhamento entre os sistemas de informação e os processos de gestão. Assim, por meio de relatórios, análises e projeções com enfoque para gestão por resultados e, da participação do *controller* nas instâncias de decisão, a controladoria tem assumido com responsabilidade a sua missão de contribuir para a sustentabilidade e a governança organizacional, reduzindo as incertezas inerentes ao processo decisório das organizações.

Como limitação do estudo, os resultados encontrados não podem ser generalizados a outras universidades, por ser uma abordagem singular. A aprendizagem e seus resultados desta pesquisa podem contribuir para novos estudos sobre a integração da controladoria no processo decisório organizacional. Espera-se ter contribuído à consecução de futuras investigações e análises que promovam o enriquecimento das atribuições da controladoria nos processos decisórios, enquanto uma dimensão das Ciências Contábeis.

REFERÊNCIAS

- ABREU, Pedro Felipe de; ABREU, Aline F. de. **Sistemas de informações gerenciais: uma abordagem orientada à gestão empresarial**. Núcleo de estudos em Inovação, gestão e tecnologia da informação, Florianópolis, 2003.
- ALMEIDA, Lauro; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Carlos A. Controladoria. In: CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- ANSOFF, H. Igor. **Estratégia Empresarial**. São Paulo: Mc Graw-Hill, 1977.
- BAZERMAN, M. H. **Processo decisório**. 8 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.
- BEUREN, Ilse Maria ; ALMEIDA, Dalci Mendes . **Impactos da implantação das normas internacionais de contabilidade na controladoria: um estudo à luz da teoria da estruturação em uma empresa têxtil**. Revista de Administração (FEAUSP), v. 47, 2012.
- BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2006.
- BRIZZOLA, Maria Margarete B; FASOLIN, Luiza B. **O processo orçamentário sob a ótica contingencial em uma instituição de ensino superior do Estado do RS**. In VIII Congresso Anpcont, Rio de Janeiro, 2014. Anais..., 2014.
- CAMPOS, Vicente Falconi. **TQC: Controle da Qualidade Total (no estilo japonês)**. 8. ed. Belo Horizonte: Bloch Editora, 2004.

CARBONE, Célia. **A universidade e a gestão da mudança organizacional**: a partir da análise sobre o conteúdo dos padrões interativos. Rio de Janeiro: Revista de Administração Pública, v. 29, n. 1, p. 34-47, jan./mar., 1995.

CATELLI, Armando. Controladoria. In: _____. **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica GECON. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CITTADIN, Andréia; RITTA, Cleyton O.; FREITAS, Luiz P. R.; RAMOS, Adilson P. **O perfil da controladoria e do controller nas empresas integrantes dos principais setores econômicos da AMREC-SC**. In. 19º Congresso Brasileiro de Contabilidade, Belém, 2012. Anais..., 2012.

CHRISTINO, J. M. M., KAISER, E. L. C. B., ZIVIANI, F.; OLIVEIRA, J. L. R. **O impacto dos sistemas ERP sobre as variáveis estratégicas organizacionais**: Um estudo junto às empresas da associação comercial e industrial de Ji-Paraná-RO. Revista de Administração e Negócios da Amazônia, v.5, p.63-81, 2013.

CUNHA, Paulo R.; BEUREN, Ilse M.; GUERREIRO, Reinaldo . **Fatores preditivos à desinstitucionalização de hábitos e rotinas na controladoria**: um estudo de caso. Contabilidade, Gestão e Governança, Brasília, v. 17, p. 60 - 77, 2014. Disponível em <http://www.cgg-amg.unb.br/index.php/contabil>.

DANI, Andréia C.; BEUREN, Ilse M. **Nível de Integração dos Sistemas de Contabilidade Financeira e Gerencial com o Processo de Convergência Contábil e a Efetividade da Controladoria**. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade. Brasília, v. 8, n. 3, art. 4, p. 289-308, jul./set. 2014. Disponível online em www.repec.org.br.

FINGER, A. P. **Gestão de universidades**: novas abordagens. Curitiba: Ed. Universitária Champagnat, 1997.

FREZATTI, Fábio; ROCHA, Welington; NASCIMENTO, Artur R.; JUNQUEIRA, Emanuel. **Controle gerencial**: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antonio C. **Métodos e técnicas em pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GORLA, Marcelo Cristiano. **Fatores que caracterizam o sistema orçamentário de empresas no Brasil**. 2011. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau - FURB, Blumenau, 2011.

GUERREIRO, Reinaldo; PEREIRA, Carlos A.; LOPES, Alexsandro B. **Uma contribuição ao entendimento da estabilidade e da mudança da Contabilidade gerencial sob a ótica da teoria institucional**. ENCONTRO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 2004, Curitiba. **Anais ...** Curitiba: ANPAD, 2004. CD-ROM.

HARDY, Cyntia; FACHIN, Roberto. **Gestão estratégica na universidade brasileira**. 2. ed. Porto Alegre: Ed. Universidade, 2000.

JOHNSON, H.T.; KAPLAN, R.S. **Contabilidade gerencial**. A restauração da relevância da contabilidade nas empresas. Rio de Janeiro: Campus, 1993.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A estratégia em ação: *balanced scorecard***. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KELM, Martinho L. **Indicadores de performance em instituições universitárias autogeridas – uma contribuição à gestão por resultados**. Tese (Doutorado em Engenharia da Produção). Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2003.

LEITÃO, Sérgio P. A decisão na academia I. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 27, n. 1, p. 69-86, jan./mar. 1993.

LOURENSI, Adriano; BEUREN, Ilse M. **Inserção da Controladoria em teses da FEA/USP**: uma análise nas perspectivas dos aspectos conceitual, procedimental e organizacional. Contabilidade Vista & Revista, v. 22, n. 1, p. 15-42, 2011.

LUNKES, Rogério. J.; SCHNORRENBERGER, Darci. **Controladoria na coordenação dos sistemas de gestão**. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTIN, Nilton C. **Da Contabilidade à controladoria: a evolução necessária**. Revista Contabilidade e Finanças, São Paulo, USP, n. 28, p.7-28, jan./abr. 2002.

MINAYO, Maria C.S. (Org). **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 20.ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2002.

MINTZBERG, Henry; AHLSTRAND, Bruce; LAMPEL, Joseph. **Safári de estratégia**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

MIRANDA, Luiz C.; SILVA, José D. G. Medição de desempenho. In: SCHIMIDT, P. **Controladoria**. Agregando valor para a empresa. Porto Alegre: Bookman, 2002.

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

NASCIMENTO, Auster M. ; REGINATO, Luciane. **Controladoria: instrumento de apoio ao processo decisório**. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2011

OYADOMARI, José C.T.; AGUIAR, Andson B.; CHEN, Yen-Tsang; CARDOSO, Ricardo L.; LIMA, Ronaldo G. D. **Associações entre Informações, Desempenho da Controladoria, Desempenho Gerencial e Organizacional: um Estudo Exploratório**. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade. Brasília, v. 8, n. 3, art. 5, p. 309-325, jul./set. 2014. Disponível online em www.repec.org.br.

PADOVEZE, Clóvis L. **Controladoria básica**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

PADOVEZE, Clóvis L.; BENEDICTO, Gideon C. **Cultura organizacional: análise e impactos dos instrumentos no processo de gestão**. ENCONTRO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 2003, Atibaia. **Anais ...** Atibaia: ANPAD, 2003. CD-ROM.

PEREIRA, Carlos A. Ambiente, empresa, gestão e eficácia. In: CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON**. São Paulo: Atlas, 2001.

PEREIRA, Maria J.L. de Bretas; FONSECA, João G. M.. **Faces da decisão**. As mudanças de paradigmas e o poder da decisão. São Paulo: LTC, 2009.

POLITELO, Leandro.; GUSE, Jaqueline. C.; LEITE, Maurício.; SILVA, Tarcísio. P.; DORR, Andréa. C. **Uma análise em organizações sob a ótica da controladoria empresarial**. Desafio Online, v. 2, p. 487-504, 2014. Disponível online em www.desafioonline.com.br

SIMON, Herbert A. **Comportamento Administrativo: estudo dos processos decisórios nas organizações administrativas**. 2 ed. Rio de Janeiro: FGV, 1970.

SIQUEIRA, Jonas. T. ; VENDRUSCOLO, Maria. I. ; SOUZA, Romina B. L. **Perfil do Contador: Estado da arte das expectativas do mercado de trabalho**. In: I Congresso de Controladoria e Finanças, 2014, São Leopoldo. I Congresso Unisinos de Controladoria e Finanças e I Congresso Unisinos de Iniciação Científica em Controladoria e Finanças (COFIN). São Leopoldo, 2014. p. 25-36.

TRIVIÑOS, Augusto. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**. São Paulo: Atlas, 1987.

VANNUCCHI, Aldo. **A universidade comunitária**. O que é, como se faz. São Paulo: Edições Loyola, 2004.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

WANDERLEY, Cláudio A.; MEIRA, Juliana M.; MIRANDA, Luiz C. **Convergências e divergências entre o ABM (Activity Based Management) e o GECON (Sistema de Informações de Gestão Econômica)**. ENCONTRO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE

PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 2001, Campinas. **Anais ...** Campinas:
ANPAD, 2001. CD-ROM.