



MEDIÇÃO DE DESEMPENHO EM INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR (IES) UTILIZANDO O MODELO GECON

ANA CAROLINA MIRANDA GOMES VIEIRA DA SILVA
AURISTELA FELIX DE OLIVEIRA TEODORO
SUDÁRIO DE AGUIAR CUNHA
JOSENILDO COELHO TEODORO
THIAGO DE OLIVEIRA E SILVA
ERICK SAMUEL ROJAS CAJAVILCA

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo analisar a aplicabilidade do Modelo de Gestão Econômica – GECON como ferramenta de medição de desempenho que possa ser utilizada por Instituições de Ensino Superior (IES). A pesquisa apresenta além de uma revisão bibliográfica do que vem a ser o Modelo GECON, um exemplo prático de como essas instituições poderiam medir seu desempenho utilizando este modelo. Configura-se como importante a avaliação de resultados nestas Entidades, tendo em vista que possibilita impactar a qualidade da educação, a qual é relevante em todos os setores da sociedade, podendo ser considerada como fator preponderante para o desenvolvimento do País e de sua população. Para se atingir todos os objetivos pretendidos foi aplicada a técnica de documentação direta por meio da pesquisa bibliográfica especializada e a simulação de exemplos de como as IES podem utilizar o modelo GECON para avaliarem seu resultado.

Palavras-chave: Instituições de Ensino Superior, avaliação de desempenho, Gecon.

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho está voltado, especificamente, para análise de ferramentas de medição de desempenho que possam ser utilizadas por Instituições de Ensino Superior (IES) e nas teorias propostas pelo GECON, tendo como objetivo buscar, na literatura especializada em medição de desempenho de organizações, arcabouços teóricos que possibilitem a realização de um exemplo prático de como o Modelo Conceitual de Gestão Econômica - GECON, na avaliação de sua *performance* gerencial da Educação Superior.

Foi aplicada, na realização do estudo, a técnica de documentação direta, por meio da pesquisa bibliográfica especializada e dois exemplos práticos de como IES podem, utilizando ferramentas do Modelo Conceitual de Gestão Econômica, avaliarem seu desempenho.

Desta forma, insurge o problema desta pesquisa: Poderá o Modelo de Gestão Econômica ser utilizado na Avaliação de Desempenho de Instituições de Ensino Superior?

2 MODELO DE GESTÃO ECONÔMICA – GECON: ORIGEM, CONCEITOS E FUNDAMENTOS

A fim de adequar os modelos de administração das organizações em geral a sua realidade e, também, diminuir a ineficácia dos modelos contábeis e de custos, auxiliando, assim, na tomada de decisão dos gestores, Armando Catelli estruturou, no

final dos anos setenta, o Modelo de Gestão Econômica - Gecon. Segundo Catelli & Guerreiro (apud Olak, 1999, p.07), o modelo GECON “é aplicável a qualquer empreendimento com ou sem fins lucrativos, industriais, comerciais, agrícolas, de serviços ou instituições financeiras”.

O GECON tem como objetivo avaliar o resultado econômico das organizações, a partir de um sistema de gestão e de um sistema de informação, baseado na gestão por resultados econômicos. O primeiro ponto para se determinar o resultado é sabendo como ele é formado. Dessa forma, segundo Catelli et al (2001, p.288) “o modelo identifica, mensura e reporta resultados das atividades das diversas unidades administrativas, transformando o tradicional ‘centro de custo’ em ‘centro de resultado’ ou em ‘centro de investimento’”.

Catelli *et al* (2001, p.288) ainda acrescenta que o GECON reconhece, em cada evento ocorrido dentro da organização, seus aspectos operacionais, financeiros, econômicos e patrimoniais. Catelli et al (op. cit., p.289) afirma que “A dimensão operacional diz respeito aos aspectos físicos dos eventos, ou seja, quantidade de serviços e produtos gerados, quantidade de recursos consumidos, qualidade e cumprimento dos prazos”. A dimensão econômica está relacionada com a mensuração econômica a que está submetida a quantidade física dos recursos e, também, a quantidade de produtos gerados. Já a dimensão financeira, diz respeito ao fluxo financeiro da atividade, ou seja, a produção de receita e custos que geram o seu resultado econômico. Finalmente, para Catelli et al (op. cit., p.289) a dimensão patrimonial está relacionada ao fluxo patrimonial, evidenciado pela mutação nas contas patrimoniais, em um intervalo de tempo e em “decorrência dos impactos financeiros e econômicos relativos aos eventos e transações econômicas”. Desse modo, observa-se que o foco do GECON está centrado nos resultados e, por isso, os custos e os benefícios gerados pelas transações, eventos e atividades da organização devem ser corretamente mensurados.

O arcabouço conceitual básico do GECON está estruturado no Modelo de Gestão e no Sistema de Informações. O Sistema de Informações é composto dos subsistemas que dão suporte as etapas de gestão (subsistema de informações sobre os ambientes externo e interno, subsistema de informações modelo simulação, modelo planejamento e modelo realizado) e dos modelos de decisão, informação e mensuração.

2.1 Modelo de Gestão

O Modelo de Gestão está consubstanciado na missão, crença e valores da organização. Santos & Ponte (1998, p.02) afirmam que “o modelo de gestão determina o processo de gestão da organização, definindo a forma de como este deve ser operacionalizado nas suas fases de planejamento, execução e controle”.

As decisões de uma entidade são tomadas a partir das diversas fases do processo de gestão. O GECON, em sua estrutura, divide essas fases em: Planejamento estratégico; Pré-planejamento operacional; Planejamento operacional – médio e longo prazo; Planejamento operacional – curto prazo; Execução; Controle.

2.2 Sistema de Informação: Ambiente Externo e Interno

O Sistema de Informação foi criado com o propósito de auxiliar os administradores nas etapas da gestão de planejamento, execução e controle. Sobre os ambientes externo e interno, têm a finalidade de prover informações sobre tais ambientes à organização. Esse subsistema pode ser desenvolvido a partir de bancos de

dados, onde são armazenadas informações específicas. Em decorrência do caráter das informações, esse tipo de subsistema tem como característica principal a flexibilidade. Sua base de informação pode ser as mais variadas, desde revistas especializadas, até vídeos e pesquisa de mercado.

2.3 Modelo de Decisão

Os modelos de decisão dão o suporte necessário para que o gestor avalie as conseqüências das várias alternativas que dispõe antes mesmo da tomada de decisão.

De acordo com Santos & Ponte (1998, p.07), o modelo de decisão em gestão econômica é fundamentado a partir das seguintes premissas:

- (a) o resultado econômico é a melhor medida na eficácia da empresa;
- (b) toda organização busca a eficácia e, conseqüentemente, a otimização do seu resultado econômico;
- (c) a empresa encontra-se estruturada em áreas de responsabilidade e existe um gestor para cada atividade, com autoridade e responsabilidade para gerir recursos colocados a sua disposição.

O Modelo de Decisão em Gestão Econômica tem a finalidade de apoiar o gestor na busca das melhores alternativas de ação para, assim, apresentar a representação do real resultado econômico de um dado evento/transação, de forma a otimizar o resultado global da organização.

2.4 Modelo de Informação

Conceitualmente, o Modelo de Informação dará suporte à construção do Sistema de Informações, peça de grande importância dentro do Modelo de Gestão Econômica – GECON e, por isso, Guerreiro (apud Almeida, 2001, p. 314) afirma que o modelo de informação “é a lógica de elaboração e transmissão da informação”.

O Modelo de Informação tem o papel de auxiliar o percurso da informação, sendo capaz de permitir que as informações sejam distribuídas e acessadas pelos gestores, além de facilitar a interação entre os usuários do sistema. Esse Modelo também funciona como um banco de dados unificado e estruturado pelos conceitos de engenharia de informações e fornece informações aos gestores das ações em tempo real.

2.5 Modelo de Mensuração

O Modelo de Mensuração pode ser compreendido, segundo Pereira (2001, p.259), como “uma representação abstrata de como são medidos ou quantificados os atributos de algum objeto”. No que tange a avaliação de desempenho em Gestão Econômica, deve estar permanentemente integrado aos Modelos de Decisão e de Informação.

O trabalho administrativo tem como foco as atividades operacionais, pois essas são as responsáveis pelo resultado econômico da organização. Desta forma, o Modelo de Mensuração deve estar baseado nesse tipo de atividade.

Sendo o GECON um sistema de avaliação do resultado econômico, o Modelo de Mensuração deve mostrar a realidade dos resultados gerados pelas atividades, a fim de refletir a realidade no que diz respeito ao resultado econômico da organização. Conforme Pereira (2001, p.259) é nesse estágio que “devem ser mensurados os efeitos econômicos de caráter operacional e financeiro, relativos às decisões tomadas pelos gestores”.

Segundo Catelli et al (2001, p.297), entre os diversos conceitos de mensuração utilizados pelo GECON, pode-se destacar: competência de períodos, método de custeio

variável, margem de contribuição, valor do dinheiro no tempo, análise de variações orçamentárias, custos e despesas controláveis, custo corrente de reposição, entre outros.

O GECON, como modelo de gerenciamento de organizações por resultado econômico, foi desenvolvido com a finalidade de retratar a realidade desse resultado, tendo como base o Modelo de Decisão e os Sistemas de Informações, com o intuito de adequar os modelos de administração das organizações em geral a sua realidade e, também, diminuir a ineficácia dos modelos contábeis e de custos, auxiliando, assim, na tomada de decisão dos gestores.

3 SIMULAÇÕES DA AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO POR MEIO DO MODELO CONCEITUAL DE GESTÃO ECONÔMICA – GECON

Tendo em vista que o Modelo proposto (GECON) pode ser aplicado como ferramenta de medição em qualquer organização seja ela pública, privada, infere-se que o Modelo Gecon pode ser utilizado em Instituições de Ensino Superior. Foram estruturados dois exemplos práticos.

3.1 Primeira Simulação

A primeira simulação mostra que para avaliar o resultado econômico de uma organização, tem-se, primeiramente, que mensurar monetariamente os valores que entram (*inputs*) e os que saem (*outputs*). Mas, como realizar essa tarefa em uma Instituição que os *inputs*, diferentemente das entidades com fins lucrativos, não correspondem ao lucro? A solução seria mensurar o real benefício gerado pela entidade, comparando o valor de mercado dos serviços prestados pela IES com o valor real gasto pela entidade para produzir os mesmos serviços. Contudo, para que uma entidade qualquer garanta sua continuidade, é necessário que as atividades realizadas gerem um resultado que, no mínimo, assegure a reposição de seus ativos. Sendo assim, as IES, mesmo não tendo o lucro como fim, devem avaliar seu desempenho econômico.

Exemplo: A Organização recebeu do Governo a quantia de R\$ 87.900,00 para realização de um curso de extensão na área de educação. A IES conta com o trabalho de 01 (um) diretor, 02 (dois) professores, 01 (um) programador visual e 01 (um) apoio e ainda possui despesas com material de consumo e com uma gráfica no final do projeto. Seguem-se os quadros que servirão de apoio para construção da Demonstração de Resultado modelo tradicional e Demonstração do Resultado Econômico.

Item de Custo	1º Mês	2º Mês	3º Mês	4º Mês	5º Mês	Total
Diretor	3.500,00	3.500,00	3.500,00	3.500,00	3.500,00	17.500,00
Professores	2.000,00	2.000,00	2.000,00	2.000,00	-	8.000,00
Programador Visual	-	-	-	3.200,00	3.200,00	6.400,00
Apoio	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	5.000,00
Material de Consumo	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	2.500,00
Gráfica	-	-	-	-	10.000,00	10.000,00
Apresentação dos Resultados	-	-	-	-	38.500,00	38.500,00
TOTAL	7.000,00	7.000,00	7.000,00	10.200,00	56.700,00	87.900,00

Quadro 1 - Suposição dos Custos Reais Apresentados pela IES

Fonte: Elaboração própria (2009).

Item de Custo	1º Mês	2º Mês	3º Mês	4º Mês	5º Mês	Total
Diretor	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	4.000,00	20.000,00
Professores	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	-	12.000,00
Programador Visual	-	-	-	3.800,00	3.800,00	7.600,00
Apoio	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00	6.000,00
Material de Consumo	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	2.500,00
Gráfica	-	-	-	-	10.000,00	10.000,00
Apresentação dos Resultados	-	-	-	-	38.500,00	38.500,00
TOTAL	8.700,00	8.700,00	8.700,00	12.500,00	58.000,00	96.600,00

* Os valores apresentados acima são hipotéticos e servem apenas para ilustrar o exemplo

Quadro 2 - Valores Hipotéticos Praticados pelo Mercado

Fonte: Elaboração própria (2009).

Item de Custo	1º Mês	2º Mês	3º Mês	4º Mês	5º Mês	Total
Diretor	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	2.500,00
Professores	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	-	4.000,00
Programador Visual	-	-	-	600,00	600,00	1.200,00
Apoio	200,00	200,00	200,00	200,00	200,00	1.000,00
Material de Consumo	-	-	-	-	-	-
Gráfica	-	-	-	-	-	-
Apresentação dos Resultados	-	-	-	-	-	-
TOTAL	1.700,00	1.700,00	1.700,00	2.300,00	1.300,00	8.700,00

Quadro 3 - Variação entre os Valores Reais da organização e o Mercado

Fonte: Elaboração própria (2009).

Período: 1º ao 5º mês – Valores em R\$

Receitas	
Valores recebidos do Governo	<u>87.900,00</u>
<i>Total das Receitas</i>	<i>87.900,00</i>
Custos e Despesas	
Remuneração do Diretor	17.500,00
Remuneração dos Professores	8.000,00
Remuneração do Programador Visual	6.400,00
Remuneração do Apoio	5.000,00
Materiais de Consumo	2.500,00
Gráfica	10.000,00
Apresentação dos Resultados	<u>38.500,00</u>
<i>Total dos Custos e Despesas</i>	<i>87.900,00</i>
Resultado	0,00

Quadro 4 - Demonstração do Resultado Tradicional

Fonte: Elaboração própria (2009).

Agora, utilizando alguns conceitos propostos pelo GECON, o resultado econômico da IES, ficaria da seguinte forma:

Período: 1º ao 5º mês – Valores em R\$	
Receitas	
Valores recebidos do Governo	<u>96.600,00</u>
<i>Total das Receitas</i>	<i>96.600,00</i>
Custos e Despesas	
Remuneração do Diretor	17.500,00
Remuneração dos Professores	8.000,00
Remuneração do Programador Visual	6.400,00
Remuneração do Apoio	5.000,00
Materiais de Consumo	2.500,00
Gráfica	10.000,00
Apresentação dos Resultados	<u>38.500,00</u>
<i>Total dos Custos e Despesas</i>	<i>87.900,00</i>
<i>Resultado Operacional</i>	<i>8.700,00</i>
Benefícios Sociais	(8.700,00)
Resultado	0,00

Quadro 5 - Demonstração do Resultado Econômico

Fonte: Elaboração própria (2009).

A conta benefícios sociais registra a diferença entre o resultado econômico e o resultado concebido a partir da contabilidade tradicional. A origem do valor de R\$ 8.700,00 está justamente entre a diferença da remuneração dos profissionais envolvidos no projeto. Ora, se a Instituição consegue como benefício um desconto de R\$ 8.700,00 no valor total das remunerações com relação ao praticado pelo mercado, este valor poderia ser considerado como uma receita para a Instituição. Logo:

Quadro 6 – Cálculo do Benefício

Item	Valor (R\$)
Benefício obtido com as remunerações	8.000,00
Valores recebidos do Governo	87.900,00

Receita Realizada	96.600,00
--------------------------	------------------

Fonte: Elaboração própria (2009).

A partir dos demonstrativos anteriores, conclui-se, de acordo com o GECON, que a realização desta atividade é economicamente viável, uma vez que a Organização, além de pagar o menor preço pela remuneração dos profissionais, gera benefícios para sociedade. Caso contrário, poder-se-ia dizer que a Entidade paga para realizar esta atividade, o que a torna inviável economicamente.

3.2 Segunda Simulação

O segundo exemplo analisa analisar como uma IES poderia avaliar seu processo de compras, abandonando os custosos e burocráticos métodos de Licitação que não conseguem mostrar aos gestores se os mesmos tomaram decisões acertadas ou não.

Assim, sob óticas e leis diferentes, verificou-se a importância que um Departamento de Compras e Contratações possui dentro de uma empresa. Nas empresas públicas estas normas e modelos de compras e contratações são sugeridos e regulamentados através de leis, que funcionam como verdadeiros manuais a serem seguidos pelos departamentos de licitações. Já nas empresas privadas, as normas e modelos de compras e contratações podem ser sugeridos através de modelos de gestão econômica e modelos decisórios mais eficazes e também funcionam como manuais.

Por se tratar de empresas sem fins lucrativos, não significa que as IES não almejem o resultado econômico, assim como seus gastos devem estar em conformidade com o princípio constitucional da economicidade. Assim sendo, é empírica a conclusão que a continuidade destas empresas dependerá principalmente dos resultados econômicos alcançados consoante as diretrizes que norteiam a gestão.

Com o objetivo de orientar a gestão por resultados econômicos, este modelo de decisão proposto pelo GECON deve evidenciar impactos financeiros, operacionais e econômicos das diversas alternativas de realização de uma transação.

O modelo de decisão proposto para organização terá como etapas a identificação da transação e das variáveis relevantes, a qualificação e mensuração das variáveis e por fim a comunicação das informações ao gestor.

Assim, neste exemplo foi elaborado um modelo de compras com base nos dados obtidos dos fornecedores, no mercado, e terá como objetivo principal mensurar e informar ao gestor de compras o impacto econômico das alternativas apresentadas. Vale salientar, que este exemplo é uma situação hipotética de uma compra de 10.000 livros. Será apresentada a cotação de três fornecedores, a fim de selecionar a melhor opção.

Dados: quantidade a ser comprada: 10.000 livros; taxas de aplicação no mercado: 2% ao mês; valor do livro no mercado: R\$ 9,52; valor do frete para todos: R\$ 150,00.

Preços do Fornecedor A	Preços do Fornecedor B	Preços do Fornecedor C
R\$ 9,50 – à vista	R\$ 9,55 – à vista	R\$ 9,52 – à vista
R\$ 9,79 – a prazo (30 dias)	R\$ 9,65 – a prazo (30 dias)	R\$ 9,71 – a prazo (30 dias)

	FORNECEDOR A	FORNECEDOR B	FORNECEDOR C
Receita Operacional	10.000 livros x 9,52 = 95.200	10.000 livros x 9,52 = 95.200	10.000 livros x 9,52 = 95.200
(-) Custo	10.000 livros x 9,50	10.000 livros x 9,55	10.000 livros x 9,52

Operacional	= 95.000	= 95.500	= 95.200
Margem Operacional	95.200 – 95.000 = 200	95.200 – 95.500 = - 300	95.200 – 95.200 = 0
Receitas Financeiras	$VC - VC/(1+i)n$ 97.900 – (97.900/1,02) = 1.919,61	$VC - VC / (1+i)n$ 96.500 – (96.500/1,02) = 1.892,16	$VC - VC / (1+i)n$ 97.104 – (97.104/1,02) = 1.904,00
(-) Custo Financeiro	97.900 – 95.000 = 2.900,00	96.500 – 95.500 = 1.000,00	97.104 – 95.200 = 1.904,00
Margem Financeira	1.919,61 – 2.900,00 = - 980,39	1.892,16 – 1.000,00 = 892,16	1.904,00 – 1.904,00 = 0,00
(-) Custos e Desp. Fixas	150,00	150,00	150,00
Resultado Operacional	200,00 + (- 980,39) + (- 150,00) = - 930,39	(-300,00) + 892,16 + (- 150,00) = 442,16	0,00 + 0,00 - 150,00 = - 150,00

Quadro 7 – Cálculo do Resultado Operacional

Fonte: Elaboração própria (2009).

Com base nos dados apresentados chegamos a seguinte demonstração:

Descrição	Fornecedor A	Fornecedor B	Fornecedor C
Receita Operacional	95.200,00	95.200,00	95.200,00
(-) Custo Operacional	95.000,00	95.500,00	95.200,00
(=) Margem Operacional	200,00	(300,00)	0,00
Receita Financeira	1.919,61	1.892,16	1.904,00
(-) Custos Financeiros	2.900,00	1.000,00	1.904,00
(=) Margem Financeira	(980,39)	892,16	0,00
(-) Custos e Desp. Fixas	(150,00)	(150,00)	(150,00)
Resultado Econômico	(930,39)	442,16	(150,00)

Quadro 8

Fonte: Elaboração própria (2009).

Ao analisar os preços praticados pelos fornecedores no exemplo apresentado, no primeiro momento a escolha do gestor seria o **Fornecedor A**, uma vez que o mesmo possui o melhor preço à vista R\$ 9,50 por livro, contra R\$ 9,55 e R\$ 9,52 do **Fornecedor B** e do **Fornecedor C**, respectivamente. Considerando ainda a escolha do fornecedor através da Margem Operacional da compra, ou seja, a diferença entre o melhor preço praticado no mercado e o preço de cada fornecedor à vista, o **Fornecedor A** continuaria sendo a melhor opção. Entretanto, ao calcular todas as possibilidades da compra (à vista ou a prazo), dentro do Modelo de Decisão Proposto (GECON), fica demonstrado que o **Fornecedor B** passa a ser a melhor opção de compra para a empresa. O Resultado Econômico da compra demonstra que a escolha do **Fornecedor B** é mais viável economicamente para a empresa, pois o valor cobrado a prazo possui juros menor que o praticado no mercado.

Assim sendo, com o objetivo de otimizar os recursos para compras, fica demonstrado que a melhor opção para a aquisição dos 10.000 livros pela IES seria a compra a prazo ao **Fornecedor B**.

O modelo proposto tem por finalidade principal assegurar que as compras e contratações sejam as mais vantajosas para a Entidade e para a sociedade como um

tudo. Fica registrado neste item que toda e qualquer aquisição de bem ou contratação de serviço deve estar de acordo com todos os princípios constitucionais da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da publicidade, da economicidade e da eficiência.

4 CONCLUSÃO

Diante da pesquisa realizada, observa-se que o GECON pode ser uma importante ferramenta a ser utilizada em IES e que o mesmo oferece formas mais tangíveis de se avaliar o desempenho destas Entidades. Isso, pode ser comprovado nas simulações apresentadas nesta pesquisa. No que diz respeito ao departamento de compras, para que exista uma gestão “mais profissional”, o modelo proposto neste trabalho foca o resultado econômico no ato da compra, levando em consideração todos os fatores que estão envolvidos na mesma, com a finalidade de otimizar os recursos destinados a estes atos.

Dessa forma, é importante que os envolvidos neste segmento tentem aperfeiçoá-lo em todos os aspectos com a finalidade de proporcionar aos interessados nas suas atividades resultados satisfatórios. Vale lembrar ainda, que se configura importante a avaliação de resultados nestas Entidades, tendo em vista que possibilita impactar a qualidade da educação, a qual é relevante em todos os setores da sociedade, podendo ser considerada como fator preponderante para o desenvolvimento do País e de sua população.

5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANTHONY, Robert N. & GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. Tradução: Adalberto Ferreira das Neves. São Paulo: Atlas, 2001.
- ARIMA, Carlos H. Sistemas de informações gerenciais. In: Schmidt, Paulo (org.). **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- ATKINSON, Anthony A. et al. **Contabilidade Gerencial**. Tradução: André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. São Paulo: Atlas, 2000.
- BARBOSA, Jaércio A. S. A necessidade de se administrar as organizações do terceiro setor. **Controversa**, São Paulo, ano 9, p. 13-17, 1999.
- BORGES, Murilo; SILVA, Karina Rachel. **Compras**. 1999. Trabalho de curso – Centro Tecnológico, Universidade Federal de Santa Catarina.
- CATELLI, Armando (org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- CATELLI, Armando et al. Gestão econômica de organizações governamentais, In: CONGRESSO DO INSTITUTO INTERNACIONAL DE CUSTOS. 7., 2001, Leon. **Anais...** Espanha, 2001.
- MARION, José Carlos. MARION, Márcia Maria Costa. **A Importância da Pesquisa no Ensino da Contabilidade**. Disponível em: <http://www.classecontabil.com.br/servlet_art.php?id=178>. Acesso em: 01 jul. 2009.
- MIRANDA, Luiz C. & SILVA, Dionísio G. Medição de desempenho. In: Schmidt, Paulo (org.). **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- OLAK, Paulo A. Mensuração e reconhecimento do resultado econômico nas entidades sem fins lucrativos, In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO. 24., 2000, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2000.