

# Contabilidade Gerencial: um estudo acerca do planejamento e controle em creches

Carlos Eduardo de Oliveira  
Alice Fernandes Cunha Souza

## RESUMO

As creches são entidades que têm papel fundamental na educação infantil. Os recursos para o funcionamento devem ser utilizados de forma a cumprir seu objetivo com qualidade. Desse modo, torna-se importante possuir ferramentas de planejamento e controle que ofereçam condições de proporcionar aos usuários informações para facilitar o processo decisório. Esta pesquisa apresenta um estudo elaborado nas creches cadastradas na Secretaria Municipal de Educação de Ituiutaba (MG). Utilizou-se para a coleta de dados um questionário elaborado com o objetivo principal de identificar os instrumentos de planejamento e controle gerencial usados pelas creches em estudo. Os principais resultados indicaram que 78% das entidades fazem o planejamento com base nas informações geradas pela contabilidade; a principal ferramenta de controle utilizada é a de contas a pagar e a receber; e o que mais motiva as entidades a usar tais instrumentos é a prestação de contas à comunidade e aos seus provedores.

## 1 INTRODUÇÃO

Considera-se atualmente o Brasil como um país em desenvolvimento. Para que as organizações empresariais possam evoluir é necessário, entre outros aspectos, visando atingir sua missão e seus objetivos, desenvolver o planejamento de suas ações. Em um ambiente competitivo, o planejamento e o controle das ações empresariais tornam-se fundamentais para sua sobrevivência. Oliveira (2008) destaca que o planejamento, a execução e o controle são importantes componentes da gestão empresarial e que a formulação de estratégias realistas para alcançar os objetivos de curto e longo prazo, em muitas empresas, se constitui por ações de pouco entendimento pelos gestores.

Um dos componentes importantes de uma organização, que contribui para o planejamento e controle, são os relatórios contendo informações gerenciais. Esses documentos devem possuir informações fundamentais para a tomada de decisão. Eles utilizam os dados gerados por um sistema de informação gerencial que se alimenta de uma base de dados da organização, suprindo as necessidades de informação e de avaliação do desempenho dos diversos setores da organização.

De acordo com Anthony e Govindarajan (2001) um sistema de controle gerencial é elaborado para suprir a necessidade de uma organização em desenvolver atividades e tarefas de todos os seus colaboradores envolvidos em uma mesma direção e estrutura produtiva, dentro da ideia de realização dos objetivos. Um sistema de planejamento e controle gerencial utiliza-se de instrumentos de avaliação, que devem reportar à administração os relatórios gerenciais com informações tempestivas e em formato adequado ao tomador de decisão.

As creches são organizações que possuem papel importante na vida das crianças e de seus responsáveis. Para Rizzo (1991), é um ambiente especialmente criado para oferecer condições ótimas que propiciem e estimulem o desenvolvimento integral e harmonioso da criança. Neste local, ela tem a oportunidade de conviver em grupo com harmonia e ainda ter apoio

pedagógico de funcionários e voluntários. As creches têm basicamente o objetivo de dar condições confortáveis às crianças, proporcionando-lhes o estímulo e o desenvolvimento integral.

Segundo Campos, Patto e Mucci (1981), a creche é uma instituição que atende a criança em seus primeiros anos de vida, e que deve transmitir tranquilidade às mães ou responsáveis, acerca dos cuidados necessários nesta fase da vida. Rizzo (1991) enfatiza que a integração interdisciplinar favorece o desenvolvimento infantil. Diante disso, alguns aspectos sobre este tipo de organização devem ser levados em consideração, sendo os principais, segundo Constantino *et al.*:

Espaço físico, forma de organização do trabalho de adultos, programas de treinamento/capacitação de profissionais, atividades propostas para as crianças e, particularmente, a relação entre creche e família, pois o espaço educativo da creche não é somente das crianças, mas também dos adultos que nela participam. (CONSTANTINO *et al.* 2003, p. 79)

Considerando que os instrumentos de controle gerencial são importantes para o planejamento e controle das organizações e que a creche é uma instituição responsável por contribuir com o desenvolvimento da criança nos primeiros anos de sua vida, o objetivo desta pesquisa é identificar quais são os instrumentos de planejamento e controle gerencial das creches cadastradas na Secretaria Municipal de Educação do município de Ituiutaba/ MG.

## 2 METODOLOGIA

A pesquisa é classificada, conforme Gil (2010), como de levantamento, que se caracteriza pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer.

Em relação à abordagem a pesquisa é descritiva, de acordo com Gil (2008), pois buscou-se conhecer a característica de determinadas entidades. Realizou-se inicialmente a pesquisa bibliográfica, que abrange, segundo Marconi e Lakatos (2010), toda

a bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo. Foram pesquisados livros, artigos científicos, sites, teses e dissertações acerca do tema. Para Marconi e Lakatos (2010), a finalidade da pesquisa bibliográfica é colocar o pesquisador em contato direto com os diversos itens produzidos e/ou publicados relacionados com determinado assunto.

Visando a obtenção da documentação direta, que se constitui, para Marconi e Lakatos (2010), no levantamento de dados no próprio local onde os fenômenos ocorrem, realizou-se a pesquisa de campo, utilizando-se o questionário, que, para os autores, é um instrumento de coleta de dados formado por perguntas que são respondidas por escrito.

Um pré-teste do questionário foi realizado com um gestor de uma das creches para verificar possíveis inconsistências no instrumento de pesquisa, bem como no entendimento, por parte do respondente, das questões propostas.

O questionário, que possui questões abertas e fechadas de múltipla escolha, relacionadas com o objetivo da pesquisa, foi encaminhado aos gestores responsáveis de todas as creches, cadastradas como tal, na Secretaria Municipal de Educação do município de Ituiutaba/MG.

Também foi possível fazer entrevista, que, de acordo com Gil (2006), é uma forma de interação social, para buscar informações importantes à pesquisa. Relata-se que esta técnica foi importante para o pesquisador porque os respondentes também relatavam alguns fatos que não estavam abarcados no questionário, mas relacionados ao objetivo da pesquisa, o que enriquece a qualidade dos resultados.

Identificou-se, no cadastro da Secretaria Municipal de Educação do município de Ituiutaba/MG, a quantidade de nove creches, o que limita a análise a estas, não sendo adequadas generalizações. Os resultados serão apresentados em figuras com gráficos e de forma descritiva. A opção por realizar a pesquisa nas creches do município de Ituiutaba está relacionada à importância dessas instituições para a sociedade e principalmente ao estímulo ao desenvolvimento infantil.

### 3 REFERENCIAL TEÓRICO

#### 3.1 Alguns aspectos acerca da contabilidade gerencial

A contabilidade gerencial, de acordo com Garrison, Noreen e Brewer (2011), se preocupa com o fornecimento de informações aos administradores, voltadas, portanto, ao público interno da organização. A contabilidade financeira, para Garrison, Noreen e Brewer (2011), visa o fornecimento de informações aos agentes situados fora da organização. Warren, Reeve e Fess (2008) completam afirmando que a contabilidade financeira relata, em demonstrativos financeiros, as informações úteis para pessoas ou instituições externas à empresa.

Fundamentado em Crepaldi (2011), identificou-se que as empresas estão cada vez mais flexíveis em relação aos seus controles e informações sobre seu negócio, para adequar suas operações às novas situações de mercado. Para Crepaldi (2011), a contabilidade deve prover seus usuários com relatórios de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização. Crepaldi (2011) comen-

ta ainda que a contabilidade foi tida no passado como um sistema de informação tributária e, atualmente, ela pode ser vista como um instrumento também gerencial, que serve, entre outras finalidades, para elaborar e interpretar relatórios visando obter resultados e informações necessárias para a tomada de decisão e para o processo de gestão.

Para Atkinson *et al.* (2008), a contabilidade gerencial está relacionada com o processo de identificar, mensurar, relatar e analisar as informações sobre os eventos econômicos da organização. Os autores completam afirmando que controle pode ser entendido como o conjunto de métodos e ferramentas que os membros da empresa usam para mantê-la na trajetória e alcançar seus objetivos. A contabilidade gerencial possui instrumentos de planejamento e controle que contribuem para proporcionar um melhor desempenho na organização. Alguns desses instrumentos serão apresentados nesta pesquisa.

De acordo com Warren, Reeve e Fess (2008), a contabilidade gerencial utiliza-se de dados históricos e estimados, usados pela administração na condução de operações diárias, no planejamento de operações futuras e no desenvolvimento de estratégias integradas de negócios. Contudo, entende-se que a contabilidade gerencial é importante componente de gestão, que oferece informações relevantes aos usuários no processo decisório, proporcionando condições de elaboração do planejamento e controle em uma organização. Este aspecto será tratado no item a seguir, bem como alguns dos instrumentos de planejamento e controle utilizados pela contabilidade gerencial.

#### 3.2 Planejamento e controle nas organizações

Planejamento é uma atividade muito importante em qualquer empresa. Jiambalvo (2009) comenta que um plano comunica os objetivos da empresa aos empregados e auxilia na ordenação de várias funções, como as vendas e a produção. O plano traça as diretrizes para todos da empresa se unirem em direção aos seus objetivos. É necessário que a empresa disponha de informações precisas para ter um direcionamento adequado. Para Atkinson *et al.*:

Planejamento é a quantificação e interpretação dos efeitos das transações planejadas e de outros eventos econômicos sobre a organização; o planejamento, que inclui aspectos estratégicos, táticos e operacionais, requer que o contador forneça informações históricas quantitativas e prospectivas para facilitá-lo. (ATKINSON *et al.*, 2008, p. 67)

O planejamento, para Garrison, Noreen e Brewer (2011), envolve a escolha de uma linha de ação e especificação de como a ação será executada. O plano, segundo Jiambalvo (2009), também especifica os recursos necessários para alcançar os objetivos da empresa. Parte fundamental no processo de planejamento, segundo Oliveira (2008), é a atenção às premissas para a estruturação do planejamento estratégico. Deve-se avaliar inicialmente a elaboração do negócio, visão corporativa, missão e objetivos. Posteriormente, segundo Oliveira (2008), com a finalidade de realização de um diagnóstico, devem-se analisar os seguintes aspectos: ambiente interno e externo, estrutura dos processos de gestão da produção, *marketing* e vendas, finanças e controlado-

ria. Para Atkinson *et al.* (2008), existem dois pontos importantes sobre o planejamento, sendo que o primeiro é a identificação do que os proprietários esperam e o segundo é a escolha da estratégia para alcançar os objetivos primários da empresa.

O controle, para Garrison, Noreen e Brewer (2011), subentende assegurar que o plano seja de fato executado e adaptado adequadamente na medida de alteração das circunstâncias. De acordo com Atkinson *et al.* (2008), o processo de manter uma empresa sob controle envolve cinco passos:

- a) planejar, que é o desenvolvimento dos planos que a empresa julga serem importantes;
- b) executar, colocar o plano em ação;
- c) monitorar, mensurar se está dando certo;
- d) avaliar, comparar se está de acordo com o objetivo proposto e decidir sobre ações corretivas; e
- e) corrigir, para que o sistema esteja sob controle.

Segundo Garrison, Noreen e Brewer (2011) controle envolve:

As medidas tomadas pela administração para aumentar a probabilidade de que os objetivos fixados na etapa de planejamento sejam atingidos, e que todas as partes da organização estejam trabalhando juntas na direção desses objetivos. (GARRISON, NOREEN e BREWER, 2011, p. 314)

Contudo, entende-se que o planejamento e controle são componentes fundamentais para os administradores tomarem decisões. A seguir serão apresentados alguns instrumentos utilizados no processo de planejamento e controle de organizações.

### 3.2.1 Alguns instrumentos de planejamento e controle de organizações

Existe na literatura uma diversidade de instrumentos de planejamento e controle de organizações. Entre os existentes, alguns serão brevemente contextualizados a seguir, quais sejam: Orçamento Empresarial, Balanço Patrimonial, Fluxo de Caixa e Gestão de Custos.

Para Jiambalvo (2009) o orçamento é importante componente do processo de controle porque fornece uma base para avaliar o desempenho de forma mais eficiente e produtiva. Warren, Reeve e Fess (2008) comentam que o orçamento envolve a definição de metas, estabelecimento de planos e a verificação para comprovar se o planejamento está de acordo com os resultados efetivos. Já na visão de Atkinson *et al.* (2008), orçamento é a expressão quantitativa das entradas e saídas de dinheiro para determinar se um plano financeiro atingirá as metas organizacionais. Jiambalvo (2009) complementa afirmando que o orçamento é o veículo de comunicação das informações sobre para onde a empresa está se dirigindo, além de auxiliar na coordenação das atividades dos gerentes. Warren, Reeve e Fess (2008, p. 203) comentam que “o orçamento de caixa, um dos mais importantes elementos do Balanço Patrimonial projetado, mostra os recebimentos (as entradas de caixa) e os pagamentos (as saídas de caixa) esperados para um período”.

Jiambalvo (2009) cita que o Balanço Patrimonial é uma imagem congelada de uma empresa em dado momento no tempo, que mostra os ativos, passivos e o patrimônio líquido de

uma organização. É possível, a partir dele, promover uma análise dos componentes patrimoniais durante determinado intervalo de tempo, identificando a evolução de seus componentes. Para Oliveira (2008, p. 95), “a utilização da análise financeira dos demonstrativos projetados mostra aos gestores o impacto das decisões tomadas na elaboração do orçamento empresarial no patrimônio da organização, especificamente na liquidez, endividamento, atividade, rentabilidade e solvência”.

Para Warren, Reeve e Fess (2008, p. 468), “a demonstração dos fluxos de caixa relata as principais entradas e saídas de caixa durante um período de tempo”. Segundo Jiambalvo (2009), a demonstração do fluxo de caixa mostra como a empresa gerou e utilizou o caixa em dado intervalo de tempo. Ela fornece, de acordo com Warren, Reeve e Fess (2008, p. 468), “informações úteis sobre a capacidade da empresa em gerar caixa operacional, manter e expandir sua capacidade operacional, cumprir suas obrigações financeiras e pagar dividendos.” Os fluxos de caixa, para Jiambalvo (2009), estão relacionados com três tipos de atividade:

Atividade operacional: as atividades operacionais são as atividades essenciais do negócio, tais como compra e venda de produtos e de serviços; atividades de investimento: as atividades de investimento são aquelas relacionadas com a compra e venda de ativos de longo prazo, tais como propriedade e equipamentos; atividades de financiamento: as atividades de financiamento são aquelas relacionadas com a aquisição de capital, a pagamento de empréstimos aos titulares das dívidas e pagamento aos investidores. (JIAMBALVO, 2009, p. 384)

Para Garrison, Noreen e Brewer (2011, p. 28), “todos os tipos de organizações têm custos – empresas, organizações não empresariais, empresas dos setores industrial, comercial e de prestação de serviços”. Custo, segundo Warren, Reeve e Fess (2008, p. 4) “é um desembolso de caixa, ou seu equivalente, ou o compromisso de pagar em espécie no futuro, com o propósito de gerar receitas”. Para Marques (2010), o custo é a quantia expressa em valores monetários de atividades, serviços ou produtos efetivamente consumidos e aplicados na sua realização com a fabricação. Em geral, de acordo com Garrison, Noreen e Brewer (2011, p. 28), “os tipos de custos incorridos e o modo pelo qual esses custos são classificados dependem da característica de custo de uma variedade de organizações – indústria, comércio e prestação de serviços”.

Outro importante instrumento de gestão, inclusive para as entidades sem fins lucrativos é o *balanced scorecard*, que segundo Pereira (2009) permite ligar a estratégia definida para a organização à medição da performance desejada, e pode servir como base de comunicação dos objetivos estratégicos a toda a organização. A comunicação dos objetivos estratégicos, dos indicadores e iniciativas alinhadas com estes, para Pereira (2009), possibilita que a organização percepcione o que dela é esperado e qual a forma de atingi-lo.

De acordo com Pereira (2009), o *balanced scorecard* pode ser personalizado, permitindo colocar maior enfoque na perspectiva que for entendida mais crítica para uma organização. Con-

siderando a possibilidade de personalização deste instrumento de gestão, o autor comenta acerca da necessidade de adaptação do *balanced scorecard* às entidades sem fins lucrativos, uma vez que o fim último destas não é a obtenção de mais-valias para os acionistas, mas o cumprimento de uma missão. A seguir serão apresentadas as análises e as discussões acerca dos resultados da pesquisa.

#### 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA

A pesquisa foi aplicada nas nove creches cadastradas na Secretaria Municipal de Educação de Ituiutaba/MG, das quais oito responderam aos questionários, sendo que uma entidade não demonstrou interesse. O questionário foi entregue juntamente com a carta de apresentação da entidade e direcionado ao gestor responsável pela administração.

Apresentam-se a seguir os resultados da pesquisa, que envolvem as informações sobre o gestor responsável pela administração da entidade, dados referentes aos instrumentos de planejamento e controle gerencial, dados relativos à utilidade/importância das informações referentes aos instrumentos de planejamento e controle gerencial, dados pertinentes ao sistema de informação e comunicação da entidade.

A pesquisa demonstra que 100% das creches estão em funcionamento há mais de vinte anos e atendem crianças que se encontram na faixa etária de zero a cinco anos, aproximadamente. Em relação às fontes de receitas obtidas pelas entidades, pôde-se verificar que 87,5% delas recebem doações de pessoas físicas e jurídicas, porém, essas colaborações possuem valores pouco expressivos, sendo utilizadas somente para complementar os recursos obtidos do Governo Federal, verba repassada para a prefeitura anualmente; porém, a distribuição é feita às creches mensalmente, o valor repassado é creditado em conta, sendo necessário fazer cotação de preço, comprovação e emissão de notas fiscais de todo o gasto desse recurso. A maior parte das entidades utiliza cheques para pagamento das compras e dos funcionários e dispõe de um livro de controle das entradas e saídas de recursos; 12,5% das entidades recebem a receita do Governo Estadual, e a prestação de contas é feita por meio de notas fiscais, sendo também utilizado um sistema próprio de controle dos recursos.

Em relação à faixa etária dos gestores das creches pesquisadas, obteve-se que 50% delas é administrada por pessoas na faixa etária de 46 a 55 anos; 38% possuem idade acima de 55 anos; e 12%, entre 36 e 45 anos.

No que se refere ao tempo do gestor na entidade, pôde-se verificar que 63% trabalham há mais de 10 anos; 25% estão na entidade entre 5 e 10 anos; e 12%, entre 1 ano e 5 anos.

No tocante ao tempo do gestor no cargo atual, a pesquisa identificou que 50% estão há mais de 10 anos; 25% entre 5 e 10 anos; e outros 25%, entre 1 ano e 5 anos.

No que concerne à formação acadêmica, a pesquisa obteve que cinco gestores têm formação em curso superior de Pedagogia; um tem formação em Letras; e um em Psicologia. Um dos gestores não cursou faculdade. Diante disso, pode-se dizer que a maioria dos gestores das entidades pesquisadas trabalham na área em que se formaram, o que é importante, pois o conhecimento pedagógico é essencial no segmento educacional da creche.

Todas as oito entidades responderam que utilizam algum instrumento de planejamento e controle gerencial. Em relação aos instrumentos que as creches empregam foram citados pelos respondentes os seguintes: controle de prestação de contas, relatório semestral das atividades propostas, plano anual de trabalho com a prefeitura, planilha de custos, balancete, cheques, planilha de controle de conciliação bancária, planilha de previsão de gastos, planilhas manuais, prestação de contas à caixa escolar com a utilização de sistema próprio de monitoramento de execução de alimentação escolar. A Figura 1 apresenta os resultados da pesquisa acerca de como é efetuado o planejamento.

A pesquisa demonstra que 78% das informações são geradas pela contabilidade e outros relatórios internos; 11% no repasse de verba do Estado; e 11% apenas nas informações geradas pela contabilidade. Esse resultado demonstra o papel fundamental da contabilidade, pois por meio dela a creche tem controle dos seus gastos, dos pagamentos de encargos de funcionários e orientação na prestação de contas que as instituições têm a obrigação de fornecer ao seu doador de recursos. A Figura 2 apresenta os resultados acerca dos responsáveis pela elaboração do planejamento na entidade.

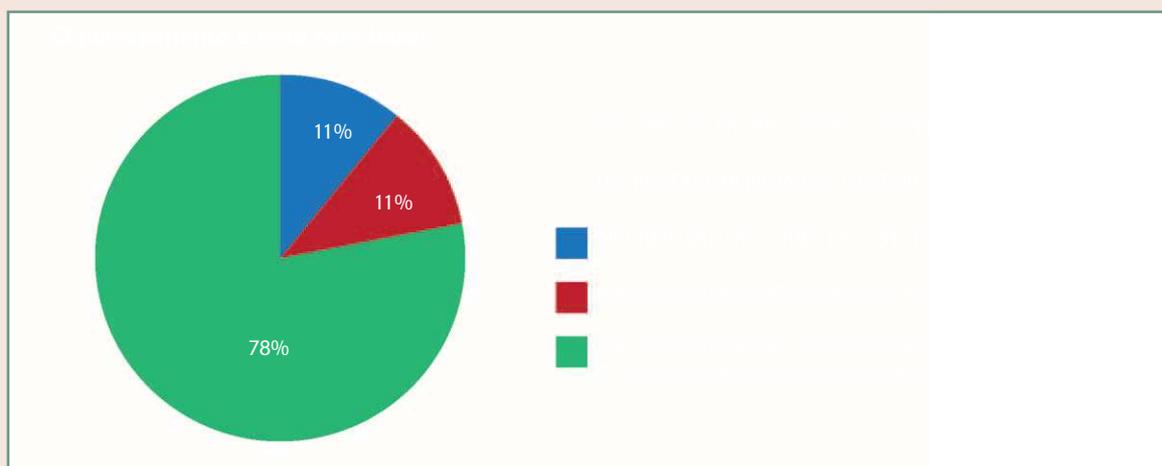


Figura 1: Bases para a elaboração do planejamento.

Fonte: Dados da pesquisa.

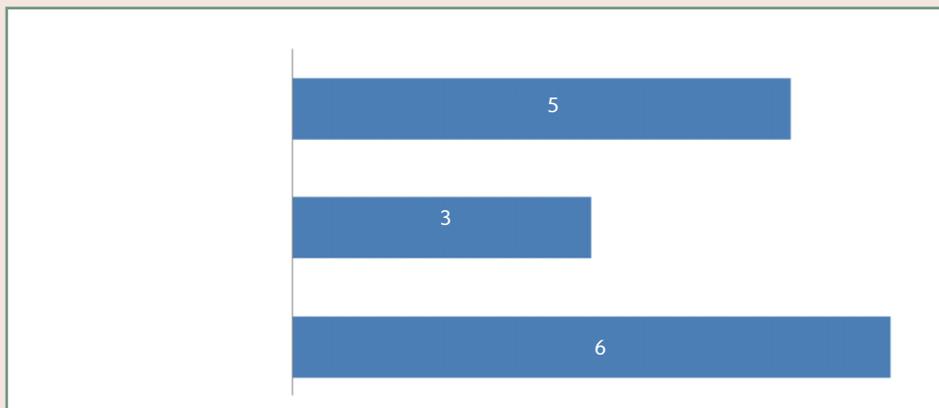


Figura 2: Responsável pela elaboração do planejamento.

Fonte: Dados da pesquisa.

No que se refere aos responsáveis pela elaboração do planejamento na entidade, o respondente poderia assinalar mais de uma alternativa. A pesquisa demonstra que o contador tem participação relevante na elaboração do planejamento. É importante esclarecer que somente uma entidade tem o tesoureiro e o contador como responsáveis pela preparação do planejamento; duas entidades têm como responsável somente o contador; e em uma entidade o responsável é somente o gestor/presidente. Já uma entidade informou que os responsáveis pelo planejamento são o contador, o tesoureiro e o gestor/presidente, outra citou que o responsável é o tesoureiro e o gestor/presidente e, por fim, duas responderam que o contador e o gestor/presidente são os responsáveis. Isso demonstra a relevância que o contador possui em auxiliar os administradores no processo de gestão. A Figura 3 apresenta os resultados da pesquisa em re-

lação à importância dos instrumentos de planejamento e controle gerencial.

A pesquisa demonstra que quatro das creches utilizam o planejamento estratégico como o principal instrumento, uma respondeu que é utilizado, uma que não é utilizado, e outra informou que já ouviu falar. No que se refere ao orçamento, cinco creches responderam ser o principal instrumento, e três informaram que o utilizam. Para o instrumento de análise de balanço, cinco creches citaram que é usado e uma respondeu ser o principal instrumento utilizado.

Em relação ao controle de contas a pagar e a receber, seis creches o utilizam como o principal instrumento, duas responderam que utilizam; já para a gestão de custos, quatro responderam ser o principal instrumento, três informaram que utilizam e uma informou já ter ouvido falar. Por último, em relação à

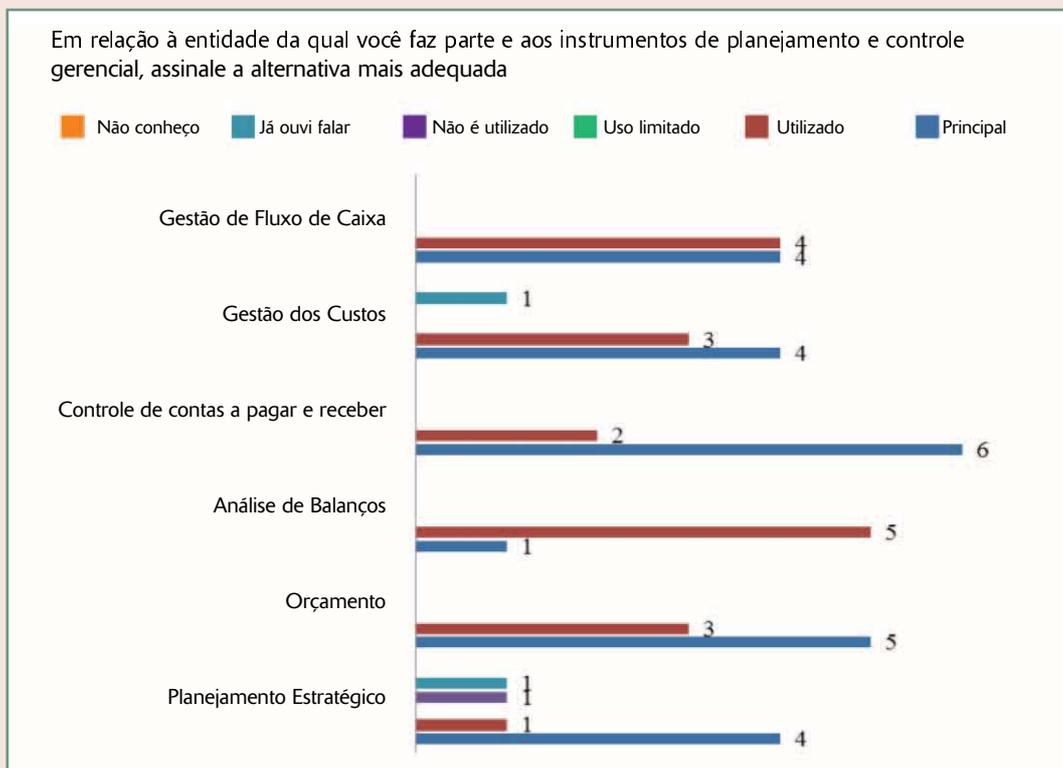


Figura 3: Importância dos instrumentos de planejamento e controle gerencial.

Fonte: Dados da pesquisa.

gestão do fluxo de caixa, quatro responderam como sendo o principal instrumento de planejamento e controle gerencial e quatro afirmaram que utilizam. Na Figura 3 verifica-se que a maioria das entidades utiliza a ferramenta de controle de contas a pagar e a receber.

Nas questões seguintes, os respondentes assinalaram, baseados em uma afirmação, se concordam plenamente, concordam bastante, não concordam nem discordam, discordam bastante ou discordam plenamente.

Sobre 'os instrumentos de planejamento e controle gerencial necessitarem de apoio de profissionais especializados para terem sucesso', nesta pesquisa pôde-se verificar que sete das creches analisadas, o que corresponde a 87,5%, concordam plenamente e 12,5% (uma creche) concorda que é bastante necessário o apoio de profissionais especializados para terem sucesso.

Em relação à afirmativa 'os instrumentos de planejamento e controle não cumprem o que prometem', pôde-se perceber que 37,5% dos respondentes discordam plenamente que os instrumentos de planejamento e controle gerencial não cumprem o que prometem; 12,5% deles discordam bastante; 12,5% concordam bastante; e 25% concordam plenamente, sendo que 12,5% das entidades não responderam. Conclui-se nessa questão que a maioria das creches discorda da afirmação, elas acreditam que os instrumentos são importantes e cumprem os seus propósitos.

Já para a afirmativa 'os instrumentos de planejamento e controle gerencial utilizados pela entidade, em sua maioria, foram importantes para o desempenho da entidade' apurou-se que sete respondentes, o que corresponde a 87,5%, concordam plenamente que os instrumentos de planejamento e controle gerencial são importantes para o desempenho da entidade, e apenas um,

o que equivale a 12,5%, respondeu que não concorda nem discorda. Esse resultado mostra o quanto é necessário e essencial o uso dessas ferramentas para o bom desempenho e funcionamento da entidade.

Sobre 'a contabilidade fornece a base de informações necessárias para a tomada de decisões na entidade', esta pesquisa mostra que seis respondentes, correspondendo a 75%, acreditam que a contabilidade fornece a base de informação necessária para a tomada de decisão; um respondente não concorda, nem discorda e um discorda plenamente. Pode-se notar a importância e o papel que a contabilidade exerce no fornecimento de informações relevantes aos gestores.

No que diz respeito à afirmativa 'é importante na entidade um sistema computacional que realiza cálculos e lançamentos referentes ao planejamento e controle gerencial', obteve-se que 87,5% (sete respondentes) concordam plenamente que é importante ter na entidade um sistema computacional que realiza cálculos e lançamentos referentes ao planejamento e controle gerencial, e apenas um concorda bastante. Foi possível fazer a observação nas creches no momento das entregas dos questionários, quando se pôde notar que a maioria delas realiza anotações manuais de maneira simplificada. A Figura 4 apresenta os dados da pesquisa referentes aos motivos que levaram a entidade a utilizar ferramentas de planejamento e controle gerencial.

Destaca-se nesta análise os motivos que levaram a entidade a utilizar ferramentas de planejamento e controle, classificando-as como motivo principal, motivo relevante, motivo secundário e motivo não relevante. Foi possível identificar que a maioria dos motivos elencados foram anotados como principais. Esta análise permitiu visualizar o quanto as entidades se preocu-

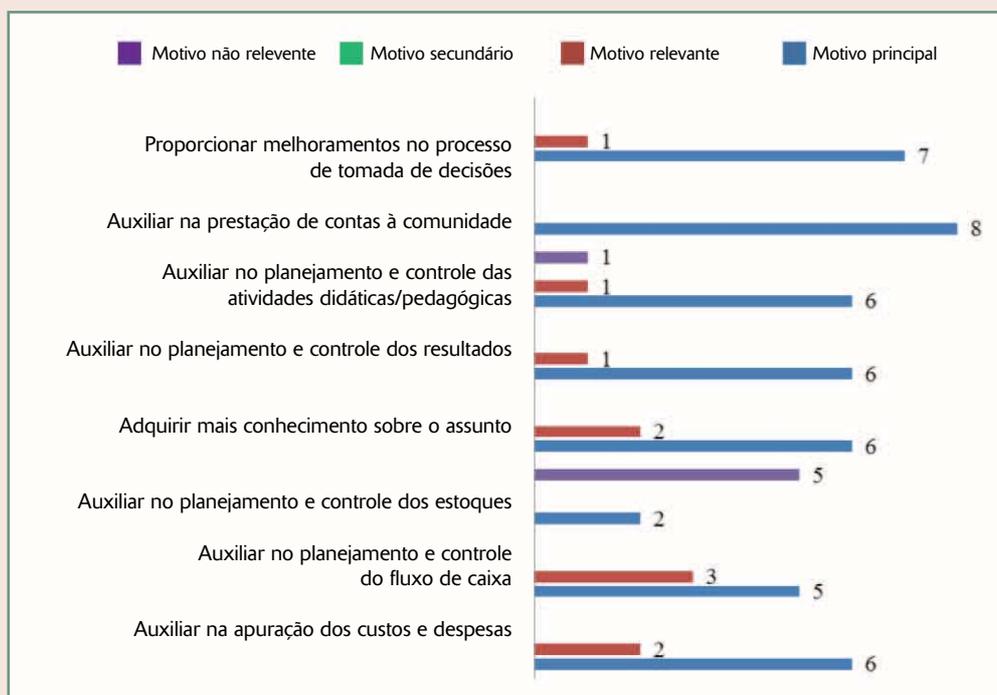


Figura 4: Motivos que levaram a entidade a utilizar ferramentas de planejamento e controle gerencial.

Fonte: Dados da pesquisa.

pam em relação à prestação de contas à comunidade, uma vez que elas precisam trabalhar com transparência perante o seu doador, que na maioria dos casos é o governo, e exige prestação de contas. Outro destaque que se deu foi para o motivo 'auxiliar no planejamento e controle dos estoques', visto que seu resultado aponta que ele não é motivo relevante para cinco das oito creches pesquisadas, o que, por outro lado, torna-se preocupante, pois falhas no planejamento e controle dos estoques poderão trazer prejuízos como a falta de alimentos ou o vencimento do prazo de validade, bem como de produtos de limpeza, entre outros. A Figura 5 apresenta os resultados da pesquisa sobre a periodicidade do planejamento.

Em relação à periodicidade do planejamento, identificou-se que 62% das entidades o fazem para o próximo mês; 12% para o próximo trimestre; 13% para o próximo semestre; e, por fim, 13% realizam para o próximo ano. Isso mostra que a entidade utiliza um prazo menor para definir seu orçamento basea-

do no planejamento, possivelmente pelo motivo de a verba do governo ser repassada mensalmente.

Sobre os benefícios que os instrumentos de planejamento e controle gerencial trouxeram para a entidade foi mencionado que proporcionaram a melhoria do controle de gastos, detalhamento para as ações desenvolvidas, melhorias para realizar investimento em material escolar, cadeiras e brinquedos, visualização da realidade da instituição e investimento em alimentação saudável. A Figura 6 apresenta o resultado da pesquisa acerca do uso de sistema de processamento de dados.

Nesta figura observa-se que 39% das entidades utilizam apenas planilhas eletrônicas e editores de texto; 15% possuem sistemas integrados de processamento de dados; 23% contam com sistemas individualizados; e outros 23% não dispõem de sistemas informatizados. Esse resultado evidencia que o uso de sistemas de processamento de dados é pouco evoluído.

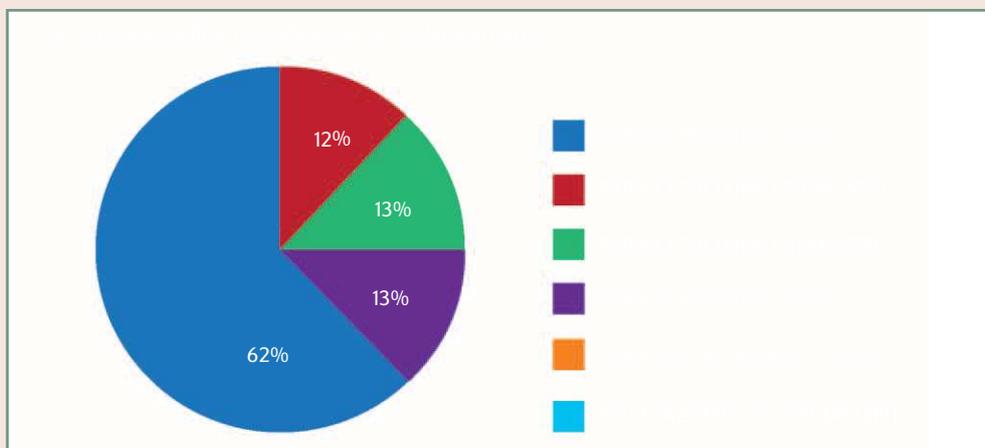


Figura 5: Periodicidade do planejamento.

Fonte: Dados da pesquisa.

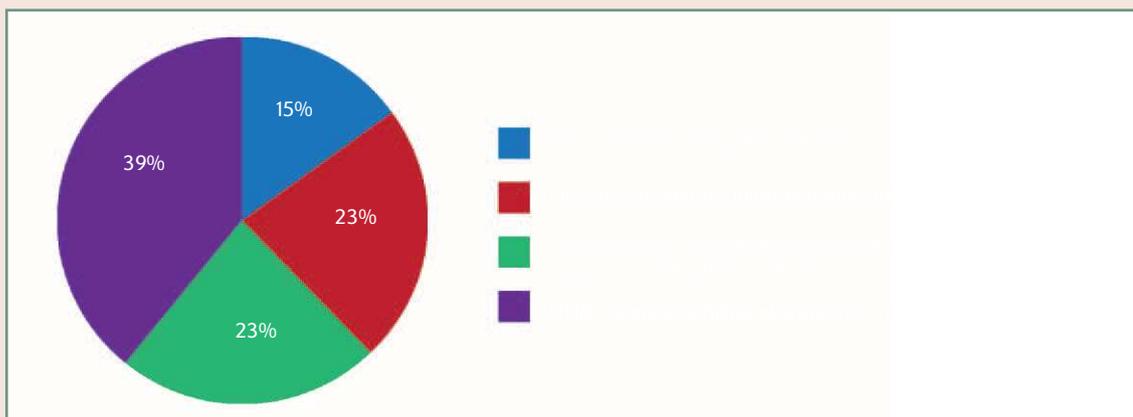


Figura 6: Uso de sistemas de processamento de dados

Fonte: Dados da pesquisa.

Em relação à qualidade da informação gerencial, identificou-se que 57% das creches consideraram como boa a informação; 29% classificam como ótima e 14%, como regular. Esse resultado mostra que se faz necessário ter mais qualidade nessa informação para ela ser considerada ótima.

Sobre a entidade possuir sistema de informação gerencial, nota-se que 50% delas não possuem; 25% possuem; e 25% não possuem, mas gostariam de implantar. Isso mostra que o sistema de informação gerencial é pouco utilizado pelas creches e que se identifica a possibilidade de o profissional da contabilidade es-

trutar tal sistema para a entidade, visando a melhoria da qualidade da informação e da realização das atividades operacionais de forma sistêmica.

Os gestores das creches também foram questionados acerca da aplicação dos recursos colocados à disposição da entidade. Nota-se na pesquisa que, para 60% das creches, a aplicação dos recursos colocados à disposição da entidade é informada sistematicamente e 40%, quando solicitado. A verba é repassada pelo Governo Federal à caixa escolar da prefeitura do município, sendo necessário ter a informação do quanto se gasta sistematicamente e, quando solicitado, é importante também para a questão da transparência das informações. A Figura 7 apresenta os resultados da pesquisa acerca dos meios de comunicação utilizados pela entidade para informar sobre seus resultados.

Esta questão possibilitou ao respondente apontar mais de um item. Destaca-se que a maioria utiliza jornais ou boletins internos para divulgar os resultados de um período, entre outras formas também mencionadas na figura. Entende-se que a comunicação é um meio importante para a entidade proporcionar a transparência dos resultados e das ações realizadas perante os doadores de recursos e outros interessados nessas informações.

A respeito da razão que mais motiva a creche a prestar contas, a pesquisa identificou que todas as entidades o fazem para atender a normas internas ou externas, principalmente aquelas estabelecidas pelo seu doador principal – Governo Federal, Estadual ou Municipal. Sete das oito entidades pesquisadas

responderam que também têm como razão a busca espontânea de transparência.

No que se refere à elaboração da contabilidade da entidade, em seis delas é feita por um escritório terceirizado e duas responderam que um contador interno da empresa é o responsável pelo serviço. Diante disso, nota-se a necessidade de consultoria contábil externa à entidade, por profissionais especializados neste ramo de atividade, daí a importância de contadores dispostos a trabalhar em entidades ou empresas de ramos específicos. A Figura 8 apresenta os resultados da pesquisa sobre as finalidades das informações contábeis.

Sobre as finalidades das informações contábeis para a entidade, questão esta que possibilitou ao respondente anotar mais de uma alternativa, mostra a maior e menor incidência de determinado item apresentado. Nesta pesquisa pôde-se perceber que todas as oito creches consideram que as finalidades das informações contábeis visam a prestação de contas aos seus financiadores; sete delas responderam que também são para fins fiscais; seis informaram que são para fins de controle; e apenas uma destacou que são para fins de avaliação de desempenho. Diante desse resultado, percebe-se a necessidade do conhecimento e aprimoramento da parte gerencial da entidade, pois com a avaliação de desempenho será obtido um controle eficiente para a tomada de decisão.

Em relação aos serviços auxiliares à gestão empresarial, destaca-se o papel da consultoria contábil, apontando que todas

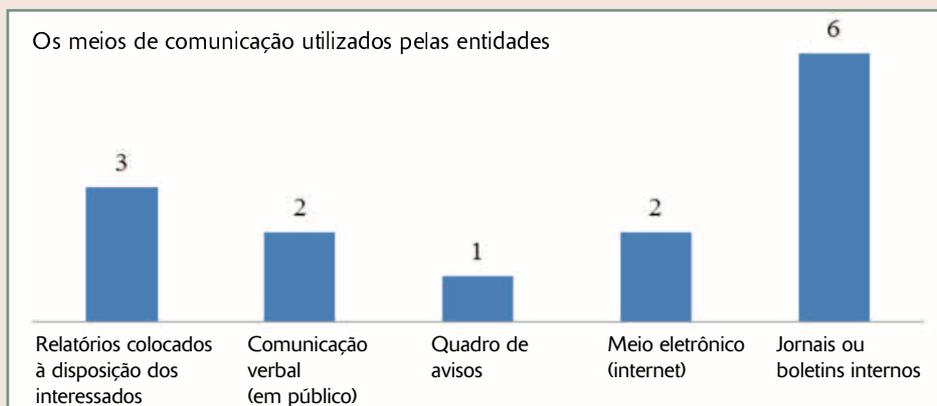


Figura 7: Meios de comunicação utilizados pela entidade.

Fonte: Dados da pesquisa.

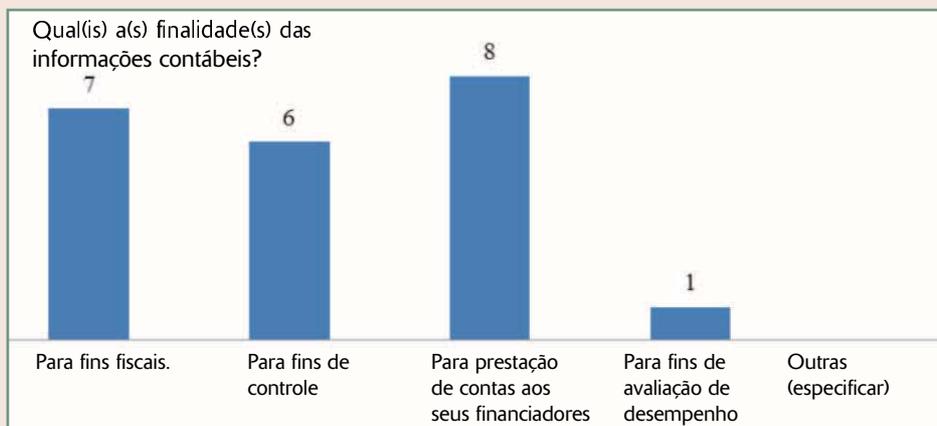


Figura 8: Finalidades das informações contábeis.

Fonte: Dados da pesquisa.

as oito creches pesquisadas utilizam este serviço, sendo que duas delas usam consultoria jurídica e uma, consultoria empresarial. Esta questão possibilitou ao respondente apontar mais de uma alternativa. É importante que uma entidade busque sempre a melhoria de seu arcabouço gerencial, cabendo ressaltar que, em alguns casos, o apoio da consultoria externa torna-se de fundamental importância para que ela possa alcançar seus objetivos. A seguir serão apresentadas as considerações finais acerca da pesquisa.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os instrumentos de planejamento e controle gerencial são ferramentas importantes e necessárias para o desenvolvimento e manutenção de qualquer tipo de organização empresarial, visto que possibilitam, entre outras informações, obter quanto se tem de recursos, o que pode ser gasto e o que se poderá gastar no futuro. Por meio do planejamento é possível traçar metas a serem seguidas e estar preparado para enfrentar as dificuldades. Sua utilização permite, entre outros dados, identificar possíveis erros e obter informação real sobre a vida financeira da entidade, visto que as creches possuem papel fundamental na educação, alimentação e lazer das crianças.

Após a análise dos resultados da pesquisa, conclui-se que:

- Todas as entidades utilizam algum tipo de planejamento e controle gerencial.
- A maior parte das entidades realiza o planejamento com base nas informações geradas pela contabilidade e outros relatórios internos.
- Os relatórios que as entidades mencionaram como mais utilizados são o controle de prestação de contas, relatório semestral das atividades propostas, plano anual de trabalho com a prefeitura, planilha de custos, balancete, controle de cheques, planilha de controle de conciliação bancária, planilha de previsão de gastos, planilhas manuais diversas, prestação de contas da caixa escolar por meio de sistema próprio de monitoramento de execução de alimentação.
- Sobre o uso de sistemas de processamento, a maior parte é feita com planilhas eletrônicas simples e também é utilizado o controle manual dos gastos.

Os instrumentos de planejamento e controle gerencial, por mais simples que sejam, proporcionam benefícios para as entidades, porém muitas delas, por desconhecimento do assunto, não os utilizam de forma adequada. Faz-se necessário o apoio de profissionais capacitados no assunto para prestar consultoria a este tipo de entidade, pois essas ferramentas são importantes para a gestão empresarial de qualquer tipo de organização.



**Alice Fernandes Cunha Souza**

Bacharel em Ciências Contábeis pela FACIP/UFU.

## REFERÊNCIAS

- ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2001.
- ATKINSON, A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, M. S. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2008.
- CAMPOS, M. M. M.; PATTO, M. H. S.; MUCCI, C. A creche e a pré-escola. **Caderno Pesquisa da PUC/SP**, pp. 35-42, nov. 1981.
- CONSTANTINO, E. P.; MONDIM, E. M. C.; BOFI, T. C.; ITO, R. L. M. G.; MASTROIANNI, E. C. Q.; BRAGA, M. R. **Um olhar da psicologia sobre a educação: diagnóstico e intervenção na infância e adolescência**. São Paulo: Arte e Ciência, 2003.
- CREPALDI, S. A. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2011.
- GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2011.
- GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2008.
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2010.
- JIAMBALVO, J. **Contabilidade gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2009.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2010.
- MARQUES, W. L. **Custos**. Paraná: Fundação Biblioteca Nacional, 2010.
- OLIVEIRA, C. E. **Planejamento orçamentário empresarial de indústrias do distrito industrial I de Bauru**. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção). Faculdade de Engenharia de Bauru, Universidade Estadual Paulista, 2008.
- PEREIRA, J. L. S. **Contributo para a concepção de um Balanced Scorecard num equipamento de uma organização sem fins lucrativos**. Dissertação (Mestrado em Gestão). Instituto Universitário de Lisboa – ISCTE/IUL, 2009.
- RIZZO, G. **Creche: montagem e funcionamento**. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1991.
- WARREN, C. S.; REEVE, J. M.; FESS, P. E. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Thomson Learning, 2008.



**Carlos Eduardo de Oliveira**

Doutorando em Economia pela Universidade Federal de Uberlândia – UFU. Mestre em Engenharia de Produção (UNESP). Graduado em Ciências Contábeis (ITE). Professor do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da FACIP/UFU.