A Informação Financeira como Instrumento para Tomada de Decisão dos Gestores dos Institutos Federais de Goiás: a opinião dos Contabilistas

Jean Carlos Pacheco de Jesus

Dissertação de Mestrado

Mestrado em Contabilidade e Finanças

Porto – 2018

INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO

A Informação Financeira como Instrumento para Tomada de Decisão dos Gestores dos Institutos Federais de Goiás: a opinião dos Contabilistas

Jean Carlos Pacheco de Jesus

Dissertação de Mestrado

apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Finanças, sob orientação da professora Doutora Albertina Paula Monteiro

Porto – 2018

INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO

Resumo

A contabilidade evoluiu e hoje é uma ciência que, entre outras coisas, produz informações, importantes instrumentos no processo de tomada de decisão. As entidades, num mundo cada vez mais competitivo, não podem abrir mão das ferramentas que auxiliam na eficiência da gestão, sob risco de descontinuidade (Okoh & Uzoca, 2012). Essa afirmação também vale para as entidades do setor público que sofrem com a crise financeira e precisam entregar bons serviços à sociedade, com o menor gasto possível. Sendo assim, este trabalho tem o objetivo de analisar se os contabilistas possuem domínio operacional do sistema de informação do Tesouro Gerencial (TG) e se este permite produzir informações úteis à tomada de decisões. Também tem como finalidade analisar, na opinião dos contabilistas, os fatores que influenciam a utilidade atribuída pelos gestores dos Institutos Federais de Educação Superior (Ifes) de Goiás às Informações Financeiras (IF) na tomada de decisões.

Com base numa amostra de 26 contabilistas, servidores dos institutos, os resultados indicam que mais de um terço deles tem fraco domínio do sistema do TG e dificuldades no seu manuseamento, apesar de a maioria desses profissionais entender tratar-se de um sistema capaz de produzir informação útil à gestão. Os resultados evidenciam, ainda, que existem fatores que influenciam a utilidade das IF no processo de tomada de decisões. Em relação às características individuais dos gestores, os resultados revelam, estatisticamente, que o gestor com conhecimentos em gestão atribui mais utilidade à IF na tomada de decisões, o que não acontece para o gênero, habilitações acadêmicas e experiência em gestão. Além disso, se verifica que os gestores admitidos para o cargo por competências técnicas atribuem mais importância à contabilidade e suas IF no processo de tomada de decisão.

Este estudo revela-se relevante para a prática, dado que identifica os perfis dos gestores que dão importância às IF na tomada de decisões, que constitui uma importante ferramenta de apoio à gestão.

Palavras-chave: Contabilidade, Informação financeira, Gestão, Tomada de decisão.

Abstract

Accounting has evolved and today is a science that, among other things, produces information, important tools in the decision-making process. Entities, in an increasingly competitive world, can not give up the tools that aid management efficiency, with risks of discontinuity (Okoh & Uzoca, 2012). This statement also applies to public sector entities that suffer from the financial crisis and need to deliver good services to society at the lowest possible expense. Thus, this paper has the objective of analyzing whether accountants have an operational domain of the Treasury Management (TG) information system and whether it allows the production of information useful for decision making. It is also an objective to analyze, in the opinion of the accountants, the factors that influence the usefulness that Ifes managers in Goiás attribute to IF in decision making.

Based on a sample of 26 accountants, institutes' servants, the results indicate that more than a third of accountants have weak domain of the TG system and difficulties in their handling. The results also show that there are factors that influence the usefulness of financial information in the decision making process. Regarding the individual characteristics of the managers, the results show statistically that the manager with a managerial knowledge assigns greater usefulness to financial information in decision making, which is not the case for gender, academic qualifications and management experience. It also appears that the managers admitted to the position by technical competences attach greater importance to the accounting and their financial information in the decision making process.

This study is relevant to the practice, since it identifies the profiles of managers who give importance to IF in decision making, which is an important management support tool.

Key words: Accounting, Financial information, Management, Decision Making

Dedicatória

Dedico este trabalho à minha família, esposa e filha, que tanta paciência tiveram comigo neste período de desenvolvimento desta pesquisa. Foi um tempo em que eu faltei com a atenção que elas merecem. Sendo assim, esta não é uma conquista só minha, mas também delas. Tatiane e Laryssa, todo o meu esforço eu dedico a vocês.

Agradecimentos

Agradeço à minha orientadora, que esteve sempre pronta para me auxiliar na produção deste trabalho.

Agradeço a Deus, por ter me dado saúde e estado de espírito no período de elaboração deste estudo.

Agradeço também à minha família, pais, sogros, irmão, cunhados, sobrinhos e, principalmente, minha esposa e filha, que me deram toda força e apoio de que eu precisava para me manter firme nesta árdua tarefa.

Agradeço aos meus colegas contabilistas, que se prontificaram a responder ao questionário desta pesquisa.

Por último, agradeço ao IFG, que me proporcionou a participação neste programa de mestrado.

Lista de Abreviaturas

BP – Balanço Patrimonial

Cefet – Centro Federal de Educação Tecnológica

CF – Constituição Federal

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

DFC – Demonstração dos Fluxos de Caixa

DRE – Demonstração dos Resultados do Exercício

FASB - Financial Accounting Standards Board

GIC – Gerência de Informação de Custos

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IF – Informações Financeiras

IFG – Instituto Federal de Goiás

IFGoiano – Instituto Federal Goiano

Ifes – Institutos Federais de Ensino

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MEC – Ministério da Educação

ONG – Organização não Governamental

Serpro – Serviço Federal de Processamento de Dados

Siafi – Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal

Siape – Sistema Integrado de Administração de Pessoal

SIC – Sistema de Informações de Custos

SIGPlan – Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento

SPSS - Statistical Package for the Social Sciences

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TG – Tesouro Gerencial

Uned – Unidade Descentralizada de Ensino

Índice

Resumo.....ii

Dedicatória.....iv

Agradecimentos.....v

Lista de Abreviaturas.....vi

Capítulo I - Introdução.....1

1.1. Enquadramento e justificativa do tema.....2

1.2. Problemática.....3

1.3. Objetivo do estudo e metodologia.....6

1.4. Estrutura do trabalho.....6

Capítulo II – Contabilidade, evolução, objetivos e suas informações.....8

2.1. Evolução da contabilidade.....9

2.2. Objetivo da contabilidade.....10

2.3. Usuários da informação contabilística.....10

2.4. A importância da Informação Financeira.....11

2.5. Características da informação contábil.....12

2.6. Contabilidade gerencial.....13

2.7. Contabilidade financeira *versus* contabilidade gerencial.....14

2.8. Fatores que influenciam na utilização de informações financeiras no âmbito dos órgãos públicos.....16

2.8.1. gênero do gestor.....16

2.8.1. Habilitações acadêmicas.....16

2.8.2. Conhecimento em gestão dos gestores.....16

2.8.3. Experiência dos gestores.....17

2.8.4. Processo de escolha do gestor.....17

Capítulo III – A contabilidade pública no Brasil.....18

3.1. Evolução da contabilidade pública.....19

3.2. A contabilidade de custos no setor público.....19

3.3. Sistemas de informação.....20

3.4. Planejamento público.....25

3.5. Rede federal de educação profissional, científica e tecnológica.....27

3.5.1. Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia.....28

Capitulo IV – Objetivos, modelo teórico e hipóteses de investigação.....29

4.1. Objetivos da pesquisa.....30

4.2. Modelo teórico.....30

4.3. Hipóteses de investigação.....31

4.3.1. Relação entre as características individuais dos gestores e utilidade atribuída às IF pelos gestores dos Ifes de Goiás na tomada de decisões.....31

4.3.2. Relação entre a forma como o gestor das Ifes de Goiás acede ao cargo e utilidade que ele atribui às IF na tomada de decisões.....33

Capítulo V – Metodologia.....34

5.1. Metodologia de investigação.....35

5.2. Desenvolvimento do instrumento de medida.....35

5.3. Pré-Teste.....36

5.4. População, processo de recolha de dados e amostra.....37

5.4.1. População.....37

5.4.2. Recolha de dados e amostra.....37

5.5. Metodologia de análise.....38

Capítulo VI – Análise e discussão dos resultados.....39

6.1. Análise descritiva dos dados.....40

6.1.1. Caracterização dos gestores.....40

6.1.2. Utilidade atribuída pelo gestor às IF na tomada de decisões.....44

6.2. Análise e discussão dos resultados.....47

6.2.1. Percepção dos contabilistas dos Ifes de Goiás relativas ao sistema de informação TG.....47

6.2.2 Análise do modelo teórico proposto.....51

6.2.3. Utilidade das IF na tomada de decisão.....51

6.2.4. Relação entre as características individuais dos gestores e a utilidade das IF na tomada de decisão.....52

6.2.5. Relação entre a forma como foram admitidos e a utilidade atribuída às IF na tomada de decisões.....56

Capítulo VII – Conclusão.....59

Referências.....63

Apêndices.....68

Anexos.....82

Índice de tabelas

Tabela 1 – Contabilidade Financeira versus Contabilidade Gerencial.....13

Tabela 2 – Classificação das receitas.....24

Tabela 3 – Classificação das despesas.....25

Tabela 4 – Resumo das hipóteses de investigação.....31

Tabela 5 – Itens sobre o sistema TG.....34

Tabela 6 – Itens que permitem avaliar a utilidade das IF na tomada de decisões.....34

Tabela 7 – Universo da análise.....35

Tabela 8 – Ficha técnica da pesquisa.....36

Tabela 9 – Análise fatorial confirmatória para a utilidade da IF na tomada de decisões.....49

Tabela 10 – Teste de Mann-Whitney para a hipótese 1.....50

Tabela 11 – Teste de Mann-Whitney para hipótese 2.....52

Tabela 12 – Teste de Kruskal-Wallis para a hipótese 3.....53

Tabela 13 – Teste de Krusk-Wallis para a hipótese 4.....54

Tabela 14 – Teste de Kruskal-Wallis para a hipótese 5.....55

Tabela 15 – Resultado dos testes de hipóteses.....56

Índice de figuras

Figura 1 – Características hierárquicas das IF.....11

Figura 2 – Construção da infomação útil.....18

Figura 3 – Despesas do IFG realizadas em 2017, separadas por grupo.....22

Figura 4 – Gastos do IFG com energia elétrica nos anos de 2015, 2016 e 2017.....23

Figura 5 – Modelo teórico proposto.....29

Índice de Gráficos

Gráfico 1 - Gênero dos gestores dos Ifes de Goiás.....38

Gráfico 2 - Faixa etária dos gestores dos Ifes de Goiás.....39

Gráfico 3 - Nível de escolaridade dos gestores dos Ifes de Goiás.....39

Gráfico 4 - Nível de conhecimento dos gestores em gestão.....40

Gráfico 5 - Anos de experiência em gerência dos gestores dos Ifes de Goiás.....41

Gráfico 6 - Processo de admissão dos gestores dos Ifes de Goiás.....41

Gráfico 7 - Utilização das IF pelos gestores dos Ifes de Goiás.....42

Gráfico 8 - Utilidade da IF para os gestores dos Ifes de Goiás no processo de tomada de decisão.....43

Gráfico 9 - Informações mais solicitadas aos contabilistas pelos gestores dos Ifes de Goiás 43

Gráfico 10 - Periodicidade na solicitação das IF.....44

Gráfico 11 - O contabilista é convidado a participar de reuniões da gestão?.....45

Gráfico 12 - Domínio na operação do sistema TG pelos contabilistas dos Ifes de Goiás....46

Gráfico 13 - Dificuldade na operação do sistema TG.....47

Gráfico 14 - Capacidade do TG em produzir e fornecer informações úteis para a tomada de decisão.....48

Índice de apêndices

Apêndice 1 – Inquérito …….…….…….....……67

Apêndice 2 – Tabelas de frequência das características individuais do gestor ...…..…..…71

Apêndice 3 – Tabelas de frequência da utilidade atribuída às IF na tomada de decisão 75

Apêndice 4 – Tabelas de frequência da percepção dos contabilistas acerca do sistema TG….....…….....….……78

Capítulo I - Introdução

1.1. Enquadramento e justificativa do tema

A Contabilidade, atualmente é vista como uma ciência. Segundo Gomes, Previ e Ferreira (2017) ela, a contabilidade, se torna imprescindível para o mundo dos negócios uma vez que é capaz de fornecer informações financeiras (IF), importantes instrumentos, que permitem aos gestores conhecerem melhor os aspectos positivos das entidades, bem como os potenciais riscos impostos pelo cenário econômico ao seu funcionamento adequado. Esse é um aspecto moderno da contabilidade, mas nem sempre foi assim. Quando surgiu, a área era vista apenas como uma técnica para registrar os bens das pessoas (Sá, 1998). A medida que a humanidade e as organizações foram evoluindo, a contabilidade, aos poucos, se transformou de um engenhoso sistema de escrituração para um complexo sistema de informação e avaliação, com características científicas de grande relevância, com o objetivo principal de fornecer informações a seus usuários, tanto internos como externos (Iudícibus, Martins & Carvalho, 2005). As IF são essenciais aos gestores, uma vez que estes, com base em informações precisas, podem fundamentar as suas decisões (Amoako, 2013).

Sendo a contabilidade, atualmente, uma ciência tão importante para as instituições públicas e privadas, a realização deste trabalho também se torna importante, dado que visa analisar se os gestores dos Institutos Federais de Ensino (Ifes) do Estado de Goiás, o Instituto Federal de Goiás (IFG) e o Instituto Federal Goiano (IFGoiano) atribuem importância a contabilidade e utilizam as IF como ferramentas para a tomada de decisão.

Esses dois institutos, o IFG e o IFGoiano, estão localizados em Goiás, estado central do Brasil. O primeiro tem uma estrutura administrativa que se resume da seguinte forma: 1 (uma) reitoria, que é uma espécie de matriz, e 14 (catorze) campus (filiais), espalhados por todo o estado de Goiás. O segundo tem uma estrutura com 1 (uma) reitoria, 8 (oito) campus e 4 (quatro) unidades avançadas, também distribuídos pelo estado. Ambos trabalham com autonomia total. Cada campus planeja, executa e controla o orçamento que recebe da união (Governo Central) e faz sua contabilidade de forma independente; ao final de cada exercício, consolida-a com a das reitorias. Ainda com relação à estrutura administrativa e organizacional, cada campus conta, geralmente, com uma equipe financeira composta por 1 (um) gestor (administrativo), que gere os recursos públicos, e

uma equipe de contabilidade, que os executa. Nas reitorias, a administração dos recursos fica a cargo dos Pró-Reitores de Administração e a execução desses recursos também é feita por uma equipe de contabilidade.

O IFG e o IFGoiano, diferentemente das entidades privadas, não visam lucros. No entanto, almejam resultados positivos, que se materializam na forma de prestação de serviços públicos, uma vez que eles são geridos com recursos da sociedade. Como os recursos não são infinitos, é importante que essas instituições tenham uma boa gestão para que esses recursos sejam alocados sempre da melhor forma possível, evitando desperdícios por meio de decisões equivocadas.

Nesse aspecto, a contabilidade pode contribuir muito com a gestão, pois detém conhecimento e dados importantíssimos dos institutos. Esses dados são gerados pelo Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi) e podem ser extraídos pelo sistema do Tesouro Gerencial (TG) na forma de excelentes relatórios. Ambos os sistemas são controlados pela contabilidade, trabalham os dados e podem trazer informações importantíssimas para os Ifes. Além das tradicionais – como Balanço Patrimonial (BP), Demonstração dos Resultados do Exercício (DRE), Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) –, trazem, ainda, informações gerenciais como gastos com aluguéis, energia, telefone, controles de patrimônio e estoque. Há, enfim, uma infinidade de relatórios que podem auxiliar muito os gestores na tomada de decisões. Nesse contexto, justifica-se desenvolver um estudo que analise se as IF são utilizadas pelos gestores para tomar decisões.

1.2. Problemática

O Brasil, atualmente, passa por uma grave crise econômica, estando com o terceiro ano seguido de déficit nas contas públicas. Várias medidas estão sendo adotadas para reverter esse quadro, mas, ao que parece, até o momento nenhuma delas logrou o êxito desejado. Uma das medidas mais drásticas adotadas, segundo alguns políticos e certos especialistas, foi a criação de uma legislação que congela os gastos públicos por 20 anos. É a emenda constitucional nº 95/2016, que proíbe ao governo elevar sua despesa acima da inflação oficial. Isso, na prática, diminui os orçamentos de todos os órgãos públicos da União,

principalmente os vinculados à saúde e à educação, que são os que detêm as maiores fatias do orçamento. Essa situação é drástica, porque o número de pessoas que necessitam desses serviços públicos está em ascendência, seja por nascimento ou pela migração daquelas que utilizavam os serviços prestados pelo setor privado e agora, por conta da crise, passam a buscar atendimento dos serviços públicos.

Sendo assim, os gestores dessas áreas – saúde e educação – estão tendo que se desdobrar para conseguirem administrar os seus órgãos e entidades, que contam, a cada ano, com menos recursos públicos para suas manutenções. Especificamente, os Ifes de Goiás estão com dificuldades enormes em termos orçamentários. 2017 foi o terceiro ano seguido de diminuição de seus créditos para manutenção e investimentos, isso considerando a inflação, que no período foi de 19,91%, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

A evolução do orçamento para despesas com investimentos no período de 2015 a 2017 apresenta uma ligeira queda nesse tipo de crédito, passando de aproximadamente R$ 25.000.000,00 de reais para cerca de R$ 5.000.000,00. Já o orçamento para despesas com o custeio da entidade se manteve estável. Ao considerar a inflação, pode-se dizer que houve também queda nos recursos para esse tipo de despesa. A evolução do orçamento para gastos com pessoal e encargos sociais cresceu. Esse tipo de gasto foi o único que teve um aumento orçamentário considerável.

A trajetória orçamentária do IFGoiano, quando comparada à do IFG, foi praticamente a mesma.

A crise financeira é uma realidade para as duas instituições. Os gestores desses institutos precisam gerir bem os recursos que têm disponíveis, sendo preciso fundamentar todas as decisões que tomam no que toca à alocação de recursos. Atendo-se à importância que lhe é reconhecida, a questão que se coloca é: será que os gestores dos Ifes utilizam as IF no processo de tomada de decisões? Será que o sistema do TG tem capacidade para produzir informação útil para as tomadas de decisões?

1.3. Objetivo do estudo e metodologia

O objetivo deste trabalho é analisar se os gestores do IFG e do IFGoiano atribuem importância à contabilidade e utilizam as IF para tomarem suas decisões. Especificamente, o estudo visa:

1. Analisar se os contabilistas possuem domínio operacional do sistema de informação TG e se este permite produzir informações úteis à tomada de decisões.

2. Analisar, na opinião dos contabilistas, os fatores (gênero, habilitações acadêmicas, conhecimento e experiência em gestão e forma como o gestor acede ao cargo) que influenciam a utilidade que os gestores dos Ifes de Goiás atribuem às IF na tomada de decisões.

Relativamente à metodologia, este estudo assenta na abordagem quantitativa. Serão colhidas, por meio de um inquérito por questionário, e encaminhadas por e-mail, as percepções dos contabilistas dos Ifes de Goiás acerca da importância e do uso das IF por parte dos gestores dos mesmos institutos para a tomada de decisões. Ainda, se buscam as percepções acerca do sistema utilizado para a produção das IF.

1.4. Estrutura do trabalho

Este trabalho está estruturado em sete capítulos, que estão distribuídos da seguinte forma: o primeiro capítulo faz a introdução ao trabalho, enquadrando e justificando o tema, bem como expondo a problemática, os objetivos e a metodologia do estudo. O segundo e o terceiro capítulos contêm o embasamento teórico da pesquisa. O quarto capítulo apresenta os objetivos, o modelo teórico, as hipóteses e investigação. O quinto define e explica a metodologia de investigação. O sexto é dedicado à análise e discussão dos resultados e, por último, o sétimo capítulo exibe as conclusões.

Capítulo II – Contabilidade, evolução, objetivos e suas informações

2.1. Evolução da contabilidade

A contabilidade evoluiu e hoje não é mais apenas uma técnica de escrituração. É, acima de tudo, uma ciência que, além de estudar e controlar o patrimônio, auxilia os gestores a tomarem melhores decisões quando de posse de suas informações relevantes. No início, como já foi referido, era apenas um sistema de escrituração, mas passou por um processo evolutivo, de forma lenta, até atingir o patamar de ciência, capaz de dar respostas às várias demandas surgidas no mundo dos negócios. Iudicibus, Martins e Carvalho (2005) enumeram os períodos percorridos pela contabilidade, explicando que seu surgimento se deu:

- Em primeiro lugar, a natureza socioeconômica ampla, ou seja, o surgimento do "**espírito capitalista**", que se traduzia em necessidades prementes de acompanhar a evolução da riqueza patrimonial das entidades a partir, principalmente, do século XII, fortalecendo-se no XIII (já com as partidas dobradas), indo até o início do século XIX, no qual aperfeiçoou-se em suas técnicas escriturais. No século XIX a contabilidade, através de autores talentosos de vários países, assume vestimenta científica, saindo do estreito âmbito da escrituração para as especulações sobre avaliação, enquadramento da contabilidade entre as ciências, introdução do raciocínio sobre custos de oportunidade, riscos e juros, etc.

- Em segundo lugar, uma vez constituída a entidade, era necessário, portanto, seguir a evolução de seu patrimônio. Como ainda era vaga ou inexistente, no alvorecer da contabilidade, a noção de separação entre proprietário e gerente ou administrador da entidade, inclusive, via de regra, com exceções, devido à menor dimensão dos empreendimentos, o proprietário era, também, gerente da entidade, o que dificultava muito o desenvolvimento da contabilidade, pois era resistente a mudanças.

A contabilidade, nos dias de hoje, assenta numa visão mais amplificada. Além do atendimento ao fisco, agora, tenta explicar fenômenos e dar respostas às várias demandas do seu ramo de atuação, e isso pode auxiliar muito os gestores nas tomadas de decisões. O próprio objetivo da contabilidade, através de seus conceitos, evidencia isso. Vejamos a seguir.

2.2. Objetivo da contabilidade

A literatura sugere que há consenso no que tange aos objetivos da contabilidade. Para Cravo (1994), a contabilidade tem por objetivo produzir e comunicar informação para que os seus destinatários possam efetuar juízos de valor e tomar decisões com base nessa mesma informação. Lima, Carmo, Cunha e Oliveira (2012) explicam que, além do controle e da mensuração do patrimônio, essa área tem como um de seus principais objetivos fornecer informações confiáveis aos usuários para que eles possam tomar decisões. Para Marion (2015), o principal objetivo dessa ciência é o de fornecer informações estruturadas, relevantes, através de relatórios contábeis de qualidade e que permitam ao usuário tomar decisões com mais segurança.

A contabilidade tem, então, como objetivo, produzir e proporcionar informações aos usuários na tomada de decisão. De acordo com os autores citados, trata-se de uma ciência importantíssima para os diferentes usuários da informação contabilística, que serão enumerados no ponto que se segue.

2.3. Usuários da informação contabilística

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2008) esclarece que os usuários da contabilidade são vários, podendo ser tanto internos como externos, com interesses diversificados. Os usuários internos podem ser os administradores, os empregados e os sócios (entre outros); os externos podem ser o governo, os investidores e a sociedade (entre outros). Para Bontempo (1997), os usuários podem ser escalonados da seguinte forma:

- Acionistas minoritários e majoritários;
- Gestores da empresa;
- Bancos de outros credores;
- Investidores potenciais;
- Órgãos governamentais federais, estaduais e municipais;
- Estudiosos do setor;
- Empregados atuais e potenciais;
- Empresas concorrentes e parceiros comerciais;

- Clientes fornecedores atuais e potenciais.

Com tantos usuários da contabilidade, a entrega das IF pode apresentar certas dificuldades. Ainda segundo Bontempo (1997), apesar do objetivo da contabilidade ser um consenso, a sua aplicabilidade é complexa, uma vez que cada tipo de usuário demanda certos tipos de informação. Isso significa que nem sempre uma informação tem a mesma importância para todos os usuários. Para os usuários internos, como os administradores e gestores, a informação contábil pode ser de grande valia.

2.4. A importância da Informação Financeira

As informações contábeis, se úteis, podem trazer mais confiança e segurança aos *stakeholders* em suas decisões, pois são amparados por uma base de sustentação muito rígida. Assim entende Deitos (2003), para quem o sistema de informações contábeis, desde que projetado para atender à necessidade de informações gerenciais de seus usuários, pode conferir a qualquer empresa, independentemente do porte, mais segurança no processo de tomada de decisões.

Vários estudos confirmam a importância das IF para a tomada de decisão. Zhang (2000) reconhece que os dados contabilísticos contêm informações para guiar decisões em termos de investimento. Rosa (2013, p. 01) elucida que a "[...] Informação Financeira é um instrumento essencial no apoio à tomada de decisão, uma ferramenta fundamental na transmissão de informação sobre a empresa e de comunicação entre a empresa e os demais stakeholders". İbicioğlu, Kocabiyic e Dalğar (2010, citado por Gouveia *et al.*, 2015) indicam que as demonstrações financeiras são úteis para a gestão da empresa no processo de tomada de decisão e, ainda, capazes de prever eventuais crises financeiras.

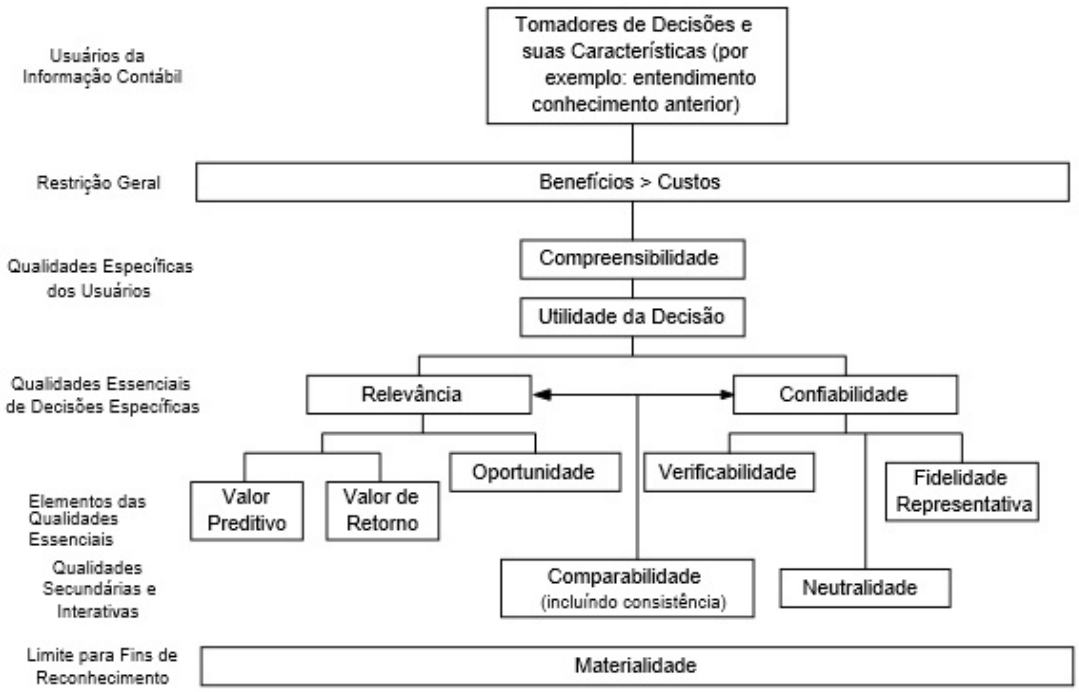
Alves (2008) assinala que as IF são importantes e utilizadas na maioria das decisões pelos gestores. Mesmo sendo a sua utilidade defendida por vários autores, vários gestores não as compreendem. Serraqueiro (2004), por exemplo, explica que a maioria dos empresários/gestores preparam o mínimo de informações contábeis, normalmente apenas aquelas que atendem a legislação fiscal. Desse modo, a maioria das informações são demonstrações obrigatórias e poucas apresentam informações adicionais (DeThomas & Fredenberger, 1985, citado por Serrasqueiro, 2004).

A produção de informações apenas para atendimento ao fisco pode ser um grande problema num mundo cada vez mais competitivo. As entidades de hoje precisam se atualizar, se aperfeiçoar o tempo todo para se manterem no mercado. Okoh e Uzoka (2012) indicam que há uma relação significativa entre a informação contabilística e a sobrevivência das empresas, pois a continuidade de qualquer negócio depende de uma gestão baseada em boas decisões.

2.5. Características da informação contábil

Conforme Paulo (2002), existe uma hierarquia característica das IF e, nessa hierarquia, são identificadas as qualidades (ou características) primárias e secundárias para uma informação útil, observando uma restrição geral, que é a análise da relação custo-benefício da informação contábil, a compreensibilidade como característica do usuário e a materialidade da informação como limite de reconhecimento. As qualidades primárias são a relevância e a confiabilidade, enquanto as secundárias são a comparabilidade, a uniformidade e a consistência. A Figura 1 ilustra bem essas características:

Figura 1 – Características hierárquicas das IF



Fonte: Hendriksen e Breda (1999, citado por Paulo, 2002, p. 106).

2.6. Contabilidade gerencial

A contabilidade gerencial tem características que a diferem da contabilidade financeira. Os objetivos, por exemplo, parecem ser mais completos e abrangentes na primeira. Segundo Garrison, Noreen & Brewer (2013), a contabilidade gerencial tem por objetivo auxiliar os gestores na realização de três atividades vitais como o planejamento, o controle e a tomada de decisão; auxiliar empresários nas tomadas de decisões, a fim de controlar, planejar e corrigir as falhas da empresa, proporcionando um melhor gerenciamento; elaborar planos administrativos e instrumentos de apoio às funções, focando a avaliação de resultados; auxiliar no gerenciamento de departamento, enxergar e corrigir problemas, ajudar a empresa a crescer e gerar lucros, bem como diminuir a taxa de mortalidade empresarial e o desemprego.

Além disso, a contabilidade gerencial não está sujeita a um normativo contabilístico, uma vez que cada entidade deve produzir a informação que necessita para tomar decisões, tendo sempre presente a relação custo-benefício.

Alguns estudos conceituam a contabilidade gerencial, como o de Stolowy e Touron (1998), que a definem como uma ferramenta de suporte capaz de fornecer informações que podem ser utilizadas para analisar atividades ou produtos, ou para analisar unidades organizacionais, como divisões e departamentos. Horngren, Sundem e Stratton (2004, p. 4), por sua vez, a conceituam como o "[...] processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais".

Sobre as informações produzidas pela contabilidade gerencial, estas são muito abrangentes. Segundo Santos (2001, citado por Miotto & Lozeckyi, 2008), as informações da contabilidade gerencial incluem dados históricos e estimados usados pela administração na condução de operações diárias, no planejamento de operações futuras e no desenvolvimento de estratégias de negócios integradas. Para Aguiar, Rezende e Frezatti (2008, citados por Fernandes, Klann & Figueredo, 2011), a contabilidade gerencial fornece informações para aspectos importantes das organizações, como: processo de controle, coordenação e planejamento de uma organização. Ainda, por meio do seu sistema de informações, fornece informações a respeito da aplicação que uma organização faz de seus recursos e da avaliação dos resultados obtidos. As informações contábeis gerenciais podem se traduzir em relatórios emitidos conforme a demanda. Esses relatórios, de aspecto financeiro, são ferramentas muito úteis e suas emissões dependem da necessidade da gestão. Para Miotto e Lozeckyi (2006), os relatórios podem ser preparados periodicamente, em concomitância com os relatórios financeiros ou quando a administração solicitá-los para uma tomada de decisão.

2.7. Contabilidade financeira *versus* contabilidade gerencial

A contabilidade financeira, como referido anteriormente, pode ter nuances que a diferem da gerencial. Frezatti, Aguiar e Guerreiro (2006) questionam qual delas teria surgido primeiro. Foi a contabilidade para o usuário externo, aquela que apresenta informações

para os agentes que estão fora da entidade? Ou teria sido a contabilidade para o gestor interno da entidade, aquela que proporciona apoio ao processo decisório interno?

As características que diferem a contabilidade financeira da gerencial parecem estar nos tipos de preparação da informação, no conteúdo da informação e a quem é entregue a informação. Enquanto na contabilidade financeira os relatórios estão mais direcionados a usuários externos e com prazos pré-estabelecidos, na gerencial os usuários são da própria entidade – os administradores, gestores e sócios – e os relatórios são produzidos por demanda. Miotto e Lozeckyi (2008) fazem uma comparação entre as duas contabilidades (Tabela 1).

Tabela 1 – Contabilidade Financeira *versus* Contabilidade Gerencial

	Contabilidade Financeira	Contabilidade Gerencial
Usuários	Usuários externos e administração	Administração
Características	Objetivo	Objetivo e subjetivo
Preparação	Preparada conforme os princípios fundamentais da contabilidade	Preparada de acordo com as necessidades gerenciais
Tempestividade	Preparada periodicamente	Preparada periodicamente ou quando necessário
Aplicabilidade	Entidade empresarial	Entidade empresarial ou segmento

Fonte: Adaptado de Miotto e Lozeckyi (2008).

A contabilidade gerencial apresenta algumas vantagens para seus usuários internos, mas há uma questão importantíssima a se observar sobre ela: a restrição por conta da relação custo-benefício. O custo é um aspecto que dificulta a implantação de um sistema que possa entregar informações gerenciais às entidades. Manter um sistema de informações eficaz é caro e muitos gestores não estão dispostos a arcar com esses custos. Inclusive, alguns deles entendem a sua importância, mas dispensariam, inclusive a contabilidade financeira, se não precisassem dela para fins fiscais (Moreira, Encarnação, Bispo, Angotti & Colauto, 2013).

2.8. Fatores que influenciam na utilização de informações financeiras no âmbito dos órgãos públicos

Como já visto anteriormente, a utilização das IF pelos gestores para tomada de decisão pode se traduzir em mais eficiência da gestão. Entretanto, existem alguns fatores, associados aos gestores, que dificultam a utilização dessas informações, tais com o gênero, a formação acadêmica, o conhecimento, a experiência e o processo de escolha dos gestores

2.8.1. gênero do gestor

Gouveia et al (2015) refere que o gênero do gestor influencia na utilidade que o mesmo atribui às IF na tomada de decisão. E neste aspecto os homens atribuem maior utilidade a esta ferramenta, enquanto que as mulheres tem respostas menos satisfatórias. Entretanto Cepêda (2017) não encontrou significância estatística nesta comparação.

2.8.2. Habilitações acadêmicas

Gestores sem formação superior não conseguem interpretar as IF disponíveis e dificilmente atribuem relevância à contabilidade (Amoako, 2013). Para compreender a complexidade e os desafios colocados para a gestão, este autor defende ser necessário que o gestor possua formação superior. Aliás, Cepêda (2017), em seu estudo, conclui que os gestores com habilitações acadêmicas ao nível do ensino superior atribuem mais utilidade à informação financeira.

2.8.3. Conhecimento em gestão dos gestores

A maioria dos empresários/gestores das pequenas empresas possuem poucos conhecimentos de gestão e, consequentemente, da contabilidade e de seus benefícios (Turner, 1997). Desse modo, o empresário/gestor tem tendência a utilizar, no processo de tomada de decisão, a experiência e a intuição, descartando a informação contabilística. De acordo com Cepêda (2017), os gestores que detêm mais conhecimentos em gestão atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão. Por outro lado, Serrasqueiro e Nunes (2004) explanam que a maioria dos gestores possuem baixo conhecimento em gestão, o que dificulta a realização da análise das IF.

2.8.4. Experiência dos gestores

A experiência dos gestores conquistada pela idade e pelo tempo de gerência é uma vantagem para as entidades. Taylor (1975) explica que a experiência ajuda na tomada de decisões, ou seja, quanto mais experiente for o gestor, maior será sua compreensão sobre a relevância das IF que as entidades produzem. Entretanto, nas organizações públicas existe troca constante de gestores, o que inibe o acúmulo de experiências. Segundo Pires e Macêdo (2006), o Brasil peca pela descontinuidade administrativa.

2.8.5. Processo de escolha do gestor

No setor público, os gestores são escolhidos, em sua grande maioria, por questões de afinidade/amizade ou políticas, e não técnicas. Na gestão pública brasileira, existe, conforme Pires e Macêdo (2006, p. 97), a "administração amadora – administração feita por indivíduos com pouco conhecimento da história e da cultura da organização e, muitas vezes, sem o preparo técnico necessário – predomínio de critérios políticos em detrimento da capacidade técnica ou administrativa dos nomeados". Sendo assim, a eficiência da gestão pode ser colocada em causa. Para Santos (2009), em maior ou menor grau a interferência política, a indicação de gestores, de clientela, entre outros fatores, pode interferir muito na eficiência e efetividade das organizações públicas. Gestores sem preparo muito provavelmente não compreendem a importância das IF para a tomada de decisão.

Capítulo III – A contabilidade pública no Brasil

3.1. Evolução da contabilidade pública

A contabilidade pública no Brasil tem suas diretrizes na Lei nº 4.320/1964, a Lei do Orçamento. No princípio, a contabilidade pública estava mais voltada para questões orçamentárias em detrimento das patrimoniais. Recentemente, por conta da globalização, que exigiu e exige uma maior padronização da contabilidade entre os diversos países do planeta, a contabilidade pública no Brasil vem passando por mudanças. Hoje, a ênfase da contabilidade pública está na questão patrimonial, que passou a zelar, inclusive, do princípio da competência, que antes não era praticado. Segundo Vicente, Morais e Neto (2012), o Brasil está sofrendo uma reforma com as convergências das normas contábeis às normas internacionais, comandadas pelo CFC e pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Ainda segundo Vicente *et al*. (2012, p. 1), os "resultados demonstram que a reforma promoverá a devida distinção entre o orçamento público e a contabilidade, a adoção do regime de competência para a contabilização do patrimônio público e alterações no conteúdo das demonstrações contábeis que ampliarão a transparência fiscal dos governos. As perspectivas associadas à reforma referem-se à utilização da depreciação e a implantação do subsistema de custos, que visam contribuir com a busca pela eficiência no setor público brasileiro, além da possibilidade de amplo reconhecimento, avaliação e apresentação dos ativos estatais, como é o caso dos imóveis, das infraestruturas e dos bens de uso comum. Por outro lado, o conhecimento sobre os custos das ações governamentais tende a afetar o processo de elaboração dos orçamentos públicos, que, com o foco em desempenho, passariam a utilizar o conceito de "custo" na alocação de recursos para os entes públicos, programas, projetos e atividades públicas".

3.2. A contabilidade de custos no setor público

Com a crise financeira, as palavras eficiência e eficácia deram o tom na administração dos recursos públicos. Nesse contexto, a contabilidade de custos está cada vez mais em voga. Com recursos cada vez mais escassos, a eficiência na gestão dos gastos deve ser cada vez mais perseguida para que os setores mais necessitados da sociedade não fiquem desamparados. Por tudo isso, os administradores públicos precisam de informações úteis, não podendo gerir as instituições com "venda nos olhos". Qualquer erro de estratégia pode

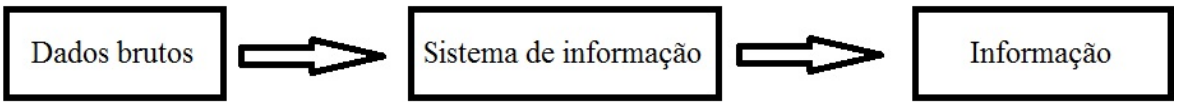
ser fatal. Para Machado e Holanda (2010,p. 792), os "administradores do setor público necessitam de um conjunto de informações gerenciais para cumprir com eficiência, eficácia e efetividade as políticas públicas. Dessa forma, impõe-se a necessidade de um sistema de informação de custos capaz de auxiliar decisões típicas, tais como comprar ou alugar, produzir internamente ou terceirizar determinado serviço ou atividade. Ou, ainda, permitir comparações entre os custos de atividades ou serviços iguais produzidos por unidades organizacionais diferentes, objetivando conhecer e estimular a melhoria do desempenho de seus dirigentes. Além disso, as informações de custos associadas aos benefícios das políticas públicas deveriam ser a base para a formulação da proposta orçamentária, sendo o orçamento o fio condutor que permite executar as despesas e prestar os serviços públicos planejados".

3.3. Sistemas de informação

Para auxiliar os gestores com as informações relevantes é preciso que as entidades possuam bons sistemas de informação, que trabalhem os dados disponíveis, transformando-os em válidos e relevantes. Segundo Schmidt (2002, p. 81), um "sistema de informação define-se como um conjunto de procedimentos estruturados, planejados e organizados que, uma vez executados, produzem informações para suporte ao processo de tomada de decisão."

A Figura 2 mostra como é o caminho de construção da informação.

Figura 2 – Construção da infomação útil



Fonte: Adaptado de Schmidt (2002).

Alguns sistemas foram criados no Governo Federal brasileiro para dar um tratamento aos dados no sentido de obter informações importantes para a gestão. Um desses sistemas é o Sistema de Informações de Custos (SIC). O SIC do Governo Federal é um *Data Warehouse* que se utiliza da extração de dados dos sistemas estruturantes da administração pública federal, tal como o Sistema Integrado de Administração de Pessoal (Siape), o Siafi

e o Sistema de Informações Gerenciais e Planejamento (SIGPlan), para a geração de informações. Esse sistema (SIC) tem por objetivo auxiliar nas decisões governamentais e organizacionais, capazes de conduzir a um gasto mais eficiente dos recursos públicos. Ele encontra maneiras de melhorar os serviços públicos e, ainda, proporciona instrumentos para análise da eficiência, eficácia e avaliação dos resultados do uso dos recursos públicos. Sua existência atende ao art. 50, § 3º, da Lei Complementar nº 101/2.000, de 4 de maio, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que obriga a Administração Pública a manter o sistema de custos, que permite a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Segundo o art. 50 da LRF, a contabilidade pública, "além de obedecer às demais normas de escrituração das contas públicas, observará as seguintes: § 3º – A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial".

Os esforços para que se chegasse ao SIC do Governo Federal foram muitos. Podem-se destacar os trabalhos realizados, em meados dos anos de 2005, pela comissão interministerial, que propôs diretrizes para a implantação desse sistema. No início de 2009, formou-se um grupo técnico, na Secretaria do Tesouro Nacional (STN), com o intuito de produzir uma versão inicial do sistema em parceria com o Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro). Ficou claro que a construção do sistema necessitaria de muitos atores. Foram convidados, então, vários órgãos e entidades para a realização deste trabalho. Em março de 2010, a fase de homologação do sistema foi encerrada e mais de 100 usuários foram treinados para utilizarem a ferramenta. Em 2011, a Gerência de Informação de Custos (GIC), responsável pela manutenção e pelo aperfeiçoamento do SIC, foi estabelecida na STN. Em março, a Portaria nº 157/2011, de 9 de março de 2011, criou o SIC do Governo Federal, atendendo ao que já havia no ordenamento jurídico. Também foram criados, no âmbito dos ministérios, os Comitês de Análise e Validação das Informações de Custos.

Os fundamentos do SIC estão descritos no Decreto nº 6.976/2009, de 7 de outubro de 2009, e suas principais finalidades, de acordo com Machado e Holanda (2010, p. 797), são: "[...] Maior eficiência do processo alocativo – permite avaliar se determinados bens ou serviços produzidos pelo governo justificam os custos correspondentes, ou se há alternativas a custos menos elevados, contribuindo as informações de custo para que os

órgãos de planejamento e orçamento avaliem as alternativas, em geral no decorrer do processo de decisão, quanto à alocação dos recursos públicos (caráter *ex ante*); E maior eficiência operacional – a produção de bens e serviços pelo Estado deve se submeter a algumas avaliações, quanto às maneiras diferentes de produzir o mesmo produto com custos menores, que permitam identificar ineficiências operacionais e oportunidades de redução de gastos; quanto à avaliação do desempenho das pessoas e organizações (inclusive outros entes e ONGs); quanto à identificação de economias com despesas correntes (CF, art. 39, § 7º) e também quanto ao custo/benefícios das ações. A análise comparativa das diversas maneiras de realizar o mesmo produto com custos menores. Assim, facilita a identificação de ineficiências e oportunidades de redução de gastos; avaliação de resultado e desempenho, bem como *benchmarking* e identificação de atividades de baixo valor agregado; fixação de preços públicos e taxas – para cálculo do preço de venda em organizações governamentais que fornecem bens ou serviços mediante pagamento, o conhecimento do custo dos produtos é essencial para que se estabeleça o preço justo a ser cobrado ou se conheça o resultado financeiro obtido, lucro ou prejuízo".

Apesar da importância desse sistema para o auxílio da gestão, seu acesso é restrito. A visão é macro, isto é, apenas servidores de órgãos superiores podem acessá-lo e operá-lo. O acesso ao SIC está restrito a servidores integrantes dos Comitês de Análise e Avaliação das Informações de Custos nos órgãos superiores da Administração Pública federal ou indicados por unidades de gestão interna reconhecidas como órgãos setoriais do SIC do Governo Federal. Com isso, as análises locais ficaram um pouco prejudicadas.

Entretanto, além do SIC, foi desenvolvido também recentemente, em 2015, o chamado Tesouro Gerencial (TG), que substituiu, dentre outros sistemas, o próprio SIC. O sistema TG foi construído sobre a plataforma de *business intelligence*, que é o processo de coleta, organização, análise, compartilhamento e monitoramento de informações que oferecem suporte à gestão de negócios. Ele é capaz de extrair qualquer tipo de informação demandada por meio de um banco de dados alimentado por outro sistema, o Siafi, sistema estruturante que faz toda a escrituração contábil federal. O sistema TG foi desenvolvido para fornecer IF, que vão além daquelas tradicionais e obrigatórias, para auxiliar os gestores no processo de tomada de decisão. Por esse sistema é possível um gestor ter em

mãos, por exemplo, todos os dados referentes aos gastos de um período separados por natureza de despesa. Com essa informação pode-se projetar uma melhor destinação para os gastos do período seguinte. No Anexo 1 apresenta-se um exemplo de informação extraída do TG referente aos gastos do IFG no ano de 2017.

O referido anexo, criado no sistema TG, é apenas um exemplo simples de informação extraída pela contabilidade no que concerne às despesas realizadas no período de um ano. Apenas essa informação poderia, em tese, auxiliar os gestores a terem uma visão mais nítida dos gastos atuais para, num momento de crise financeira como o que se está vivendo agora, decidirem quais gastos cortar. Isso traz clareza e segurança aos gestores no processo decisório.

Como já referido anteriormente, através desse sistema é possível extrair todo tipo de informação que se desejar. Trata-se de uma ferramenta poderosíssima. As questões que se levantam são: os gestores utilizam as informações geradas por ele? Ou ao menos os contabilistas são consultados para darem opiniões, já que eles trabalham com o TG e vivenciam esses dados constantemente?

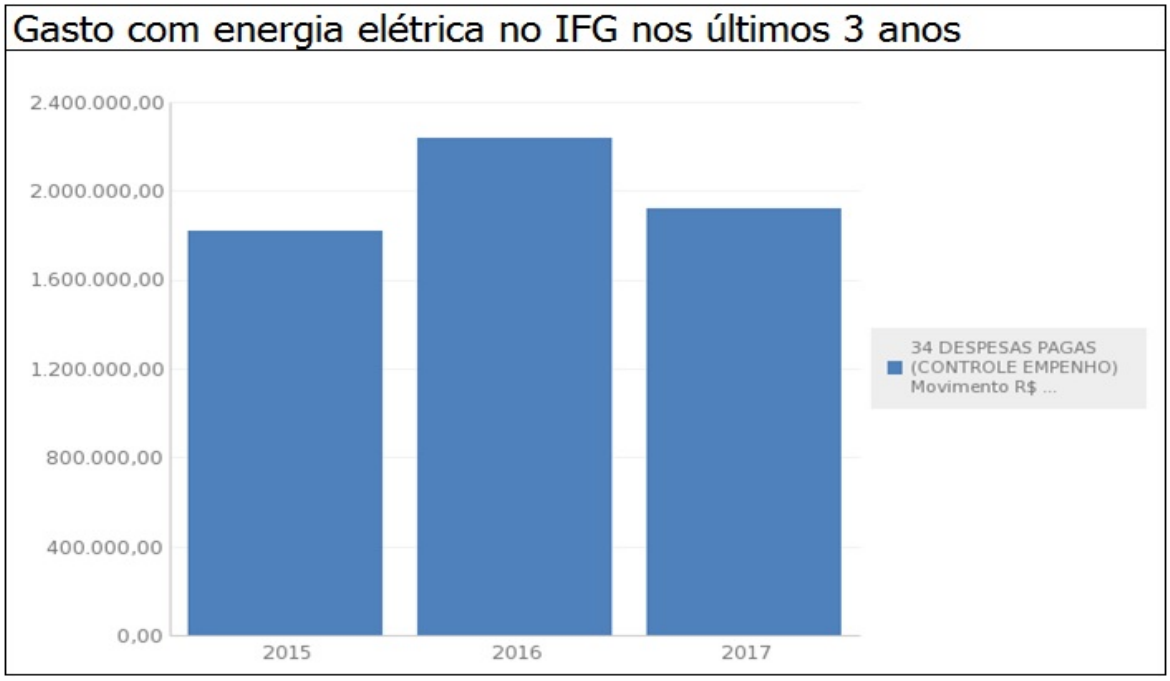
Continuando com as funcionalidades do TG, apresenta-se mais um exemplo de informação produzida por ele. Na Figura 3 é possível depreender que os gastos com a folha de pagamento divergem muito dos com o custeio da entidade. Ademais, os gastos com investimentos são irrisórios, o que impede a instituição de se desenvolver no tempo.

Figura 3 – Despesas do IFG realizadas em 2017, separadas por grupo

Fonte: Informação obtida do IFG e adaptada do TG.

Mais um pequeno exemplo de como a contabilidade e as IF podem, através dos sistemas disponíveis em órgãos do Governo Federal, auxiliarem os gestores na tomada de decisão, pois elas deixam nítida a situação da entidade. A seguir um último exemplo, mostrado na Figura 4, que evidencia os gastos com energia por determinado período de tempo. Com essa simples informação os gestores poderiam avaliar se o consumo desse serviço está elevado e se é necessário tomar decisões para reduzi-lo.

Figura 4 – Gastos do IFG com energia elétrica nos anos de 2015, 2016 e 2017



Fonte: Informação obtida do IFG adaptado do TG.

Enfim, o TG é um sistema que, juntamente com o Siafi, produz não só informações financeiras tradicionais, mas também informações gerenciais. É através dessas informações que se constrói um planejamento. A seguir, apresentam-se alguns detalhes do planejamento público no Brasil.

3.4. Planejamento público

O Planejamento Público, por exemplo, da Administração Direta e das Autarquias, é realizado segundo diretrizes da Lei do Orçamento Público, de nº 4.320/1964, de 17 de março. Essa Lei estabelece normas gerais de direito financeiro para a elaboração e o controle dos orçamentos da União, estados e municípios. Além disso, discrimina as receitas e as despesas, de forma a evidenciar a política econômica e os programas de trabalho do Governo, obedecendo aos princípios da anualidade (o orçamento vale por um ano), da universalidade (o orçamento tem de evidenciar todas as receitas e despesas) e da unidade (o orçamento é uno, apenas uma peça).

As receitas públicas se compõem dos ingressos financeiros que, em tese, têm um único objetivo indiscutível, que é a satisfação das despesas públicas. De acordo com o art. 11, § 4º, da Lei nº 4.320/1964, as receitas são classificadas conforme a Tabela 2:

Tabela 2 – Classificação das receitas

RECEITAS CORRENTES	
Receita Tributária	• Impostos; • Taxas; • Contribuições de melhoria.
Receita de Contribuições	
Receita Patrimonial	
Receita Agropecuária	
Receita Industrial	
Receita de Serviços	
Transferências Correntes	
Outras Receitas Correntes	
RECEITAS DE CAPITAL	
Operações de Crédito	
Alienação de Bens	
Amortização de Empréstimos	
Transferências de Capital	
Outras Receitas de Capital	

Fonte: Adaptado de Lei nº 4.320/1964.

Dos tipos de receitas elencadas na Tabela 2, a receita com contribuições é a mais importante para o Governo em termos de arrecadação, pois, segundo consta no Portal da Transparência do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, é ela que traz o maior volume de recursos para os cofres do governo.

Relativamente às despesas, estas, de acordo com o art. 12, da Lei nº 4.320/1964, são classificadas conforme a Tabela 3:

Tabela 3 – Classificação das despesas

DESPESAS CORRENTES
Despesas de Custeio
Transferências Correntes
DESPESAS DE CAPITAL
Investimentos
Inversões Financeiras
Transferências de Capital

Fonte: Adaptado de Lei nº 4.320/1964.

Dentre as despesas, as principais para a manutenção da máquina administrativa são as de custeio e investimentos. Com essas duas modalidades, as instituições podem se planejar de acordo com suas demandas, no entanto, em momentos de crise como o que o Brasil passa, o atendimento a essas demandas fica prejudicado. Portanto, cada vez mais se faz necessário um bom planejamento, que passa por uma boa leitura dos dados passados e presentes para projetar o futuro.

3.5. Rede federal de educação profissional, científica e tecnológica

Segundo o Ministério da Educação (MEC), a história dessa rede começou em 1909, quando o então Presidente da República, Nilo Peçanha, criou 19 Escolas de Aprendizes e Artifices que, mais tarde, deram origem aos Centros Federais de Educação Profissional e Tecnológica (Cefets).

No início, a rede era voltada para as "classes desprovidas", mas hoje se mostra como um importante instrumento para que todos aqueles interessados tenham acesso efetivo às conquistas científicas e tecnológicas. Na década de 1980, um novo cenário econômico e produtivo se estabeleceu, com o desenvolvimento de novas tecnologias, agregadas à produção e à prestação de serviços. Para atender a essa demanda, as instituições de educação profissional vêm buscando diversificar programas e cursos para elevar os níveis de qualidade e oferta.

A Rede Federal cobre todo o território nacional e presta um importantíssimo papel à nação ao dar continuidade à sua missão de qualificar profissionais para os vários setores da

economia brasileira, realizar pesquisa e desenvolver novos processos, produtos e serviços em colaboração como o setor produtivo.

Em 29 de dezembro de 2008, 31 Cefets, 75 unidades descentralizadas de ensino (Uneds), 39 escolas agrotécnicas, 7 escolas técnicas federais e 8 escolas vinculadas a universidades deixaram de existir para formar os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia.

3.5.1. Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia

Os Institutos Federais são instituições de ensino criados em 29 de dezembro 2008 pela Lei nº 11.892 para atenderem à demanda por ensino de nível técnico, profissional. Apesar de seu foco ser o ensino técnico, eles atuam também em alguns ramos do ensino superior. Os Ifes são autarquias que, via de regra, possuem autonomia administrativa e financeira. Os recursos para manutenções e investimentos são oriundos do Governo Federal, Central, distribuídos através do MEC. Cada Instituto Federal, como mencionado antes, tem autonomia para gerir esses recursos.

Como os recursos financeiros são limitados, é essencial se ter uma boa gestão para a continuidade das organizações e para se ter uma boa gestão é preciso que os gestores estejam calçados com informações. No próximo capítulo apresentam-se os objetivos deste trabalho, que analisa a capacidade dos contabilistas em operar o sistema que gera informações e desenvolve um modelo teórico que busca confirmar algumas afirmações sobre os fatores que influenciam na utilidade das IF pelos gestores dos Ifes de Goiás.

Capitulo IV – Objetivos, modelo teórico e hipóteses de investigação

4.1. Objetivos da pesquisa

Este estudo tem duplo objetivo. Primeiramente, pretende-se explorar a perceção dos contabilistas dos Ifes de Goiás relativa ao sistema de informação TG, ou seja, analisar se eles possuem domínio operacional do sistema de informação TG e se este permite produzir informações úteis à tomada de decisões. Segundamente, é objetivo analisar, na opinião dos contabilistas, quais fatores influenciam a utilidade que os gestores dos Ifes de Goiás atribuem às IF na tomada de decisões.

O primeiro objetivo descrito dá lugar a duas questões de pesquisa:

Questão 1: **Os contabilistas dos Ifes de Goiás têm domínio operacional do sistema de informação TG?**

Questão 2: **O sistema de informação TG permite produzir informações úteis à tomada de decisões?**

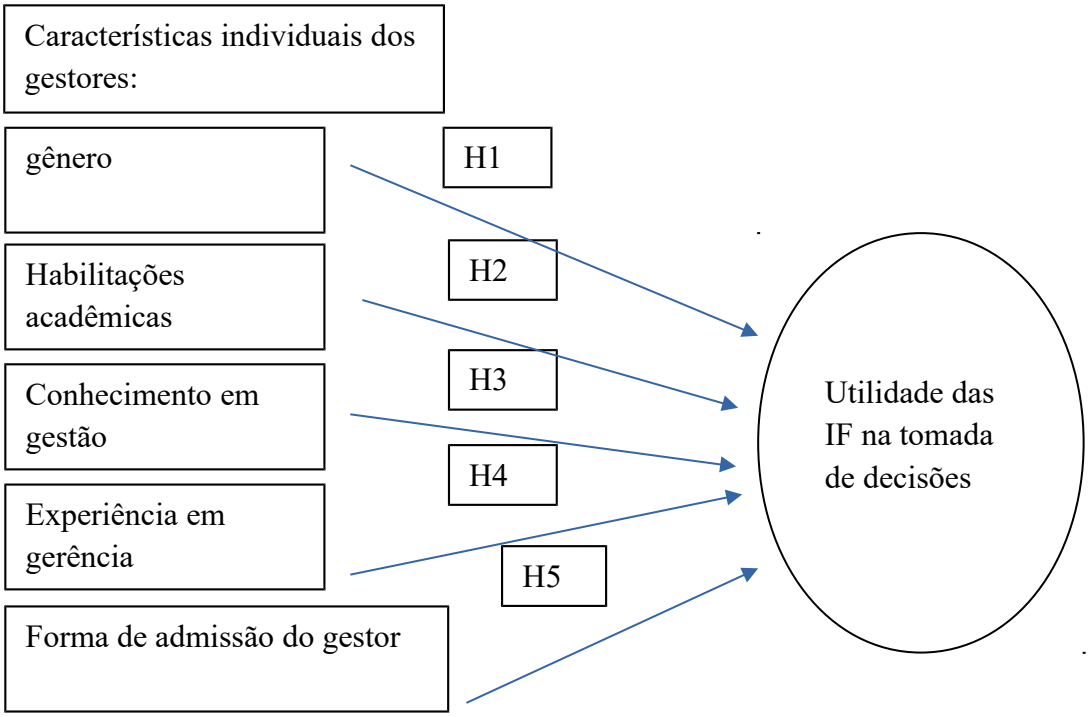
Para alcançar o segundo objetivo deste estudo é desenvolvido o modelo teórico que se apresenta no ponto que se segue.

4.2. Modelo teórico

Este estudo visa, ainda, analisar os fatores que influenciam a utilidade que o gestor dos Ifes de Goiás atribuem às IF no processo de tomada de decisões. Especificamente, é objetivo analisar se as características individuais dos gestores (gênero, habilitações literárias, conhecimento e experiência em gestão) e a forma como eles acederam ao cargo de gestor influenciam a utilidade atribuída por eles à IF na tomada de decisões.

O objetivo descrito dá lugar a cinco hipóteses de investigação, que estão evidentes no modelo teórico (Figura 5) e fundamentadas no ponto que se segue.

Figura 5 – Modelo teórico proposto



Fonte: Elaboração própria.

4.3. Hipóteses de investigação

Diante da questão da existência de fatores que influenciam na utilização ou não das IF produzidas pela contabilidade para a tomada de decisão por parte dos gestores dos Ifes de Goiás, formularam-se as seguintes hipóteses no ponto que se segue:

4.3.1. Relação entre as características individuais dos gestores e utilidade atribuída às IF pelos gestores dos Ifes de Goiás na tomada de decisões

Vários autores sustentam que o gênero do gestor influencia a utilidade atribuída por ele às IF na tomada de decisões (Cepêda, 2017; Gouveia, Fernandes & Gonçalves, 2015). Cepêda (2017) analisa se os gestores de gênero masculino atribuem mais utilidade à IF na tomada de decisão e conclui que não existe relação estatisticamente significativa entre essas variáveis, resultados que contrariam os de Gouveia *et al.* (2015), dado que eles verificam que o gestor do gênero feminino atribui menos importância à IF na tomada de decisão. Face ao exposto, pretende-se, neste estudo, analisar se os resultados são os mesmos de

Gouveia *et al*. (2015) quando se tratam de gestores de instituições públicas. Nesse contexto, formula-se a primeira hipótese deste estudo:

Hipótese 1: Os gestores do gênero masculino atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.

Autores como Amoako (2013) e Cepêda (2017) explicam que as IF são de difícil compreensão e que, portanto, os gestores com baixa formação não atribuem a mesma importância a elas quando comparados com os gestores com formação superior. Face ao exposto, formula-se a hipótese 2:

Hipótese 2: Os gestores com habilitações acadêmicas ao nível do ensino superior atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.

Ainda conforme Amoako (2013) e Cepêda (2017), a dificuldade na interpretação das IF vai além da questão de formação, ou seja, não basta apenas ter formação superior, é preciso ter conhecimento na área de gestão. Para Amoako (2013), a maioria dos gestores não possui esse tipo de conhecimento. Cepêda (2017) avalia se os gestores com conhecimento em gestão atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão e encontra relação estatisticamente significativa entre essas variáveis. Face ao exposto, formula-se a hipótese que se segue:

Hipótese 3: Os gestores que têm conhecimentos de gestão atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.

A experiência e a vivência com as atividades de gestão e a tomada de decisão proporcionam ao gestor maturidade profissional, dando mais importância às IF no decorrer de sua carreira profissional. Isso vai de encontro aos fundamentos de Taylor (1975) na medida que asseguram que a tomada de decisões é influenciada por características individuais do gestor, nas quais se inclui a experiência profissional. Sendo assim, formula-se a seguinte hipótese:

Hipótese 4: Os gestores mais experientes no cargo atribuem mais utilidade às IF para a tomada de decisão.

4.3.2. Relação entre a forma como o gestor das Ifes de Goiás acede ao cargo e utilidade que ele atribui às IF na tomada de decisões

Segundo Lück (2009), alguns problemas de gestão podem estar atrelados à forma de escolha do gestor. Esse autor indica que 42% dos gestores do Brasil são indicados politicamente, o que pode colocar em pauta a eficiência na gestão dos órgãos públicos. Assim, o gestor que não possui competência adequada ao cargo pode não tomar as melhores decisões, o que leva a questionar se ele dará a mesma importância às IF que o gestor detentor de competências. Sendo assim, formula-se a hipótese que se segue:

Hipótese 5: Os gestores escolhidos por competência atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisões.

Na Tabela 4 apresenta-se um resumo das hipóteses de investigação.

Tabela 4 – Resumo das hipóteses de investigação

Hipóteses	Descrição	Autor
Hipótese 1	Os gestores do gênero masculino atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.	Gouveia *et al.* (2015)
Hipótese 2	Os gestores com habilitações acadêmicas ao nível do ensino superior atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.	Amoako (2013)
Hipótese 3	Os gestores que têm conhecimentos de gestão atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.	Amoako (2013)
Hipótese 4	Os gestores mais experientes no cargo atribuem mais utilidade às IF para a tomada de decisão.	Taylor (1975)
Hipótese 5	Os gestores escolhidos por competência atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.	Lück (2009)

Fonte: Elaboração própria.

Capítulo V – Metodologia

5.1. Metodologia de investigação

Esta pesquisa, de cariz quantitativa, tem por base, essencialmente, o estudo de Borges e Matias (2011), que busca entender a participação da contabilidade para uma melhor gestão no Governo de Minas Gerais; a investigação de Moreira *et al.* (2013), que analisam a importância da IF no processo de tomada de decisão; e também o trabalho de Cepêda (2017), que analisa os fatores que influenciam na utilização das IF pelos gestores para tomada de decisão de empresas do setor privado. Com essa investigação, que se aplica a entidades do setor público, nomeadamente aos gestores dos Ifes de Goiás, pretende-se analisar, na opinião dos contabilistas, a importância das IF nas tomadas de decisão dos gestores. Para o efeito, é aplicado um inquérito por questionário para recolher as percepções dos trabalhadores envolvidos com a contabilidade dos dois Ifes de Goiás, incluídos aí suas reitorias e suas unidades (filiais), espalhadas por todo o estado.

A aplicação do inquérito por questionário é adequada para esta investigação, uma vez que, segundo Gil (2008, p. 146), esse instrumento deve ser utilizado "quando o universo a ser pesquisado é constituído por grande número de elementos". Além do grupo de elementos a inquirir ser relativamente grande, também é disperso, uma vez que estão espalhados por todo o estado de Goiás. A entrevista presencial e individual, nesse caso, seria de difícil aplicação. Segundo esse autor, a aplicação do inquérito por questionário torna-se menos dispendiosa essencialmente quando se utiliza a internet para o efeito. Assim, neste estudo opta-se por enviar, via e-mail, o questionário aos contabilistas dos Ifes de Goiás, o que permitirá beneficiar-se da vantagem referida.

5.2. Desenvolvimento do instrumento de medida

A coleta de dados se deu, então, por meio de um questionário estruturado, que inclui questões fechadas e escalas nominais e ordinais (avaliadas numa escala de *Likert* de 5 pontos). Relativamente à estrutura do questionário (Apêndice 1), este inclui questões que permitem obter informações acerca dos gestores, assim como gênero, idade, habilitações acadêmicas, experiência e conhecimentos em gestão, instituição onde exerce funções e forma como foi admitido no cargo. O questionário também inclui questões direcionadas aos contabilistas inquiridos, que permitem recolher informação acerca do domínio

operacional do Sistema TG e da sua capacidade de gerar informação útil à tomada decisões (Tabela 5). Do questionário fazem ainda parte questões que permitem avaliar a utilidade das IF na tomada de decisões (Tabela 6). Adicionalmente, pede-se ao inquirido (contabilista) para indicar quais as informações mais solicitadas pelo gestor das Ifes de Goiás e se é, ou não, convidado para reuniões da gestão.

Tabela 5 – Itens sobre o sistema TG

Opiniões dos Contabilistas
Na sua opinião, o TG é um sistema capaz de produzir IF úteis para tomada de decisão?
Você sabe operar de forma satisfatória o sistema TG
O sistema TG é de fácil operação?

Fonte: Elaboração própria.

Tabela 6 – Itens que permitem avaliar a utilidade das IF na tomada de decisões

Itens	Fonte
O(a) gestor(a) da sua unidade compreende a utilidade das IF como ferramenta para a tomada de decisões?	Borges e Matias (2011)
Na sua unidade, o(a) gestor(a) utiliza IF para tomar decisões?	Borges e Matias (2011)
Considerando ainda que o(a) gestor(a) da sua unidade solicita à contabilidade relatórios financeiros, isso se dá de forma periódica?	Mioto e Lozeckyi (2006)

Fonte: Elaboração própria.

5.3. Pré-Teste

Em etapa anterior à coleta de dados, o questionário foi submetido a um pré-teste para um grupo de três servidores pertencentes ao grupo de investigados que contribuiu como informantes da pesquisa. O objetivo do pré-teste foi evidenciar possíveis falhas quanto à forma e ao conteúdo das questões e, assim, assegurar-lhes validade, tempo adequado, precisão e coerência com o objeto.

5.4. População, processo de recolha de dados e amostra

5.4.1. População

Este estudo aplica-se aos contabilistas dos Ifes de Goiás. Este grupo de profissionais são os que melhor poderão responder ao inquérito, uma vez que são os mesmos que preparam as IF e outro tipo de informação quando solicitada pelos gestores. Contudo, na impossibilidade de abranger todos os contabilistas desses institutos, o estudo é conduzido aos contabilistas (Contadores/Técnicos de Contabilidade) dos Ifes de Goiás. Por isso, utiliza uma amostra por conveniência, e não probabilística. O universo da análise apresenta-se na Tabela 7.

Tabela 7 – Universo da análise

Instutuição	IFG	IFGoiano
Contadores – Profissionais com formação em nível superior em ciências contábeis	14	7
Técnicos em Contabilidade – Profissionais com formação em nível médio de técnico em contabilidade.	7	3
TOTAL	21	10

Fonte: Informações fornecidas pelos Recursos Humanos dos Ifes.

5.4.2. Recolha de dados e amostra

No processo de recolha de dados mediante a aplicação de questionário, por meio de correio eletrônico, aos contabilistas dos Ifes, foram obtidas 26 respostas do total de 31, ou seja, obteve-se uma taxa de resposta de 100%. Na Tabela 8 apresenta-se a ficha técnica da pesquisa.

Tabela 8 – Ficha técnica da pesquisa

Universo da análise	Contabilistas
Localização	Goiás/Brasil
Técnica de amostragem	Aleatória simples/amostra por conveniência
Dimensão da população	31
Inquiridos	Contabilistas que exercem suas funções em cada unidade descentralizada dos IFES
Dimensão da amostra	26
Taxa de respostas	100%
Respostas válidas	26
Taxa de respostas válidas	100%
Período temporal do estudo	5 de agosto de 2018 a 30 de agosto de 2018

Fonte: Elaboração própria.

Sobre o momento, a pesquisa é tempestiva, ou seja, oferece um recorte da situação dos institutos no momento da ocorrência do trabalho. A fonte dos dados é primária, uma vez que são coletados através da aplicação do questionário aos contabilistas dos Ifes de Goiás.

5.5. Metodologia de análise

Na análise dos dados utiliza-se o *software Statistical Package for Social Science* (SPSS), versão 25, pois, de acordo com Paes, Cavalcanti, Victor e Cocarelli, (2011), ele tem uma interface bastante amigável e é de fácil manipulação por meio de seus menus.

Capítulo VI – Análise e discussão dos resultados

6.1. Análise descritiva dos dados

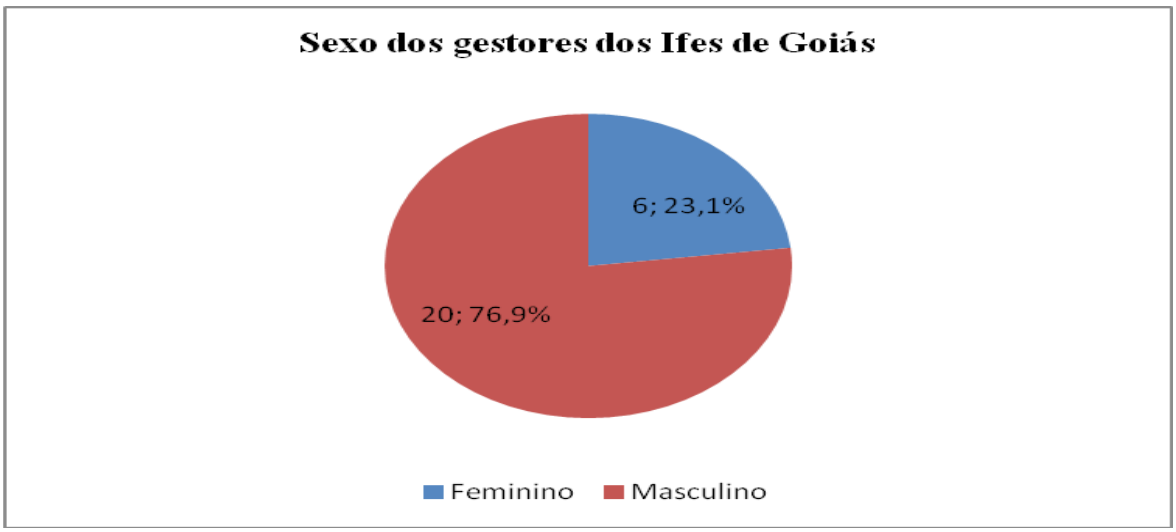
Num primeiro momento, através de uma análise descritiva, procede-se à caracterização dos gestores objeto de estudo e analisa-se a importância atribuída por eles às IF.

6.1.1. Caracterização dos gestores

Neste ponto ocorre a caracterização dos gestores dos Ifes de Goiás, tendo essa análise envolvido 26 (vinte e seis) deles, sendo 31 (trinta e um) o total de profissionais existentes nas instituições, que neste caso é coincidente com o número de contabilistas, pois a equipe da gerência de cada unidade é formada por um gestor, um contabilista e elguns assistentes.

Relativamente ao gênero e conforme o Gráfico 1, a grande maioria dos gestores são do gênero masculino, ou seja, 76,9%, enquanto as mulheres são apenas 23,1% do grupo investigado.

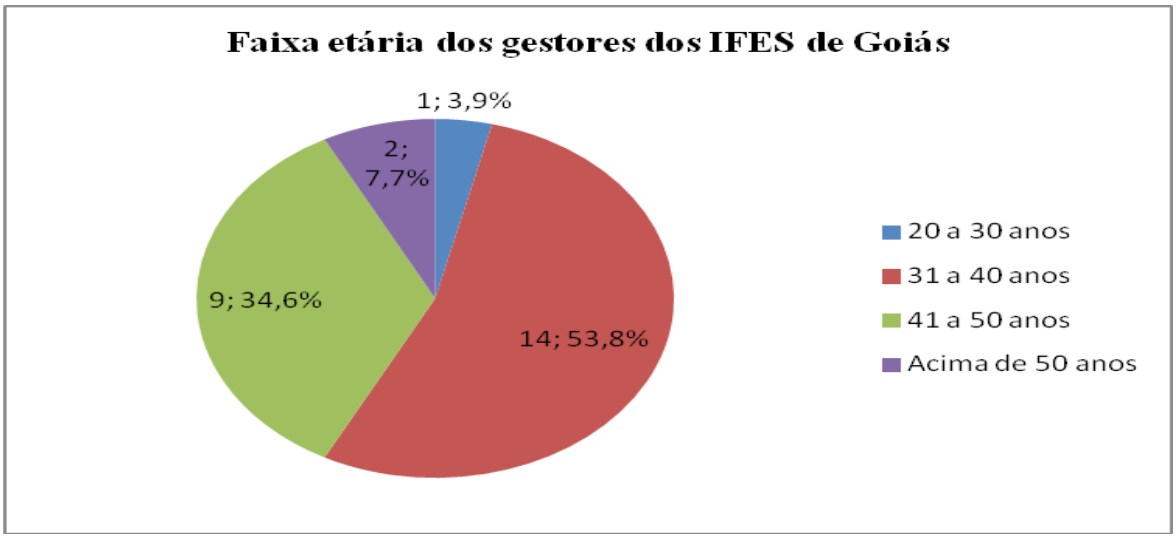
Gráfico 1 - Gênero dos gestores dos Ifes de Goiás



Fonte: Elaboração própria

Quanto à faixa etária, a maioria dos gestores (53,8%) tem entre 31 e 40 anos. Dos 41 aos 50 anos a percentagem é de 34,6% e os que possuem acima de 50 anos são 7,7%. Apenas 3,9% dos gestores tem menos de 30 anos. Conclui-se que os Ifes de Goiás estão sendo geridos administrativamente por uma maioria de pessoas cuja idade está entre 31 e 40 anos (Gráfico 2).

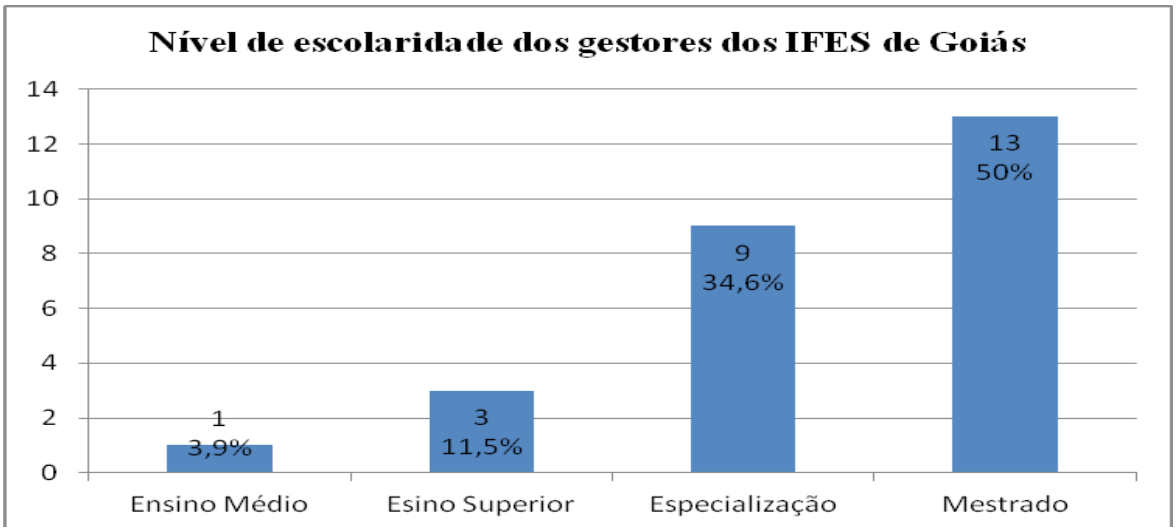
Gráfico 2 - Faixa etária dos gestores dos Ifes de Goiás



Fonte: Elaboração própria.

Em relação ao nível escolar dos gestores, verifica-se que 96,1% deles têm nível superior de escolaridade. Destes, metade, 50%, tem formação ao nível de mestrado ou acima, 34,6% são especialistas e 11,5% tem formação ao nível de graduação. Com nível escolar médio, observa-se uma parcela de gestores muito pequena, sendo eles apenas 3,9% do total (Gráfico 3).

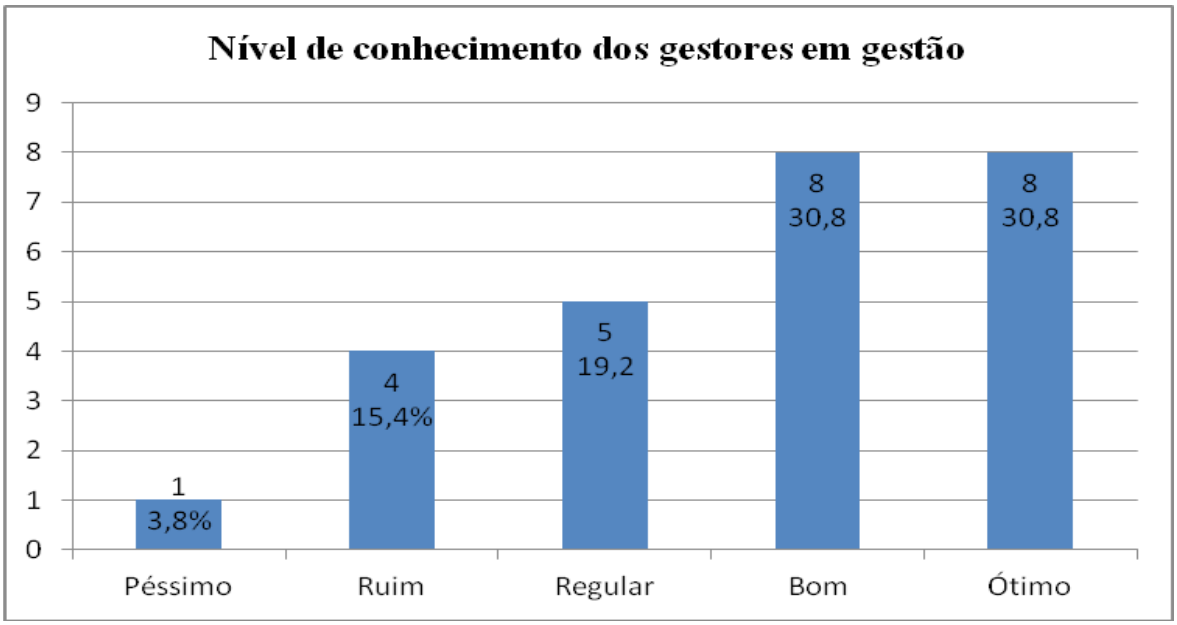
Gráfico 3 - Nível de escolaridade dos gestores dos Ifes de Goiás



Fonte: Elaboração própria.

Observa-se, por meio do Gráfico 4, que, segundo os contabilistas inquiridos, a maioria dos gestores tem avaliação positiva quanto ao nível do conhecimento em gestão, ou seja, 61,6% deles são avaliados positivamente quanto aos seus conhecimentos nessa área. Ainda, 19,2% afirmam que seus gestores não têm conhecimentos em gestão adequados para o cargo e outros 19,2% ficaram indiferentes, não respondendo se seus gestores têm ou não os saberes específicos na área do cargo.

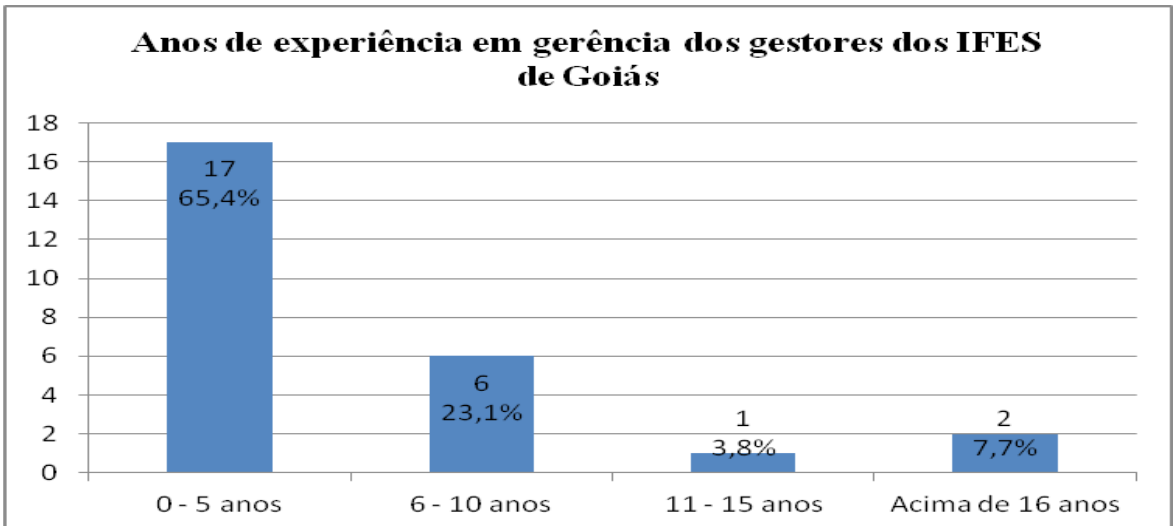
Gráfico 4 - Nível de conhecimento dos gestores em gestão



Fonte: Elaboração própria.

No Gráfico 5, observa-se que a maioria dos gestores tem apenas entre 0 e 5 anos de experiência na área, representando 65,4% do total. De 6 a 10 anos de experiência são 23,1% dos investigados e acima de 10 anos apenas 3 gestores, o que corresponde a 11,5% do total.

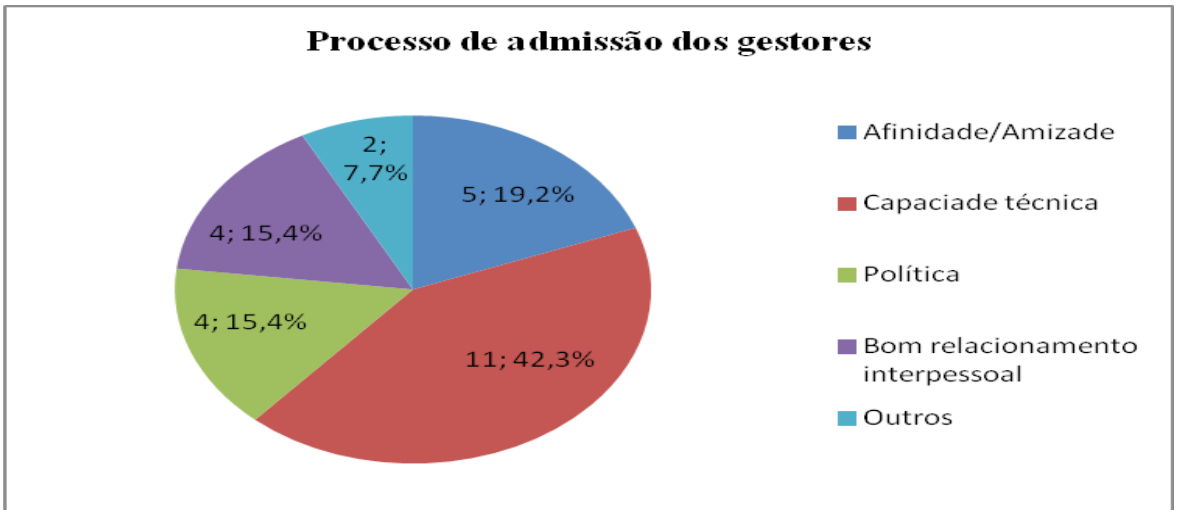
Gráfico 5 - Anos de experiência em gerência dos gestores dos Ifes de Goiás



Fonte: Elaboração própria.

No Gráfico 6, em se tratando do processo de escolha, a grande parte dos gestores foram recrutados pela capacidade técnica (42,3%). Entretanto, grande parte foi escolhida por outros motivos que não a capacidade técnica: 19,2% dos inquiridos indicam que os gestores foram escolhidos por questões de afinidade/amizade; 15,4% afirmam que o motivo foi político; o mesmo percentual evidencia que o motivo foi o bom relacionamento interpessoal; e, por fim, 7,7% entendem terem havido outros motivos quaisquer para essa escolha.

Gráfico 6 - Processo de admissão dos gestores dos Ifes de Goiás

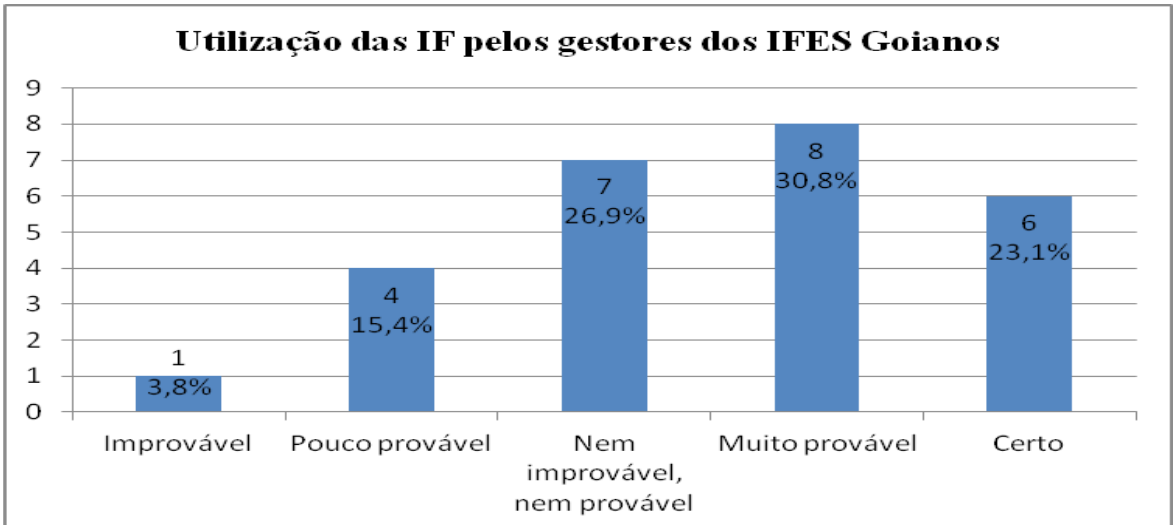


Fonte: Elaboração própria.

6.1.2. Utilidade atribuída pelo gestor às IF na tomada de decisões

Neste estudo, a maioria dos inquiridos, 53,9%, indicam que os gestores dos Ifes de Goiás utilizam as IF para tomar decisões. Destes, 23,1% entendem que é certo os gestores fazerem uso das IF e 30,8% evidenciam ser muito provável que eles utilizem essa ferramenta. Ademais, 26,9% indicam nem ser improvável nem provável que os gestores a usem e 19,2% afirmam que é improvável que isso aconteça (Gráfico 7).

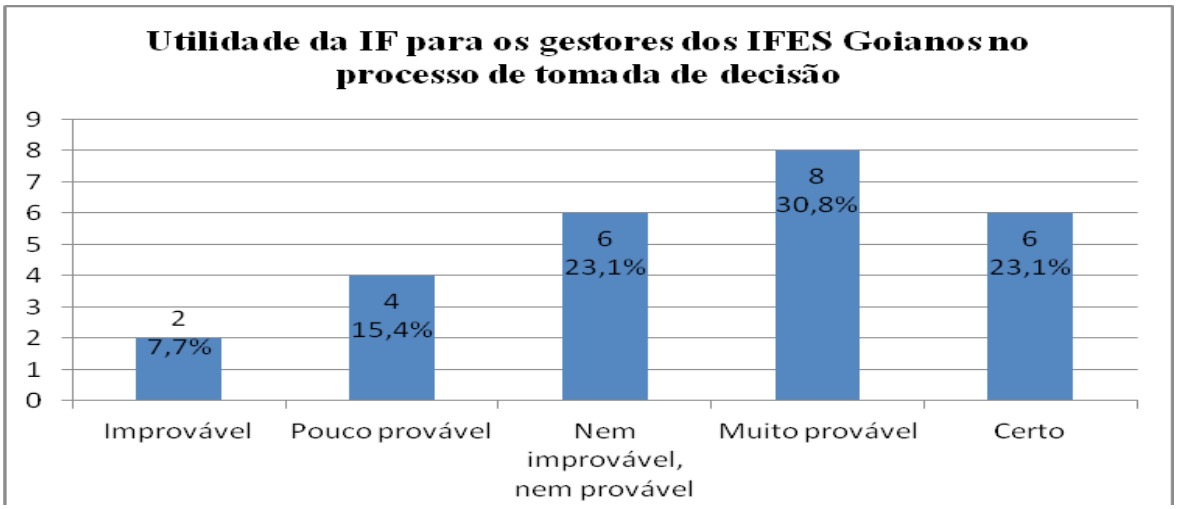
Gráfico 7 - Utilização das IF pelos gestores dos Ifes de Goiás



Fonte: Elaboração própria.

De acordo com o Gráfico 8 e na visão dos contabilistas, a maioria dos gestores compreendem a utilidade da IF como ferramenta para a tomada de decisão. Para 23,1% é certo que os gestores entendem isso e, inclusive, 30,8% do total indicam que é muito provável que deem a devida importância à IF. No entanto, 23,1% afirmam que nem é improvável e nem é provável que eles compreendam a importância dessa ferramenta, enquanto 15,4% deles analisam negativamente a posição dos gestores quanto à compreensão dessa relevância. Por último, 7,7% entendem ser improvável que atribuam importância a esse instrumento no momento de tomarem suas decisões.

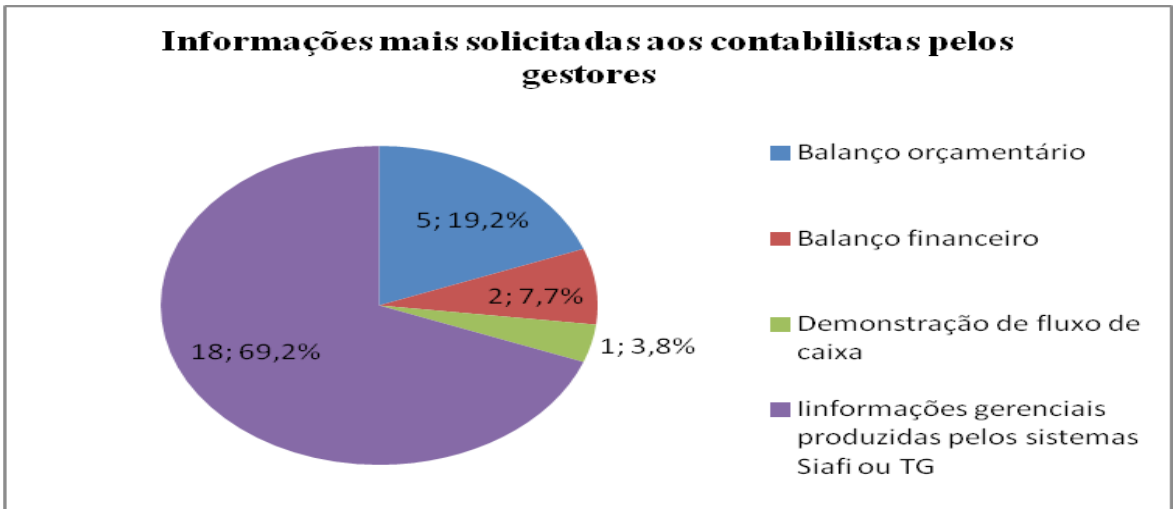
Gráfico 8 - Utilidade da IF para os gestores dos Ifes de Goiás no processo de tomada de decisão



Fonte: Elaboração própria.

Quanto às IF que são utilizadas, de acordo com o Gráfico 9 as mais solicitadas aos contabilistas pelos gestores não são aquelas tradicionais, geradas para cumprir a legislação. Do total dos inquiridos, 69,2% revelam que as mais pedidas são as produzidas pelo Siafi e TG. Em seguida, surge o balanço orçamentário, com 19,2% das respostas. O balanço financeiro é requisitado por 7,7% dos gestores. Apenas 3,8% utilizam o fluxo de caixa na tomada de decisão.

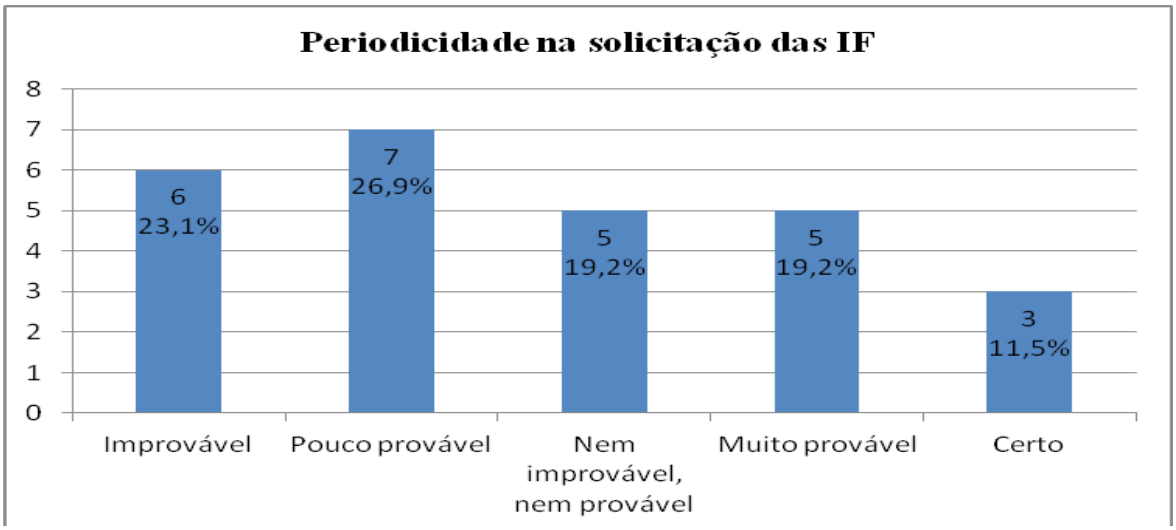
Gráfico 9 - Informações mais solicitadas aos contabilistas pelos gestores dos Ifes de Goiás



Fonte: Elaboração própria.

Quanto à periodicidade da solicitação das IF, esta se dá de formas muito esparsas. Metade dos entrevistados revelam que elas não são requeridas periodicamente; 19,23% indicam que essas informações não são pedidas nem de forma periódica e nem muito esparsa. O mesmo percentual de investigados, 19,23%, evidencia ser muito provável que essas informações sejam solicitadas de forma periódica, e, por fim, 11,54% mencionam que isso é certo (Gráfico 10).

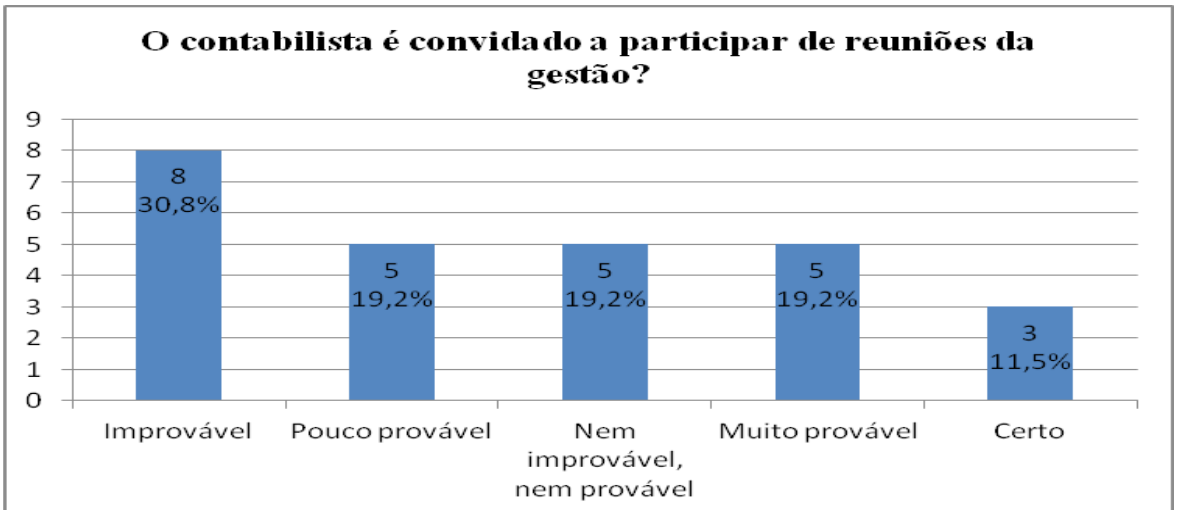
Gráfico 10 - Periodicidade na solicitação das IF



Fonte: Elaboração própria.

Pelo Gráfico 11, observa-se que 50% dos contabilistas afirmam ser pouco provável e improvável que eles sejam convidados a participar em reuniões de gestão. Apenas 30,7% indicam ser provável ou certo participarem das reuniões.

Gráfico 11 - O contabilista é convidado a participar de reuniões da gestão?



Fonte: Elaboração própria.

6.2. Análise e discussão dos resultados

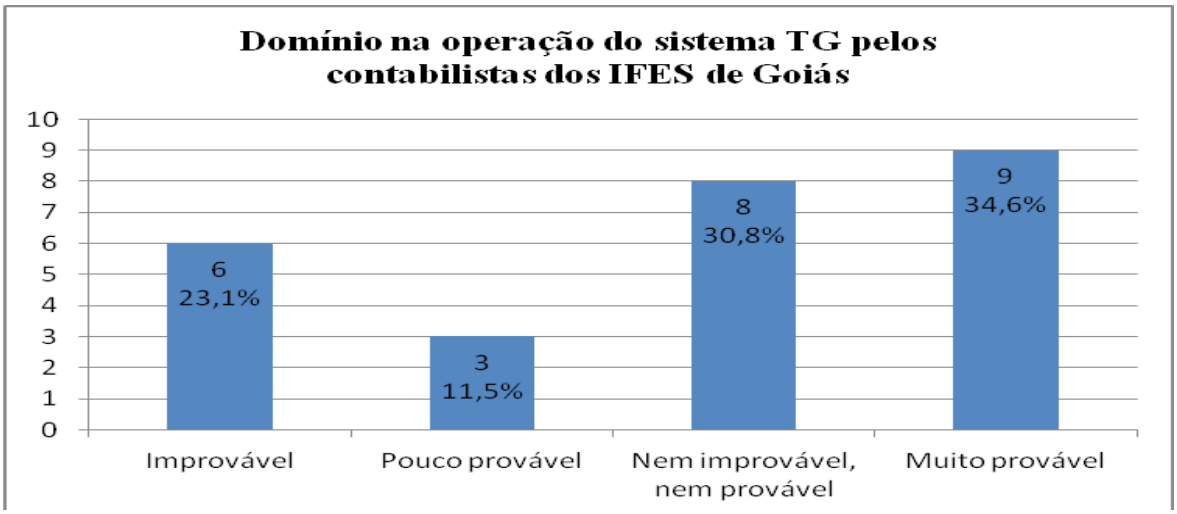
Neste ponto, será efetuada a análise dos dados, de forma a dar resposta às questões/hipóteses de investigação. Em primeiro lugar, analisa-se a perceção dos contabilistas quanto ao sistema de informação TG, respondendo às duas questões de investigação descritas no capítulo anterior. Em segundo lugar, e último, procede-se à avaliação do modelo teórico proposto, de forma a testar as cinco hipóteses formuladas neste estudo.

6.2.1. Percepção dos contabilistas dos Ifes de Goiás relativas ao sistema de informação TG

Questão 1: Os contabilistas dos Ifes de Goiás têm domínio operacional do sistema de informação TG?

Em relação ao domínio do uso da ferramenta TG percebe-se, pela análise do Gráfico 12, que os contabilistas ainda precisam de muito treinamento, pois apenas 34,6% responderam positivamente a essa questão. Além disso, 30,8% tem um conhecimento mediano da operação do sistema e 34,6% detêm domínio fraco do sistema TG.

Gráfico 12 - Domínio na operação do sistema TG pelos contabilistas dos Ifes de Goiás

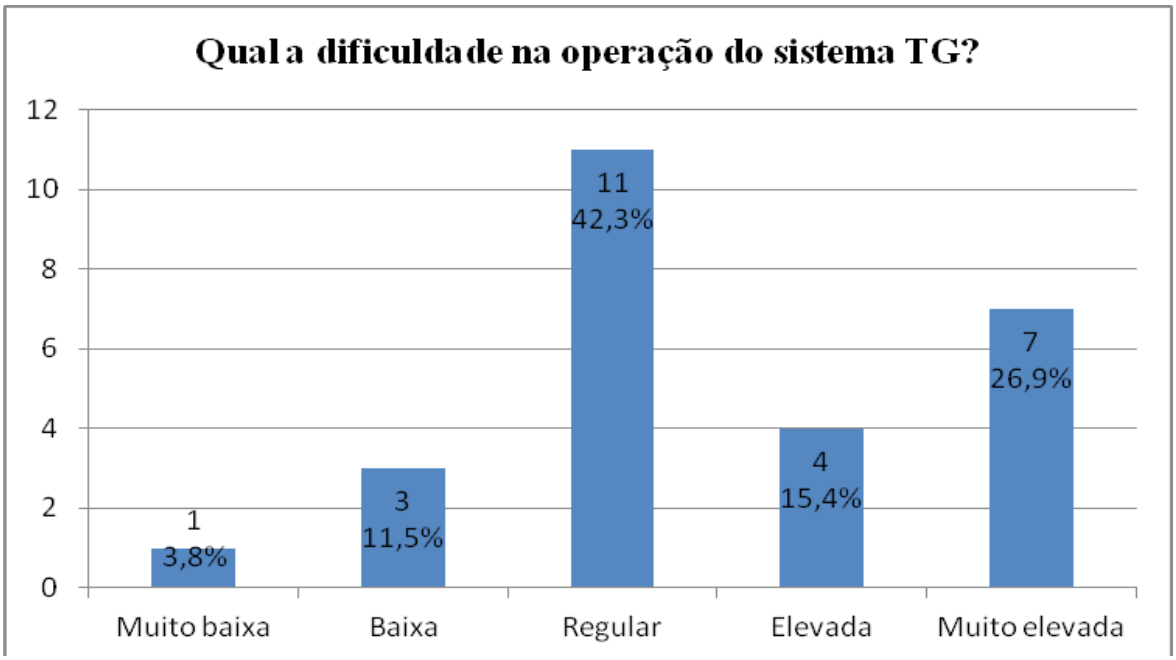


Fonte: Elaboração própria.

Sobre a dificuldade de operação do sistema TG, que, como visto antes, é um dos mais requisitados para a produção de IF úteis, tem-se, no Gráfico 13, que 42,3% dos inquiridos afirmam ter elevadas dificuldades para operá-lo; 42,3% responderam ser essa dificuldade regular; apenas 15,3% expuseram que ela é baixa.

O sistema TG, apesar de importante para produzir as informações necessárias à gestão, apresenta certa dificuldade no que tange à sua operação. Sendo assim, seus desenvolvedores deveriam, talvez, melhorar sua interface e deixá-la mais intuitiva, de maneria a facilitar o seu uso. Pompermayer (1999), fundamenta que, os sistemas de gestão em geral devem ser dotados de mais flexibilidade, característica imprescindível para sua adequação a um ambiente cuja tônica deva ser a inovação.

Gráfico 13 - Dificuldade na operação do sistema TG



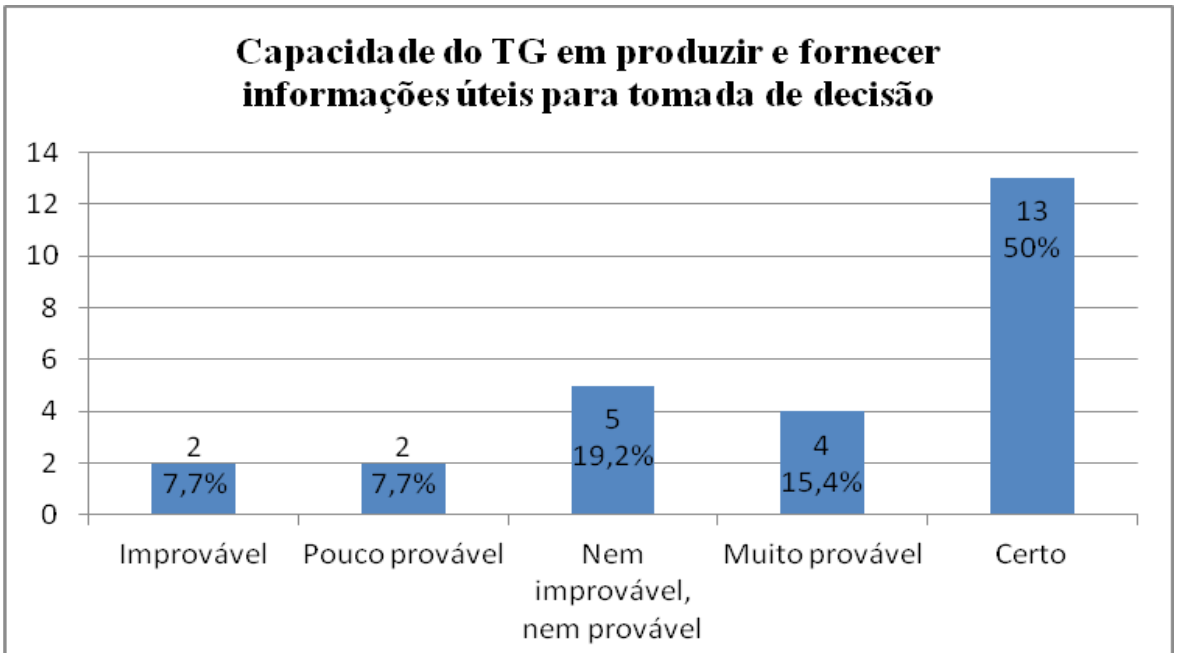
Fonte: Elaboração própria.

Resumindo, uma parte significativa dos contabilistas inquiridos revela não dominar completamente o sistema TG e possuir dificuldades operacionais. Perante essa situação, há fortes razões para acreditar que os contabilistas e, consequentemente, os gestores, não estão a usufruir de todas as potencialidades do sistema. Para ajudar a perceber esse fato, procede-se à análise da questão 2.

Questão 2: O sistema de informação TG permite produzir informações úteis à tomada de decisões?

Apesar da dificuldade elencada pelos contabilistas, o Gráfico 14 mostra que a maioria concorda que o TG é um sistema importantíssimo, capaz de produzir informações muito úteis para a tomada de decisão dos gestores. Para 50% dos participantes, é certo que o TG produz informações úteis para a tomada de decisão, enquanto para 15,4% é muito provável. No entanto, 19,2% ficaram indiferentes quanto à capacidade desse sistema e 15,4% reponderam que é pouco provável ou improvável que ele produza IF úteis para a tomada de decisão.

Gráfico 14 - Capacidade do TG em produzir e fornecer informações úteis para a tomada de decisão



Fonte: Elaboração própria.

O TG é um sistema de informação muito importante e capaz de fornecer informações fidedignas e relevantes, o que pode trazer benefícios enormes à gestão. Esses resultados vão de encontro aos fundamentos de Bazzotti e Garcia (2006), para os quais as empresas têm como grande aliado os sistemas de informação gerencial, que proporcionam benefícios significativos na gestão da empresa, viabilizando a geração de relatórios de apoio ao processo decisório.

Enfim, grande parte dos contabilistas dos Ifes de Goiás não tem domínio na operação do sistema TG e isso se deva, talvez, à dificuldade que o sistema traz a seus utilizadores na maneira de executar os relatórios. Conforme os inquiridos, essa dificuldade é bastante presente. Apesar da dificuldade na operação do sistema, a grande maioria considera que ele é capaz de produzir informações úteis aos gestores para que estes possam tomar as melhores decisões.

6.2.2 Análise do modelo teórico proposto

Para testar as hipóteses formuladas nesta pesquisa, indicadas no modelo teórico, foram utilizados alguns testes estatísticos. Primeiramente, procede-se à análise fatorial, para os items que permitem avaliar a utilidade das IF, e, em seguida, aplicam-se os testes não paramétricos, como o *Mann Whitney* e *Kruskal-Wallis*, para analisar a relação entre as diferentes variáveis definidas no modelo teórico. Os testes são realizados para um nível de significância de 0,05.

6.2.3. Utilidade das IF na tomada de decisão

Para analisar a utilidade atribuída às IF pelos gestores dos Ifes de Goiás no processo de tomada de decisão procede-se à análise fatorial confirmatória, com vistas a reduzir o número de variáveis iniciais, identificando o fator comum subjacente (Hair, Anderson, Tatham & Black, 1998). Na Tabela 9 apresenta-se o resultado dessa análise.

Tabela 9 – Análise fatorial confirmatória para a utilidade da IF na tomada de decisões

Variância total explicada						
	Autovalores iniciais			Somas de extração de carregamentos ao quadrado		
Componente	Total	% de variância	% cumulativa	Total	% de variância	% cumulativa
1	2,223	74,089	74,089	2,223	74,089	74,089
2	,564	18,800	92,889			
3	,213	7,111	100,000			
Método de Extração: análise de Componente Principal.						

Matriz de componente[a]	
	Componente
	1
Na sua unidade, o gestor(a) utiliza IF para tomar decisões?	,932
O(a) gestor(a) da sua unidade compreende a importância da IF como ferramenta para a tomada de decisão?	,840
Considerando ainda que o(a) gestor(a) da sua unidade solicita à contabilidade relatórios financeiros, isso se dá de forma periódica?	,805
Método de Extração: análise de componente principal.	
a. 1 componentes extraídos.	

Fonte: Elaboração própria.

Da análise resultou uma variável que explica 74,08% da variância dos três componentes incluídos na análise.

6.2.4. Relação entre as características individuais dos gestores e a utilidade das IF na tomada de decisão

Neste ponto, procura-se testar as primeiras quatro hipóteses formuladas nesta investigação.

gênero dos gestores

Hipótese 1 – Os gestores do gênero masculino atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.

De acordo com a Tabela 10, o teste *Mann-Whitney*, através da posição média, indica que, embora os gestores do gênero masculino atribuam mais utilidade à IF do que os de gênero feminino, essa relação não é estatisticamente significativa, uma vez que *p-value*>0,05. Isso leva a não rejeitar a hipótese nula (H0). Esse resultado é condizente com os estudos de Cepêda (2017), que não encontrou relação significativa entre essas variáveis.

Tabela 10 – Teste de *Mann-Whitney* para a hipótese 1

Postos				
	Gênero do(a) gestor(a) administrativo da sua unidade	N	Posto médio	Soma de classificações
O(a) gestor(a) da sua unidade compreende a utilidade das IF na tomada de decisão?	Feminino	6	9,50	57,00
	Masculino	20	14,70	294,00
	Total	26		

Estatísticas de teste[a]	
	O(a) gestor(a) da sua unidade atribui utilidade às IF como ferramenta para a tomada de decisão?
U de Mann-Whitney	36,000
Wilcoxon W	57,000
Z	-1,504
Significância Sig. (bilateral)	,133
Sig exata [2*(Sig. de 1 extremidade)]	,157[b]
a. Variável de Agrupamento: Qual é o gênero do(a) gestor(a) da sua unidade?	
b. Não corrigido para vínculos.	

Fonte: Elaboração própria.

Habilitações literárias dos gestores

Hipótese 2 – Os gestores com habilitações acadêmicas ao nível do ensino superior atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.

Como se pode observar na Tabela 11, através da posição média do teste de *Mann-Whitney*, os gestores com formação superior atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão. Para um nível se significância de 0,05, verifica-se que não existe relação significativa entre essas variáveis (*p-value*>0.05). Neste estudo não é possível concluir, tal como explica Amoako (2013), que a falta de formação acadêmica dos gestores diminui a importância que estes atribuem às IF na tomada de decisão.

Os resultados devem estar relacionados com o fato de que 96.15% dos gestores possuem ensino superior.

Tabela 11 – Teste de *Mann-Whitney* para hipótese 2

Postos				
	Qual é o nível de escolaridade do(a) gestor(a) da sua unidade	N	Posto médio	Soma de classificações
O(a) gestor(a) da sua unidade atribui utilidade às IF como ferramenta para tomada de decisão?	Ensino médio	1	4,50	4,50
	Ensino superior ou acima	25	13,86	346,50
	Total	26		

Estatísticas de teste[a]	
	O(a) gestor(a) da sua unidade atribui utilidade às IF na tomada de decisão?
U de Mann-Whitney	3,500
Wilcoxon W	4,500
Z	-1,235
Significância Sig. (bilateral)	,217
Sig exata [2*(Sig. de 1 extremidade)]	,308[b]
a. Variável de agrupamento: Qual é o nível de escolaridade do(a) gestor(a) da sua unidade?	
b. Não corrigido para vínculos.	

Fonte: Elaboração própria.

Conhecimento em gestão

Hipótese 3 – Os gestores que têm conhecimentos de gestão atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.

A tabela 12, que apresenta o resultado do teste de *Kruskal-Wallis*, com base naposição média (20), indica que os gestores com mais nível de conhecimento atribuem mais

importância às IF. Com um p-value<0,05, rejeita-se H0, o que leva a suportar a hipótese 3. Os resultados também vão de encontro aos estudos de Amoako (2013) e Cepêda (2017).

Tabela 12 – Teste de *Kruskal-Wallis* para a hipótese 3

Postos			
	O nível de conhecimento em gestão do(a) gestor(a) da sua unidade é?	N	Posto Médio
O(a) gestor(a) da sua unidade atribui utilidade às IF como ferramenta para a tomada de decisão?	Péssimo	1	4,50
	Ruim	4	5,00
	Regular	5	6,90
	Bom	8	16,50
	Ótimo	8	20,00
	Total	26	

Estatísticas de teste[a,b]	
	O(a) gestor(a) da sua unidade atribui utilidade às IF na tomada de decisão?
H de Kruskal-Wallis	18,076
gl	4
Significância Sig.	,001
a. Teste Kruskal Wallis	
b. Variável de agrupamento: Na sua opinião, o nível de conhecimento, a capacidade técnica do gestor(a) da sua unidade em gestão é:	

Fonte: elaboração própria.

Experiência dos gestores

Hipótese 4 – Os gestores mais experientes no cargo atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.

Pode-se depreender, pela análise da Tabela 13 e da posição média do teste de *Krusk-Wallis*, que os gestores mais experientes não são os que mais atribuem importância às IF. Com um p-value>0,05 aceita-se H0. Este resultado não vai ao encontro dos fundamentos

de Taylor (1975), para quem os gestores mais experientes estão mais preparados para tomarem decisões baseadas em IF.

Tabela 13 – Teste de *Krusk-Wallis* para a hipótese 4

Postos			
	Qual o tempo de experiência em gerência do gestor(a) da sua unidade?	N	Posto Médio
O(a) gestor(a) da sua unidade atribui utilidade às IF como ferramenta para tomada de decisão?	0 - 5 anos	17	11,38
	6 - 10 anos	6	18,00
	11 - 15 anos	1	16,50
	Acima de 16 anos	2	16,50
	Total	26	

Estatísticas de teste[a,b]	
	O(a) gestor(a) da sua unidade atribui utilidade às IF na tomada de decisão?
H de Kruskal-Wallis	4,071
gl	3
Significância Sig.	,254
a. Teste Kruskal Wallis	
b. Variável de Agrupamento: Qual o tempo de experiência em gerência do gestor(a) da sua unidade?	

Fonte: Elaboração própria.

6.2.5. Relação entre a forma como foram admitidos e a utilidade atribuída às IF na tomada de decisões

Hipótese 5 – Os gestores escolhidos por competência atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.

Conforme Tabela 14, através da posição média do teste de *Kruskal-Wallis*, pode-se concluir que os gestores admitidos por competência atribuem mais importância às IF. Com

um p-value<0,05, rejeita-se H0, suportando, portanto, a hipótese 5. O resultado deste estudo é consistente com os fundamentos de Lück (2009), para quem os desastres de gestão ocorrem pelo tipo de admissão de gestores para os órgão públicos do Brasil. Gestores escolhidos sem o critério de capacidade não compreendem os pilares de uma boa gestão e, consequentemente, não entendem a importância das IF na tomada de decisão.

Tabela 14 – Teste de *Kruskal-Wallis* para a hipótese 5

Postos			
	Na sua opinião, o(a) gestor(a) administrativo(a) da sua unidade foi escolhido para o cargo por:	N	Posto Médio
O(a) gestor(a) da sua unidade atribui utilidade às IF como ferramenta para tomada de decisão?	Afinidade/Amizade	5	12,10
	Capacidade técnica	11	19,05
	Política	4	8,25
	Bom relacionamento interpessoal	4	9,25
	Outros	2	5,50
	Total	26	

Estatísticas de teste[a,b]	
	O(a) gestor(a) da sua unidade atribui utilidade às IF na tomada de decisão?
H de Kruskal-Wallis	11,931
gl	4
Significância Sig.	,018
a. Teste Kruskal Wallis	
b. Variável de agrupamento: Na sua opinião, o(a) gestor(a) administrativo da sua unidade foi escolhido para o cargo por:	

Fonte: Elaboração própria.

Após os testes de hipóteses, apresenta-se um resumo dos resultados na Tabela 15.

Tabela 15 – Resultado dos testes de hipóteses

Hipóteses	Suportado/Não suportado
Hipótese 1 – Os gestores do gênero masculino atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.	Não suportado
Hipótese 2 – Os gestores com habilitações acadêmicas ao nível do ensino superior atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.	Não suportado
Hipótese 3 – Os gestores que têm conhecimentos de gestão atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.	Suportado
Hipótese 4 – Os gestores mais experientes no cargo atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.	Não suportado
Hipótese 5 – Os gestores escolhidos por competência atribuem mais utilidade às IF na tomada de decisão.	Suportado

Fonte: Elaboração própria.

Capítulo VII – Conclusão

A contabilidade evoluiu e passou de uma simples técnica rudimentar de registro da riqueza para um sistema de escrituração centrado no cumprimento das obrigações fiscais. Atualmente, alcança o patamar de ciência, capaz de produzir informações úteis para a tomada de decisões dos gestores nas diversas formas de organizações. No setor público isso não é diferente, apesar do foco ser distinto, uma vez que não está nos lucros, mas sim na prestação de serviços à sociedade. Esse raciocínio é válido também para os Ifes do estado de Goiás (IFG e IFGoiano), entidades públicas objeto desta pesquisa.

As duas entidades estão passando por uma estagnação orçamentária nos últimos três anos e, com isso, precisam tomar decisões cada vez mais acertadas para superarem os seus desafios. Nesse sentido, a literatura sugere que as IF poderão ser um importante instrumento de apoio à gestão. Face à situação atual das Ifes, este estudo revela-se importante, dado que analisa se os contabilistas possuem domínio operacional do Sistema de Informação TG e se este permite produzir informações úteis à tomada de decisões. Por outro lado, investiga, tomando por base a opinião dos contabilistas, os fatores (gênero, habilitações acadêmicas, conhecimento e experiência em gestão e forma como o gestor acede ao cargo) que influenciam a utilidade que esses profissionais dos Ifes de Goiás atribuem às IF na tomada de decisões.

Com base numa amostra de 26 inquiridos, os resultados indicam que mais de um terço dos contabilistas revela ter fraco domínio operacional do sistema TG e elevada dificuldade no manuseamento desse sistema. Contudo, a maioria deles, 65,4%, afirma tratar-se de um sistema de informação capaz de produzir informações uteis à tomada de decisões. Por outro lado, boa parte dos participantes indicam que os gestores utilizam as IF e atribuem utilidade a elas no processo de tomada de decisão.

Em relação ao modelo teórico proposto para esta pesquisa – cuja finalidade é analisar a influência das características individuais do gestor e a forma como acedeu ao cargo, bem como a utilidade que os gestores das Ifes de Goiás atribuem às IF, os resultados mostram, estatisticamente, que aqueles que detêm conhecimentos em gestão atribuem mais utilidade às IF no processo de decisão. Da mesma forma, os gestores admitidos ao cargo por deterem competências são os que dão mais importância às IF. Os resultados vão de encontro aos de Amoako (2013) e Cepêda (2017), dado que esses autores encontram

relação positiva e significativa entre essas variáveis, e aos fundamentos de Lück (2009), para quem o gestor que não possui competência adequada ao cargo pode não tomar as melhores decisões. Isso, de certa forma, poderá ser verdade se não utilizar a IF para apoiar a sua atividade de gestão.

Todavia, esta investigação não encontra, estatisticamente, relação significativa ente o gênero, as habilitações acadêmicas e a experiência do gestor no cargo. Isso significa que não basta ter formação ao nível do ensino superior e experiência em gestão para dar importância ou atribuir utilidade às IF na tomada de decisão; é necessário, sobretudo, ter conhecimentos em gestão.

Adicionalmente, neste estudo verifica-se que as IF mais solicitadas aos contabilistas não são aquelas tradicionais, como BP, DFC, DRE, entre outras, e sim as gerenciais, geradas, conforme a demanda, pelos sistemas Siafi e TG. Isso significa que os gestores das Ifes de Goiás atribuem utilidade às informações geradas no sistema TG.

Sobre o sistema TG, que é o principal produtor de informações úteis dos Ifes, a maioria dos contabilistas inquiridos concorda que ele é uma excelente ferramenta, capaz de produzir informações úteis para os gestores dos institutos. Entretanto, 42,3% deles consideram muito difícil operá-lo, o que pode limitar a geração de informação útil ao gestor. Essa situação poderá também impedir que o sistema se posicione como importante ferramenta para a gestão.

Enfim, na opinião dos contabilistas, a maioria dos gestores dos Ifes de Goiás atribuem importância às IF. Entretanto, isso ainda não é um consenso, e talvez por isso os resultados da prestação de serviços dos institutos fiquem aquém do desejado.

Os resultados deste estudo são relevantes para a prática no sentido de que permitem identificar os fatores que têm impacto na utilidade das IF. Nesse contexto, sugere-se melhoria no processo seletivo para admissão dos gestores, melhoria esta que passa por recrutar gestor com conhecimentos em gestão e capacidade técnica. Da parte dos contabilistas, seria preciso que eles se engajassem mais no processo de valorização da contabilidade, demonstrando cotidianamente sua importância e necessidade para a administração. Para isso, se faz necessário mais treinamento de operacionalização dos

sistemas de informação. Só assim, talvez, a contabilidade assuma o papel que lhe é merecido.

Este trabalho apresenta-se com algumas limitações. A primeira delas relaciona-se com o fato de ter sido aplicado apenas aos Ifes de Goiás, deixando de lado outros órgãos públicos, de outras áreas, que sofrem ainda mais com falta de recursos. Face ao exposto, não é possível generalizar as conclusões. Outra limitação se dá em virtude de os inquiridos serem os contabilistas, e não os gestores. Também a revisão literária apresentou limitações, pois são escassos os estudos sobre o tema aqui discutido.

Este assunto não se esgota aqui. Para trabalhos futuros sugere-se alargar o estudo a todos os Ifes e aplicá-lo a todos os órgãos públicos. Ainda, aconselha-se aplicá-lo diretamente aos gestores para confrontar os resultados. Também se propõe analisar se os organismos públicos com gestores que atribuem maior grau de importância às IF são os mais eficientes na prestação dos seus serviços.

Referências

Alves, M. C. G. (2008). A Contabilidade nas decisões de Gestão dos dirigentes Portugueses, *Revista Universo Contábil*, 4-3, 124-137.

Amoako, G. (2013). Accounting Practices of SMEs: A Case Study of Kumasi Metropolis in Ghana. *International Journal of Business and Management*, 8 (24), 73-83. Disponível em <http://dx.doi.org/10.5539/ijbm.v8n24p73> em 17/08/2018.

Atkinson, A. A., Banker, R. D., Kaplan, R. S. & Young, S. M. (2000). *Contabilidade gerencial* (2ª Edição). Sao Paulo: Atlas.

Bontempo, M. T. (1997). Teoria dos jogos aplicada à contabilidade. *Caderno de estudos, nº 15.* Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-92511997000100003>. Acesso em 10/08/2018.

Borges, T. B.& Matias, M. A. (2011). Contabilidade Gerencial no Setor Público: o caso de Minas Gerais. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, 22 (3), 73-98.

Brezzotti, C. & Garcia, E. (2006). A importância do sistema de Informação Gerencial na gestão empresarial para tomada de decisões. *Ciências Sociais Aplicadas em Revista,* 6. Disponível em : <http://saber.unioeste.br/index.php/csaemrevista/article/view/368>. Acesso em 15/09/2018.

Constituição Federal de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 20/08/2018.

Cepêda, C. L. M. (2017). *Fatores que determinam a utilidade da Informação Financeira na Tomada de Decisão*. Mestrado em Contabilidade e Finanças, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

CFC (2008). *Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade*. 3ª edição, Brasília: CFC.

Cravo, D. (1994). Considerações em torno do Paradigma da Utilidade. *Revista de Contabilidade e Comércio*, 201, 73-92.

Decreto nº 6.976/2009 de 07/10/2009. Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6976.htm>. Acesso em 19/08/2018.

Deitos, M.L.M.S. (2003) Conhecer as especificidades das pequenas e médias empresas: uma necessidade que se impõe ao contador. *Revista do CRCPR*, 136, 30-35.

Emenda Constitucional nº 95/2016. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/2016/emendaconstitucional-95-15-dezembro-2016-784029-publicacaooriginal-151558-pl.html>. Acesso em 16/08/2018.

Fernandes, F. C.; Klann, R. C.& Figueredo, M. S. (2011). A Utilidade da Informação Contábil para a tomada de decisões: uma pesquisa com gestores alunos. *Revista Contabilidade Vista & Revista*. 22, 99-126.

Frezatti, F.; Aguiar, A. B.& Guerreiro, R. (2007). Diferenciações entre a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial: Uma Pesquisa Empírica a partir de Pesquisadores de vários países. *Revista de Contabilidade Financeira*. 44, 9 – 22.

Garrison, P. R. H; Noreen, P. R. & Brewer, P. C. (2013). *Contabilidade Gerencial* (14ª Edição). São Paulo: Editora AMGH.

Gil, A. C. (2008). *Como Elaborar Projetos de Pesquisa* (6º edição). São Paulo: Editora Atlas.

Gomes, A. R.; Previ, A. C. & Ferreira, L. S. (2017). A Importância da Contabilidade no Contexto Empresarial Brasileiro. *Unic – Congresso de Iniciação Científica*. UNIFEV.

Gouveia, H., Fernandes, J. & Gonçalves, C. (2015). A utilidade da Contabilidade para os gestores das Microempresas. *Congresso dos TOC 20 anos* (1 - 27). Lisboa: OTOC.

Hair, J. F. Jr., Anderson, R. E., Tatham, R, L. & Black, W. C. (1998). *Multivariate data analysis* (5th ed.). New Jersey: Prentice Hall.

Histórico. Portal da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e tecnológica. 2016. Disponível em: <http://redefederal.mec.gov.br/historico>. Acesso em: 20/02/2018.

Horngren, T; Sundem, G.& Stratton, W. (2004). *Contabilidade gerencial* (12ª Edição). São Paulo: Prentice Hall.

IBGE. (2018). Séries Históricas IPCA, INPC, IPCA-15 e IPCA-E. Disponível em: < https://ww2.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc_ipca/defaultseriesHist.shtm>. Acesso em: 06/06/2018.

Iudícibus, S.; Martins, E.& Carvalho, L. N. (2005). Contabilidade: aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. *Revista de contabilidade e finanças*, 16. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772005000200002>. Acesso em 05/08/2018.

Lei 101/2000 de 04 de maio. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 03/05/2018.

Lei 4.320/1964 de 17 de março. Estatui Normas gerais de direito financeiro para elaboração e contrôle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm>. Acesso em 10/06/2018.

Lei 11.892/2008 de 29 de dezembro. Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, cria os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br>_ato2007-2010>. Acesso em: 05/01/2018.

Lima, I. G.; Carmo, C. R. S.; Cunha, F. S. & Oliveira, M. G. (2012). Aspectos Qualitativos da Informação Contábil: Uma Revisão Analítica Acerca da Qualidade Informacional Introduzida a Partir dos Normativos Contábeis Estabelecidos pelo CPC, Iasb e Fasb. *Getec*, 2, (84), 1-24.

Lück, H. (2009) *Dimensões da gestão escolar e suas competências* (1ª Edição). Curitiba: Editora Positivo.

Machado, N.& Holanda, V. B. (2010). Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. *Revista de Administração Pública*, 44, 791-820.

Marion, J. C. (2015). *Contabilidade empresarial* (17ª Edição). São Paulo: Atlas.

Miotto, N.& Lozeckyi, J. (2008). A importância da contabilidade gerencial na tomada de decisão nas empresas. Unicentro. *Revista Eletrônica Latu Sensu,* 6, 1-11.

Moreira, R. L.; Encarnação L. V.; Bispo, O. N. A.; Angotti, M. & Colauto. R. D .(2013). A importância da informação contábil no processo de tomada de decisão nas micro e pequenas empresas. *Revista Contemporânea de Contabilidade*. 10, 119-140.

Okoh, L. O.& Uzoka P. (2012). The Role of Accounting Information in the Survival of Small Scale Businesses in Warri, Delta State. *International Journal of Economic Development Research and Investment*, 3 (1), 40-44.

Paes, Â. T.; Cavalcanti, A. B.; Victor, E. S.; Cocarelli, T. (2011). Por dentro da estatística. *Revista Einstein: Educ Contin Saúde*. 9, 125-127.

Paulo, E. (2002). Comparação da estrutura conceitual da contabilidade financeira: experiência brasileira, norte-americana e internacional. Disponível em: <https://www.researchgate.net/profile/Edilson_Paulo/publication/35215698_Comparacao_da_estrutura_conceitual_da_contabilidade_financeira_experiencia_brasileira_norte-americana_e_internacional/links/0912f508f8b004aacb000000.pdf>. Acesso em: 04 de jun. 2018.

Pires, J. C. S.& Macêdo, K. B.(2006). Cultura organizacional em organizações públicas no Brasil. *Revista de Administração Pública,* 40, 81-105.

Pompermayer, C. B. (1999). Sistemas de gestão de custos: dificuldades na implantação. *Revista da Faculdade de Administração e Economia*, 2, 21-28.

Portaria nº 157/2011 de (09/03/2011) da STN. Dispõe sobre a criação do Sistema de Custos do Governo Federal. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/pmimf/frentes-de-atuacao/custos/download-de-arquivos/portstn_157_09mar2011.pdf> acesso em: 16/08/2018.

Receitas. Portal da transparência. (2018). Disponível em: <http://www.portaldatransparencia.gov.br/receitas>. Acesso em: 20/08/2018.

Rosa, S. A. (2013). *A importância da Informação Financeira nas PME: mensuração do Ativo Fixo Tangível.* Doutorado em economia. Universidade Autônoma de Lisboa.

Sá, A. L. (1998). *História Geral e das Doutrinas da Contabilidade* (2ª edição). Lisboa: Vislis Editores.

Serrasqueiro, Z. & Nunes. L. (2004). A Informação Contabilística na Tomada de Decisão dos Empresários e/ou Gestores: Um estudo sobre pequenas empresas. *X Congresso de Contabilidade*. Lisboa, Portugal.

Schmidt, P. (2002). *Controladoria: agregando valor para a empresa* (1º Edição). Porto Alegre: Bookman.

Stolowy, H.; Touron, P. (1998) The integration of financial, accounting, management accounting and cash flow accounting: the user opinion. Incomplete Disponível em: < http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.200.3532&rep=rep1&type=pdf>. Acesso em 20/09/2018.

Taylor, R.N. (1975). Age and Experience as Determinants of Managerial Information Processing and Decision Making Performance. *Academy of Management Journal*, 18, 74-81.

Turner, R. (1997). Management accounting and SMEs: A question of style?, *Management Accounting*, 75, 24-27.

Vicente, E. F. R.; Morais, L. M.& Neto, O. A. P. (2012). A Reforma na Contabilidade Pública Brasileira e o Processo de Convergência: Implicações E Perspectivas. *Revista de Informação Contábil*. 6, 01-20.

Zhang, G. (2000). Accounting Information, Capital Investment Decisions, and Equity Valuation: Theory and Empirical Implications. *Journal of Accounting Research*, 38-2, 271-295.

Apêndices

Apêndice 1 – Questionário

Contabilidade e suas informações financeiras como ferramentas para tomada de decisão dos gestores dos Institutos Federais Goianos

Olá, você está sendo convidado a participar da pesquisa intitulada "A Informação Financeira como Instrumento para Tomada de Decisão dos Gestores Administrativos dos Institutos Federais Goianos: a opinião dos contabilistas ". Em um cenário de crise financeira onde o orçamento público está cada vez mais escasso, uma gestão mais eficiente, focada em resultados, se faz cada vez mais necessária. Assim sendo a contabilidade, ciência que evidencia a posição financeira das entidades torna-se uma ferramenta imprescindível para auxílio aos gestores. Portanto os objetivos gerais desta pesquisa são analisar se os gestores dos Institutos Federais de Goiás, o Instituto Federal de Goiás (IFG) e o Instituto Federal Goiano (IFGoiano) atribuem utilidade às IF na tomada de decisão. E ainda, analisar se os contabilistas consideram fácil a utilização dos sistemas que produzem as informações financeiras. Como objetivos específicos, esta pesquisa busca analisar se existem fatores que influenciam na utilização das informações financeiras. Devo salientar que esta pesquisa tem caráter estritamente acadêmica e que sua identidade e suas respostas serão mantidas em total sigilo.
Em caso de dúvida sobre a pesquisa, você poderá entrar em contato com o pesquisador responsável JEAN CARLOS PACHECO DE JESUS através do telefone: (62) 99291-9973 ou através do e-mail contador.jeancarlos@gmail.com ou jean.jesus@ifg.edu.br.

*Obrigatório

Qual é o gênero do(a) gerente administrativo(a) da sua unidade? *

- ◯ Masculino
- ◯ Feminino

Qual é a faixa etária do(a) gestor(a) administrativo da sua unidade? *

- ◯ 20 a 30 anos
- ◯ 31 a 40 anos
- ◯ 41 a 50 anos
- ◯ Acima de 50 anos

Qual o tempo de experiência em gerência do(a) gestor(a) da sua unidade?

- ◯ 0 - 5 anos
- ◯ 6 a 10 anos
- ◯ 11 a 15 anos
- ◯ Acima de 16 anos

Qual é o nível de escolaridade do(a) gestor(a) da sua unidade? *

- ◯ Ensino Médio
- ◯ Ensino Superior
- ◯ Especialização
- ◯ Mestrado ou acima

Na sua opinião o nível de conhecimento em gestão do(a) gestor(a) da sua unidade é: *

	1	2	3	4	5	
Péssimo	◯	◯	◯	◯	◯	Ótimo

Na sua opinião o(a) gestor(a) administrativo da sua unidade foi escolhido para o cargo por qual motivo? *

- ◯ Afinidade/Amizade
- ◯ Capacidade técnica
- ◯ Política
- ◯ Bom relacionamento interpessoal
- ◯ Outros motivos como parentesco

O(a) Gestor(a) da sua unidade compreende a utilidade das informações financeiras como ferramenta para tomada de decisão? *

	1	2	3	4	5	
Improvável	○	○	○	○	○	Certo

Na sua unidade o(a) gestor(a) utiliza informações financeiras para tomar decisões? *

	1	2	3	4	5	
Improvável	○	○	○	○	○	Certo

No caso de utilização, quais informações são mais solicitadas? *

- ○ Balanço Patrimonial
- ○ Balanço Orçamentário
- ○ Balanço Financeiro
- ○ Fluxo de Caixa
- ○ Informações gerenciais produzidas pelos sistemas Siafi ou Tesouro Gerencial

Considerando ainda que o(a) gestor(a) da sua unidade solicita à contabilidade relatórios financeiros, isso se dá de forma periódica? *

	1	2	3	4	5	
Improvável	○	○	○	○	○	Certo

Você como contabilista da sua unidade costuma ser convidado para reuniões da gestão? *

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	○	○	○	○	○	Concordo totalmente

Na sua opinião o Tesouro Gerencial é um sistema capaz de produzir informações financeiras úteis para tomada de decisão? *

	1	2	3	4	5	
Improvável	○	○	○	○	○	Certo

Você sabe operar de forma satisfatória o sistema Tesouro Gerencial? *

	1	2	3	4	5	
Improvável	○	○	○	○	○	Certo

Qual a dificuldade na operação do sistema TG? *

	1	2	3	4	5	
Muito baixa	○	○	○	○	○	Muito elevada

Apêndice 2 – Tabelas de frequência das características individuais dos gestores

Qual é o gênero do(a) gerente administrativo(a) da sua unidade?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Feminino	6	19,4	23,1	23,1
	Masculino	20	64,5	76,9	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Qual é a faixa etária do gestor(a) administrativo da sua unidade?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	20 a 30 anos	1	3,2	3,8	3,8
	31 a 40 anos	14	45,2	53,8	57,7
	41 a 50 anos	9	29,0	34,6	92,3
	Acima de 50 anos	2	6,5	7,7	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Anos de experiência em gerência do gestor(a) da sua unidade?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	0 - 5 anos	17	54,8	65,4	65,4
	6 - 10 anos	6	19,4	23,1	88,5
	11 - 15 anos	1	3,2	3,8	92,3
	Acima de 16 anos	2	6,5	7,7	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Qual é o nível de escolaridade do gestor(a) da sua unidade?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Ensino médio	1	3,2	3,8	3,8
	Ensino superior	3	9,7	11,5	15,4
	Especialização	9	29,0	34,6	50,0
	Mestrado ou acima	13	41,9	50,0	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Na sua opinião o nível de conhecimento em gestão do(a) gestor(a) da sua unidade é:					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Péssimo	1	3,2	3,8	3,8
	Ruim	4	12,9	15,4	19,2
	Regular	5	16,1	19,2	38,5
	Bom	8	25,8	30,8	69,2
	Ótimo	8	25,8	30,8	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Na sua opinião o(a) gestor(a) administrativo da sua unidade foi escolhido para o cargo por:					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Afinidade/Amizade	5	16,1	19,2	19,2
	Capaciade técnica	11	35,5	42,3	61,5
	Política	4	12,9	15,4	76,9
	Bom relacionamento interpessoal	4	12,9	15,4	92,3
	Outros motivos quaisquer	2	6,5	7,7	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Apêndice 3 – Tabelas de frequência da utilidade atribuída às IF na tomada de decisão

O gestor(a) da sua unidade compreende a utilidade das IF como ferramenta para tomada de decisão?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Improvável	2	6,5	7,7	7,7
	Pouco provável	4	12,9	15,4	23,1
	Nem improvável, nem provável	6	19,4	23,1	46,2
	Muito provável	8	25,8	30,8	76,9
	Certo	6	19,4	23,1	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Na sua unidade o gestor(a) utiliza informações financeiras para tomar decisões?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Improvável	1	3,2	3,8	3,8
	Pouco provável	4	12,9	15,4	19,2
	Nem improvável, nem provável	7	22,6	26,9	46,2
	Muito provável	8	25,8	30,8	76,9
	Certo	6	19,4	23,1	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

No caso de utilização, quais informações são mais solicitadas?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Balanço orçamentário	5	16,1	19,2	19,2
	Balanço financeiro	2	6,5	7,7	26,9
	Demonstração de fluxo de caixa	1	3,2	3,8	30,8
	Outros tipos de informações produzidas pelos sistemas como SIAFI OU TG	18	58,1	69,2	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Considerando ainda que o gestor(a) da sua unidade solicita à contabilidade relatórios financeiros, isso se dá de forma periódica?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acum.
Válido	Improvável	6	19,4	23,1	23,1
	Pouco provável	7	22,6	26,9	50,0
	Nem improvável, nem provável	5	16,1	19,2	69,2
	Pouco provável	5	16,1	19,2	88,5
	Improvável	3	9,7	11,5	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Você como contabilista da sua unidade costuma ser convidado para reuniões da gestão?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Improvável	8	25,8	30,8	30,8
	Pouco provável	5	16,1	19,2	50,0
	Nem improvável, nem provável	5	16,1	19,2	69,2
	Muito provável	5	16,1	19,2	88,5
	Certo	3	9,7	11,5	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Apêndice 4 – Tabelas de frequência da percepção dos contabilistas acerca do sistema TG

Na sua opinião o Tesouro Gerencial é um sistema capaz de produzir informações financeiras úteis para tomada de decisão?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Improvável	2	6,5	7,7	7,7
	Pouco provável	2	6,5	7,7	15,4
	Nem improvável, nem provável	5	16,1	19,2	34,6
	Muito provável	4	12,9	15,4	50,0
	Certo	13	41,9	50,0	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Você tem domínio na operação do sistema TG?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Improvável	6	19,4	23,1	23,1
	Pouco provável	3	9,7	11,5	34,6
	Nem improvável, nem provável	8	25,8	30,8	65,4
	Muito provável	9	29,0	34,6	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Qual a dificuldade na operação do Tesouro Gerencial?					
		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	Muito baixa	7	22,6	26,9	26,9
	Baixa	4	12,9	15,4	42,3
	Regular	11	35,5	42,3	84,6
	Elevada	3	9,7	11,5	96,2
	Muito elevada	1	3,2	3,8	100,0
	Total	26	83,9	100,0	
Omisso	Sistema	5	16,1		
Total		31	100,0		

Anexos

Anexo 1 - Gastos correntes do IFG no ano de 2017

Item Informação		DESPESAS PAGAS
Natureza Despesa Detalhada		Movimento R$
33504108	Entidades representativas de classe	28.670,00
33900421	Auxilio-alimentacao	739.277,96
33900422	Auxilio-creche	75.146,10
33900423	Auxilio-transporte	57.107,17
33900801	Auxilio-funeral ativo civil	25.518,72
33900803	Auxilio-funeral inativo civil	34.358,28
33900805	Auxilio natalidade ativo civil	66.617,96
33900809	Auxilio-creche civil	1.812.949,08
33901414	Diarias no pais	623.406,92
33901416	Diarias no exterior	145.056,80
33901801	Bolsas de estudo no pais	2.229.728,29
33901802	Bolsas de estudo no exterior	236.862,74
33901804	Auxilios para desenv. de estudos e pesquisas	5.513.545,80
33903004	Gas e outros materiais engarrafados	874,49
33903007	Generos de alimentacao	58.375,87
33903009	Material farmacologico	7.125,52
33903014	Material educativo e esportivo	16.580,03
33909314	Ressarcimento de passagens e desp.c/locomocao	753,50
33903016	Material de expediente	369.352,63
33903017	Material de tic - material de consumo	14.261,60
33903021	Material de copa e cozinha	7.135,23
33903022	Material de limpeza e prod. De higienizacao	8.660,70
33903024	Material p/ manut.de bens imoveis/instalacoes	39.813,98

(continuação)

33903025	Material p/ manutencao de bens moveis	66,00
33903026	Material eletrico e eletronico	19.309,08
33903028	Material de protecao e seguranca	1.672,22
33903035	Material laboratorial	37.258,65
33903036	Material hospitalar	92,99
33903042	Ferramentas	3.606,43
33903044	Material de sinalizacao visual e outros	241,20
33903046	Material bibliografico	2.885,66
33903301	Passagens para o pais	187.140,28
33903302	Passagens para o exterior	100.264,42
33903602	Diarias a colaboradores eventuais no pais	240.150,80
33903607	Estagiarios	218.695,51
33903615	Locacao de imoveis	178.942,02
33903628	Servico de selecao e treinamento	921.550,47
33903701	Apoio administrativo, tecnico e operacional	4.006.166,15
33903702	Limpeza e conservacao	6.062.259,73
33903703	Vigilancia ostensiva	6.985.971,07
33903705	Servicos de copa e cozinha	158.243,72
33903901	Assinaturas de periodicos e anuidades	14.513,56
33903904	Direitos autorais	15.800,06
33903905	Servicos tecnicos profissionais	105.675,54
33903908	Manutencao de software	223.576,89
33903910	Locacao de imoveis	628.657,83
33903911	Locacao de softwares	6.320,00
33903914	Locacao bens mov. Out.naturezas e intangiveis	95.656,20
33903916	Manutencao e conserv. De bens imoveis	1.128.353,24

(continuação)

33903917	Manut. E conserv. De maquinas e equipamentos	75.172,21
33903919	Manutencao e conserv. De veiculos	626.919,12
33903920	Manut.e cons.de b.moveis de outras naturezas	88.000,00
33903922	Exposicoes, congressos e conferencias	1.533.004,66
33903923	Festividades e homenagens	15.902,53
33903925	Taxa de administracao	127,52
33903941	Fornecimento de alimentacao	2.162.495,68
33903943	Servicos de energia eletrica	1.936.848,89
33903944	Servicos de agua e esgoto	410.405,67
33903947	Servicos de comunicacao em geral	123.929,24
33903948	Servico de selecao e treinamento	44.744,00
33903956	Servicos de tecnologia da informacao	509,00
33903957	Servicos tecnicos profissionais de t.i.	3.400,00
33903958	Servicos de telecomunicacoes	283.480,17
33903959	Servicos de audio, video e foto	3.500,00
33903962	Servicos de producao industrial	1.241,34
33903963	Servicos graficos e editoriais	89.536,25
33903965	Servicos de apoio ao ensino	5.450,00
33903969	Seguros em geral	137.791,56
33903970	Confeccao de uniformes, bandeiras e flamulas	10.483,50
33903974	Fretes e transportes de encomendas	384.195,50
33903978	Limpeza e conservacao	7.980,00
33903979	Serv. De apoio admin., Tecnico e operacional	239.631,89
33903980	Hospedagens	9.435,44
33903983	Servicos de copias e reproducao de documentos	695.322,54
33903997	Comunicacao de dados	174.502,58

(continuação)

33903999	Outros servicos de terceiros-pessoa juridica	106,98
33904601	Auxilio-alimentacao civis	10.821.947,17
33904702	Imposto s/ prop. Predial e territ.urbana-iptu	11.709,11
33904705	Imposto s/ propr.de veiculos automotores-ipva	25.977,68
33904710	Taxas	18.210,87
33904722	Contribuicao p/ custeio de iluminacao publica	6.417,67
33904727	Multas indedutiveis	12.877,32
33904901	Auxilio-transporte civis	692.026,13
33909201	Aposentadorias e reformas	3.274,67
33909208	Outros benef.assist.do servidor e do militar	1.612,39
33909234	Outras despesas de pessoal - terceirizacao	40.067,83
33909237	Locacao de mao-de-obra	14.476,61
33909239	Outros servicos de terceiros - pj	66.878,27
33909246	Auxilio-alimentacao	5.103,32
33909247	Obrigacoes tributarias e contributivas	806,68
33909249	Auxilio-tranporte	2.775,79
33909293	Indenizacoes e restituicoes	48.494,80
33909302	Restituicoes	6.502,38
33909303	Ajuda de custo - pessoal civil	147.053,98
33909305	Indenizacao de transporte - pessoal civil	6.600,00
33909308	Ressarcimento assistencia medica/odontologica	4.869.517,87
33913947	Servicos de comunicacao em geral	261.185,27
33913990	Servicos de publicidade legal	43.286,70
33914710	Taxas	2.489,00
33914712	Contribuicao p/ o pis/pasep	6.702,49
TOTAL		59.634.359,36

Fonte: Informações obtidas do IFG