

ANÁLISE DO NÍVEL DE CONHECIMENTO DOS ALUNOS DE GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO DA FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA SOBRE O GECON

RESUMO

A comparação do Sistema Gestão Econômica (GECON) com sistemas de custos, a sua aplicabilidade e as vantagens e desvantagens da sua utilização tem sido discutidos na literatura científica. Esse sistema de apuração de resultado foi criado na Universidade de São Paulo e é ensinado em alguns cursos de graduação e pós-graduação em ciências contábeis do Brasil. O objetivo desse trabalho é demonstrar qual é o nível do conhecimento do aluno da graduação e pós-graduação da Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia (UFU) sobre o GECON. A pesquisa é do tipo exploratória, realizada por meio de questionário, com abordagem qualitativa. Participaram da pesquisa 22 alunos formandos e 13 alunos egressos do curso de graduação e 40 alunos dos cursos de pós-graduação. De acordo com os resultados da pesquisa 79% dos respondentes, que tiveram durante o curso disciplina sobre o sistema GECON, acreditam que seu conhecimento sobre o assunto seja mediano e acertaram a maioria das questões. Ainda existiram respondentes que não tinham estudado o GECON em nenhuma disciplina durante o curso, não tendo conhecimento necessário para responder o questionário.

Palavras-chave: Gestão Econômica (GECON), Ensino em Contabilidade, Pesquisa Contábil.

1 INTRODUÇÃO

“O modelo GECON reporta-se ao final dos anos 70, com reflexões do professor Armando Catelli sobre a gestão empresarial, à luz das mudanças organizacionais, de críticas ao modelo contábil e ênfase em custos para tomada de decisão” (CHACON, 2006, p. 33). Segundo essa autora, o desenvolvimento desse modelo foi alavancado pelo núcleo de pesquisa GECON, com o apoio da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIEPECAFI) ligada à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

Segundo Catelli (2006), é crescente o número de pesquisas sobre o Sistema Gestão Econômica (GECON). Estas pesquisas enfatizam tanto sua aplicação, seus princípios, premissas, e as vantagens que o mesmo proporciona quando aplicado de forma adequada nas empresas, quanto à comparação com outros sistemas. Para esse autor, o GECON está relacionado ao processo de planejamento, execução e controle operacional das atividades, estando estruturado com base na missão da empresa, em suas crenças e valores e em um processo de planejamento estratégico que busca a excelência empresarial e a otimização do desempenho econômico da empresa.

Para Bonacim et al. (2006, p. 15), o GECON oferece mais vantagens no processo de avaliação de desempenho, por exemplo, do que o *Economic Value Added* (EVA) “na medida em que segmenta os resultados de forma mais detalhada, em áreas de responsabilidade e distinguindo-os em resultados da eficácia operacional dos gestores e as suas capacidades de terem posicionamentos e esforços proativos com relação aos eventos tempo-conjunturais”. Nesta mesma visão, Catelli e Guerreiro (1992) após comparar o GECON com Custeio por Atividade (ABC) afirmam: os dois sistemas têm como centro de foco comum o conceito de

atividade; a fraqueza conceitual do ABC diz respeito fundamentalmente à distribuição de custos fixos aos produtos, ou seja, a utilização de "cost drivers" ao invés de outros critérios de rateio, não modifica o comportamento intrínseco de parte substancial dos custos das atividades de apoio que é de natureza fixa; o ABC possui um modelo de decisão ao incompleto baseado especificamente no custo.

Ao comparar o GECON com o Gestão Baseada em Atividades (ABM), Miranda, Wanderley e Meira (2003) concluem que os dois tem um grau elevado de convergência, e não existe método melhor nem pior do que o outro. Segundo esses autores, depende das circunstâncias analisadas, pois todos têm seus pontos positivos e suas falhas. Já quando comparado à Teoria das Restrições (TOC), a proposta é de complementação, ou seja, o GECON complementa as lacunas deixadas pela TOC referente à orientação conceitual para correta mensuração dos eventos econômicos das empresas e a avaliação de desempenho com base em critérios econômicos (GUERREIRO; PACCEZ, 2006).

Existem outros trabalhos que testam a aplicabilidade do GECON nos diversos seguimentos do mercado, que vai desde a indústria, passando pelas instituições financeiras, governamentais e empresas agrícolas, destacando suas vantagens e diferencial, como, por exemplo, Barcelos, Sobral e Lustosa (2005) "a implementação do GECON pode ser vista como um complemento às iniciativas de reforma fiscal, viabilizando e trazendo significado ao pressuposto básico da reforma gerencial do Estado: orientação para resultados e com vistas à satisfação crescente dos cidadãos e usuários".

Para Catelli (2006), o GECON se torna oportuno quando deparado com a realidade das empresas perante o mercado que está em constante mudança e aperfeiçoamento, se tornando cada vez mais exigente e competitivo, essas mudanças impactam diretamente nas empresas e as mesmas devem responder positivamente, utilizando sistemas de informação que as auxiliem na tomada de decisão.

Segundo a Resolução CNE/CES 10 de 2004 as universidades que oferecem o curso de Ciências Contábeis devem preparar seus alunos para enfrentar o mercado e oferecer seus conhecimentos adquiridos na graduação, pós-graduação, especializações, mestrados, dentre outros, além de incentivar o aluno à pesquisa (BRASIL, 2004). Assim, faz-se necessário que os profissionais da área contábil conheçam os diversos modelos gerenciais existentes, para que eles possam utilizá-lo nas empresas, de acordo com suas necessidades a fim de garantir a sobrevivência, crescimento e destaque da empresa perante o mercado (PARISI, 2006).

O GECON é ensinado em algumas universidades públicas como, por exemplo, a Universidade de São Paulo e a Universidade Federal de Uberlândia (UFU). A Faculdade de Ciências Contábeis da UFU além de incluir o tema GECON no conteúdo programático do curso de graduação em Ciências Contábeis, também possui este tema na grade curricular dos cursos de pós-graduação *lato sensu*.

Diante do exposto, tem-se a seguinte questão de pesquisa: qual é o nível de conhecimento do aluno de graduação e pós-graduação da Faculdade de Ciências Contábeis da UFU sobre o GECON? Assim, o objetivo deste trabalho é avaliar o nível do conhecimento do aluno de graduação e pós-graduação da Faculdade de Ciências Contábeis da UFU sobre o GECON.

Limita-se a analisar o conhecimento dos alunos da Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia (UFU) que se formaram no segundo semestre de 2006 e no segundo semestre de 2007, também os que estão cursando MBA em Controladoria e Finanças e Auditoria e Perícia nesta universidade.

A pesquisa é de caráter exploratório, com abordagem qualitativa e aplicação de questionário. Foram aplicados 75 questionários elaborados a partir da revisão bibliográfica, dos quais, 62 foram aplicados e respondidos em sala de aula, com um tempo médio de quinze a vinte minutos para cada turma. Para os alunos que se formaram em Ciências Contábeis no segundo semestre de 2006, o questionário foi enviado por e-mail, ficando disponível para resposta durante um mês. Existiu uma maior dificuldade em obter as respostas por e-mail devido aos alunos estarem formando e fora da universidade.

O trabalho está dividido em quatro seções. Após esta introdução, é apresentado o referencial teórico. A terceira seção apresenta as respostas obtidas pelo questionário e a análise das mesmas. A quarta seção apresenta as considerações finais e recomendações para futuras pesquisas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Sistema de Gestão Econômica (GECON)

De acordo com Guerreiro (1999, p.77) “O sistema Gestão Economia (GECON) é um modelo gerencial utilizado para administração por resultados econômicos que incorpora um conjunto de conhecimento integrado que visa à eficácia empresarial”. O GECON caracteriza-se principalmente pela apuração do lucro econômico. Segundo Guerreiro e Catelli (2006, p.84) “Lucro econômico é visto como a quantia máxima que a empresa pode distribuir como dividendos e ainda continuar tão bem ao final do período com estava no começo”. O Sistema de Gestão Econômica propõe a apuração dos resultados operacionais e econômicos de cada área ou departamento da empresa no momento da ocorrência de cada transação, avaliando a valor de mercado, para assim identificar a contribuição de cada setor para o lucro global da empresa (GUERREIRO; CATELLI, 2006).

Guerreiro (1989) afirma que a empresa é enfocada como um sistema aberto, formado por um conjunto de elementos interdependentes que interagem na consecução de um objetivo comum. Os elementos fundamentais são: sistema institucional (crenças, valores e princípios); sistema físico (recursos físicos e tecnológicos); sistema social (pessoas); sistema formal (estrutura de organização); sistema de informações (informação); sistema de gestão (processos operacionais e gerenciais). Dessa forma, observa-se que esse objetivo comum é compreendido como a missão da empresa e os sistemas são compostos pelas diversas áreas da empresa e influenciam no seu funcionamento. Nesse contexto, o GECON procura otimizar o resultado de todas as áreas para chegar no objetivo maior da organização, atuando em todos os sistemas que compõe o empreendimento (GUEREIRO, 1999).

O GECON é um sistema que pode auxiliar os gestores na tomada de decisão, onde os mesmos podem acompanhar e comparar o desempenho planejado com o realizado, além de identificar os motivos das variações ocorridas no período analisado. Catelli, Pereira e Vasconcelos (2006, p.136) afirmam que:

O Modelo de Gestão Econômica – GECON - é um modelo para o gerenciamento de organizações por resultados econômicos, visando atender os modelos decisórios utilizados pelos gestores na tomada de decisões, compreendendo os sistemas de gestão, informações e processamentos de dados.

Almeida (2006, p. 310) acrescenta que:

O GECON entende que os resultados econômicos são formados com base nas transações/eventos executados nas diversas atividades empresariais. As

transações/eventos acontecem no sistema físico-operacional, com a transformação de recursos em produtos, e cujo objetivo a ser alcançado pelos gestores é, ante uma situação de eficácia atual, atingir uma eficácia maior.

Para avaliar essas transações/eventos executados nas diversas atividades empresariais, o GECON utiliza o preço de transferência. Para Pereira e Oliveira (2006), preço de transferência é o valor pelo qual são transferidos bens e serviços entre as atividades e áreas internas de uma organização. Esses autores (2006, p. 392) acrescentam que:

O modelo de preço de transferência, conforme utilizado no Sistema Gestão Econômico, baseia-se no conceito de custo de oportunidade. Estrutura-se a partir da premissa de que o valor dos produtos e serviços transacionados entre as unidades deveria refletir o valor do benefício possível de ser auferido na melhor alternativa econômica de obtenção dos bens e serviços demandados.

A aplicação dos conceitos do GECON ao planejamento de resultados de empresas, conforme suas premissas, produz informações com maior qualidade, pois é um sistema gerencial que pode fornecer informações pertinentes para a tomada de decisão (CARNACHIONE JÚNIOR, 2006).

Pode-se verificar que o GECON está estruturado com base na missão da empresa e em consequência, considera todos os seus subsistemas e as medidas utilizadas pelos gestores para se chegar ao objetivo da empresa, diante a realidade do mercado, oferecendo informações para a escolha da melhor decisão (CATELLI, 2006).

2.2 Vantagens da utilização do GECON

O GECON procura avaliar cada setor da empresa como se fosse um empreendimento à parte e qual a sua contribuição para o resultado global da empresa, a fim de verificar se o mesmo gera valor para a organização com um todo, garantindo assim a sua continuidade (PEREIRA, 2006). Ele reconhece que os eventos ocorridos na empresa não geram somente custos ou despesas, mas geram resultados, de forma que seja possível mensurar quais atividades contribuem mais ou menos pra a formação do resultado global da empresa, dando informações oportunas para a tomada de decisões estratégicas, como, decisão de terceirização, investimentos, dentre outras, importantes para o bom funcionamento a agregação de valor no empreendimento (GUERREIRO, 1999).

Ao considerar o resultado econômico de cada setor da empresa, por meio da análise da margem de contribuição, o GECON descarta o rateio que, segundo Guerreiro (1999), é arbitrário e não traz informação relevante para a tomada de decisão, já que traz informações distorcidas sobre os direcionamentos dos custos e despesas de cada área.

Os gestores têm papel fundamental para o processo de desenvolvimento da gestão econômica, pois cada um se torna responsável pelo resultado de sua área, portanto, eles devem se sentir ‘donos do negócio’, compreender a missão da empresa e do seu departamento e possuir autonomia para liderar, já que o processo decisório é descentralizado (PARISI, 2006). Catelli (2006, p. 32) corrobora com esse autor ao afirmar que “os benefícios gerados pelo sistema são inúmeros, principalmente pela consistência, confiabilidade e oportunidade das informações, que permitem maior nível de delegação de autoridade sem perda de controle”.

Ao testar a aplicabilidade do GECON em uma instituição financeira, Catelli, Guerreiro e Pereira (2006, p. 385) concluem que “o Modelo GECON reúne qualidades necessárias para

sustentar as decisões dos gestores de uma organização em todas as fases do processo de gestão, promovendo ações voltadas para a otimização de seus resultados econômicos”.

Lemes (2006) propôs um modelo de gestão econômica voltada à eficácia das empresas pecuárias e por meio dos resultados obtidos, conclui que o GECON é adequado à realidade operacional da atividade de bovinocultura. O GECON pode ser aplicado nos diversos seguimentos do mercado e gerar informações pertinentes para os gestores e controladores, fazendo com que a empresa reflita seu real valor de mercado, demonstrando o resultado de todas as áreas da empresa e sua contribuição para o resultado do todo em busca da constante eficácia (FERNANDES, 2004). Existem empresas de distintos ramos do mercado brasileiro que estão desenvolvendo ou já desenvolveram o sistema GECON, tais como: Companhia Vale do Rio Doce, Tigre, Petrobrás, Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal (DANGUI, 2007).

2.3 Principais Críticas ao GECON

Algumas críticas recaem sobre o GECON devido à dificuldade de mensuração do preço de transferência em alguns ramos do mercado, como por exemplo, empresas públicas, que possuem alguns serviços que não existem no mercado privado, tornando-se assim, mais um obstáculo para a definição do preço de transferência do serviço ou produto entre os departamentos envolvidos. Panzieri Filho e Silva (2004) relatam que o Banco do Brasil não encontrava disponível publicamente, o preço de mercado para as linhas de financiamento para o comércio exterior oferecidas por bancos estrangeiros a bancos brasileiros. Depollo e Cavalcante (2005, p.8) afirmam que:

algumas atividades conceituadas como “típicas de estado”, não têm similar no mercado, deixando de existir qualquer parâmetro de comparação. Enquanto que custo de oportunidade, citando Catelli (2001, p. 397) “É preciso considerar, no entanto, que o conceito é válido quando, além de existirem alternativas diferentes para a obtenção de recursos, essas alternativas estejam ao alcance dos gestores”.

Existem outras críticas devido ao GECON ser um sistema que oferece a possibilidade de controle descentralizado, onde cada gestor responde por sua área de acordo com o planejamento e orçamento efetuados. Danguí (2007) conclui que essa descentralização tende a gerar maior complexidade na estrutura organizacional, podendo levar a empresa à desuniformização das atividades, duplicidade e ao desperdício.

Outras desvantagens que são apontadas referem-se ao custo de implantação do sistema GECON. Para Bonacim et al. (2006), o GECON é alvo de críticas a respeito de sua operacionalidade e custos de manutenção, porém, deve-se observar que todos os sistemas gerenciais possuem custos elevados de implantação e manutenção, portanto estes itens devem ser avaliados antes do início da aplicação.

3 METODOLOGIA

A pesquisa é do tipo exploratória, com abordagem qualitativa, realizada por meio de questionário.

A pesquisa foi realizada em janeiro de 2008 na Faculdade de Ciências Contábeis (FACIC) da Universidade Federal de Uberlândia (UFU), com os alunos dos cursos de graduação e pós-graduação *latu sensu*. O segundo semestre letivo do ano de 2007 foi encerrado em 30 de janeiro de 2008. O tema GECON é contemplado na disciplina de

Controladoria que compõe a grade curricular do 10º período do curso de graduação. A FACIC oferece também dois cursos de Pós-Graduação *Lato Sensu* MBA em Controladoria e Finanças e MBA em Auditoria e Perícia, com duração de 384 horas aulas e 420 horas aulas, respectivamente. Os alunos do curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* MBA em Controladoria e Finanças possuem em sua grade curricular uma disciplina específica sobre o GECON, com 24 horas aulas de duração. Já o outro curso de pós-graduação não possui o conteúdo do GECON em sua grade curricular. Participaram da pesquisa:

- 22 alunos que estavam formando em janeiro de 2008 (56% dos alunos matriculados na disciplina de Controladoria no segundo semestre de 2007);
- 13 alunos egressos do curso de Ciências Contábeis da UFU no segundo semestre de 2006 (28% dos alunos matriculados na disciplina de Controladoria neste semestre);
- 24 alunos do curso de Pós-Graduação em Controladoria e Finanças (73% dos alunos matriculados);
- 16 alunos do curso de Pós-Graduação em Auditoria e Perícia (70% dos alunos matriculados). Não é ministrado o conteúdo do GECON durante este curso. Porém, do total de 23 alunos matriculados no curso, 6 alunos (26%) são ex-alunos da Faculdade de Ciências Contábeis da UFU e, portanto, estudaram os conceitos do GECON durante a graduação.

O questionário aplicado é composto por duas partes. A primeira busca identificar o perfil dos respondentes em relação à idade, sexo e curso. A segunda parte é composta por sete questões objetivas relacionadas ao conhecimento sobre o GECON.

4 RESULTADOS E ANÁLISE

Por meio dos dados apresentados na tabela 1 pode-se observar que 86% dos alunos que se formaram em Ciências Contábeis no segundo semestre de 2007 e 38% dos alunos que se formaram segundo semestre de 2006 têm idade entre 21 a 25 anos, portanto, são alunos relativamente jovens. Já nos cursos de MBA em Controladoria e Finanças e Auditorias e Perícia, a maior parte dos respondentes, 46% e 38%, respectivamente, possuem idades entre 26 a 30 anos. Infere-se que a maior parte dos alunos procura os cursos de especialização poucos anos após terem terminado a graduação.

Tabela 1- Perfil do Respondente em Relação à Idade

Curso	Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2007		Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2006		MBA em Controladoria e Finanças		MBA em Auditoria e Perícia	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%
21 à 25 anos	19	86	5	38	5	21	4	25
26 à 30 anos	2	9	3	23	11	46	6	38
31 à 35 anos	1	5	1	8	6	25	3	19
36 à 40 anos	0	0	4	31	1	4	2	13
Mais de 40 anos	0	0	0	0	1	4	1	6
Total	22	100	13	100	24	100	16	100

Fonte: Elaboração Própria

É possível observar que o número de homens é predominante na turma de graduação em Ciências Contábeis do segundo semestre de 2007 (52%) (TABELA 2). Já dos formados em 2006, 77% dos respondentes são do sexo feminino. No MBA em Controladoria e Finanças existem 55% de respondentes do sexo masculino, apesar das diferenças mínimas. Já no MBA em Auditoria e Perícia, a predominância de respondentes é do sexo feminino, com 53% do total. Cabe observar que um respondente formado no segundo semestre de 2007 não especificou o sexo, no MBA em Controladoria e Finanças dois respondentes não especificaram o sexo e no MBA em Auditoria e Perícia um respondente também não especificou.

Tabela 2- Perfil do Respondente em Relação ao Sexo

Curso	Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2007		Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2006		MBA em Controladoria e Finanças		MBA em Auditoria e Perícia	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%
Feminino	10	48	10	77	10	45	8	53
Masculino	11	52	3	23	12	55	7	47
Total	21	100	13	100	22	100	15	100

Fonte: Elaboração Própria

As tabelas numeradas de 3 até 9 demonstrarão as respostas referentes à segunda parte do questionário, compostas por sete perguntas relativas ao conhecimento do respondente acerca do GECON. A primeira questão a ser respondida era sobre a percepção dos alunos com relação ao nível de conhecimento sobre o GECON (TABELA 3).

Tabela 3- Percepção do respondente em relação ao seu conhecimento sobre o GECON

Curso	Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2007		Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2006		MBA em Controladoria e Finanças		MBA em Auditoria e Perícia	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%
Satisfatório	4	18	2	15	1	4	0	0
Mediano	16	73	5	38	13	54	0	0
Superficial	2	9	5	38	8	33	4	25
Deficiente	0	0	1	8	2	8	12	75
Total	22	100	13	100	24	100	16	100

Fonte: Elaboração Própria

Dos alunos que formaram no segundo semestre de 2007, 73% considera seu conhecimento sobre o GECON mediano e apenas 18% o considera satisfatório (TABELA 3). Dos alunos que se formaram de 2006, 38% acreditam que seu conhecimento acerca do

GECON é mediano e 38% acredita que é superficial. No MBA em Controladoria e Finanças, 54% dos alunos consideram seu conhecimento mediano, e 33% o consideram superficial. Já no MBA em Auditoria e Perícia, 75% dos respondentes consideram seu conhecimento deficiente e 25% superficial.

Na segunda questão apresentada foi questionado se o curso ofereceu alguma disciplina que contemplasse conteúdo sobre o GECON (TABELA 4). Pode-se observar que 100% dos alunos que se formaram em 2007 e 100% dos alunos formados em 2006, tiveram disciplina durante o curso que abordou o GECON. No curso de Controladoria e Finanças, 88% dos respondentes tiveram disciplina que abordou o GECON e 13% viram o GECON na Graduação e no MBA. Já no curso de Auditoria e Perícia, 94% dos alunos não tiveram nenhuma disciplina que abordou o GECON. Pode-se fazer uma ligação entre a tabela 3 e a tabela 4, pois 25% dos respondentes do curso de MBA em Auditoria e Perícia acham que seu conhecimento sobre o GECON é Superficial e 75% acham seu conhecimento deficiente, pois 94% dos respondentes não tiveram matéria que abordou o GECON durante a Graduação e/ou Especialização.

Tabela 4: Disciplina durante o curso que abordou o GECON

Curso	Formados em Ciências Contábeis – 2º Semestre/2007		Formados em Ciências Contábeis – 2º Semestre/2006		MBA em Controladoria e Finanças		MBA em Auditoria e Perícia	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%
Não	0	0	0	0	0	0	15	94
Sim, na Graduação	22	100	13	100	0	0	1	6
Sim, no MBA	0	0	0	0	21	88	0	0
Sim, na Graduação e no MBA	0	0	0	0	3	13	0	0
Total	22	100	13	100	24	100	16	100

Fonte: Elaboração Própria

A terceira questão abordada foi: “No GECON, em que momento se reconhece o Lucro/Prejuízo? a) No momento da venda, ou seja, quando a empresa obtém a Receita Operacional; b) No cálculo da Margem de Contribuição de cada departamento; c) Na Avaliação de Performance dos gestores; d) Quando acontece qualquer evento que altere o Patrimônio Líquido da empresa” (TABELA 5).

Tabela 5: Momento em que se reconhece o Lucro/Prejuízo no GECON

Curso	Formados em Ciências Contábeis – 2º Semestre/2007		Formados em Ciências Contábeis – 2º Semestre/2006		MBA em Controladoria e Finanças		MBA em Auditoria e Perícia	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%
a)	1	5	0	0	0	0	3	43
b)	10	45	4	31	16	67	4	57
c)	2	9	7	54	3	13	0	0
d)	9	41	2	15	5	21	0	0
Total	22	100	13	100	24	100	7	100

Fonte: Elaboração Própria

Observa-se na tabela 5, que 45% dos alunos que se formaram em 2007, 31% dos alunos formados de 2006, 67% dos alunos do MBA em Controladoria e Finanças e 57% dos alunos do MBA em Auditoria e Perícia, que responderam esta questão, escolheram a opção 'b'. Porém, a resposta correta é a opção 'd'. Pode-se observar que 41% dos alunos que se formaram em 2007, 15% dos alunos formados em 2006 e 21% dos alunos do MBA em Controladoria e Finanças acertaram a resposta.

A questão de número quatro foi: “No GECON, qual a tratativa para a mensuração dos custos fixos? a) Os custos fixos são rateados proporcionalmente ao custo de mão de obra direta de cada departamento; b) Os custos fixos são direcionados para cada atividade por meio dos direcionadores de custos, que procuram rastrear o custo real de cada atividade; c) Os custos fixos identificados são de responsabilidade individual de cada departamento e os custos fixos comuns são subtraídos da margem de contribuição total da empresa; d) Nenhuma das alternativas acima” (TABELA 6).

Tabela 6: Tratativa para mensuração dos custos fixos

Curso	Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2007		Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2006		MBA em Controladoria e Finanças		MBA em Auditoria e Perícia	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%
a)	1	5	1	8	0	0	0	0
b)	0	0	2	15	8	33	3	50
c)	21	95	9	69	14	58	2	33
d)	0	0	1	8	2	8	1	17
Total	22	100	13	100	24	100	6	100

Fonte: Elaboração Própria

Verifica-se que a maior parte dos respondentes, 95% dos alunos que se formaram em 2007, 69% dos alunos formados em 2006 e 58% do MBA em Controladoria e Finanças escolheram a opção 'c', que é correta. Dos seis alunos do curso de MBA em Auditoria e Perícia que responderam essa questão, 50% escolheram a opção 'b' e 33% a opção 'c', o restante dos alunos não a responderam (TABELA 6).

A quinta questão proposta foi: “Como o GECON define o preço de transferência entre os departamentos? a) O preço de transferência é definido de acordo com o custo de aquisição do produto ou serviço a transferir; b) O preço de transferência é definido por meio de um acordo entre os departamentos, onde é estabelecido um valor intermediário para a transferência, conforme os interesses das áreas envolvidas; c) O preço de transferência é definido de acordo com o preço de mercado do produto ou serviço a ser transferido; d) Nenhuma das alternativas acima” (TABELA 7).

Tabela 7: Definição do preço de transferência

Curso	Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2007		Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2006		MBA em Controladoria e Finanças		MBA em Auditoria e Perícia	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%
a)	0	0	1	8	0	0	2	33
b)	0	0	2	15	2	8	2	33

c)	22	100	9	69	21	88	0	0
d)	0	0	1	8	1	4	2	33
Total	22	100	13	100	24	100	6	100

Fonte: Elaboração Própria

Com base nos dados da tabela 7, pode-se observar que 100% dos alunos que se formaram em 2007, 69% dos alunos formados em 2006 e 88% dos alunos do MBA em Controladoria e Finanças escolheram a opção correta, letra 'c'. Já os entre os alunos do MBA em Auditoria e Perícia, que responderam a essa questão, não houve escolha da resposta correta. Isso pode ser explicado devido 94% dos respondentes não terem estudado o GECON na graduação e nem no MBA, conforme tabela 4.

A sexta pergunta apresentada foi: “Com a utilização do Sistema GECON, é possível apurar os resultados do(s) seguinte(s) departamento(s): a) Departamento de Suprimentos; b) Departamento Pessoal; c) Departamento de Vendas; d) Departamento de Finanças; e) Departamento Contábil; f) Todas as alternativas acima” (TABELA 8).

Tabela 8: Apuração dos resultados dos Departamentos da empresa conforme o GECON

Curso	Formados em Ciências Contábeis – 2º Semestre/2007		Formados em Ciências Contábeis – 2º Semestre/2006		MBA em Controladoria e Finanças		MBA em Auditoria e Perícia	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%
a)	6	27	0	0	1	4	0	0
b)	0	0	2	15	1	4	0	0
c)	6	27	0	0	1	4	0	0
d)	5	23	0	0	2	8	0	0
e)	1	5	0	0	0	0	0	0
f)	16	73	11	85	21	88	7	100
Total	22	100	13	100	24	100	7	100

Fonte: Elaboração Própria

De acordo com os dados da tabela 8, pode-se observar que a maior parte dos pesquisados, 73% dos alunos que se formaram em 2007, 85% dos alunos formados em 2006, 88% dos alunos do MBA em Controladoria e Finanças e 100% dos alunos do MBA em Auditoria e Perícia respondeu corretamente, “Todas as alternativas”. Porém, 27% dos alunos que se formaram em 2007 escolheram outras opções, com entendimento de que o GECON não pudesse calcular o resultado de todos os departamentos, o que é incorreto, de acordo com a revisão literária apresentada nesse trabalho.

A sétima questão (TABELA 9) a ser respondida foi: “O departamento de compras da empresa GECON S/A comprou 10u de matéria prima “A” do Fornecedor “Parceiros LTDA” no valor de \$10 cada unidade. A compra foi efetuada à vista. A matéria prima “A” tem um preço médio de mercado de \$12 à vista. Identifique como deverá ser a contabilização desse evento, de acordo com as premissas do Sistema GECON:

- a) D - Estoque de Matéria-prima R\$ 100,00
 C - Caixa/Bancos R\$ 100,00
- b) D - Estoque de Matéria-prima R\$ 120,00
 C - Fornecedor "Parceiros" R\$ 100,00
 C - Resultado R\$ 20,00
- c) D - Estoque de Matéria-prima R\$ 120,00
 C - Caixa/Bancos R\$ 120,00
- d) D - Estoque de Matéria-prima R\$ 120,00
 C - Caixa/Bancos R\$ 100,00
 C - Resultado R\$ 20,00

Pode-se observar por meio dos dados na tabela 9, que 95% dos respondentes pertencentes ao grupo de formados de 2007 e 85% dos alunos formados em 2006 escolheram a resposta correta (opção d). No MBA em controladoria e finanças, 29% dos alunos escolheram a opção ‘b’, que é incorreta, mas 63% dos respondentes acertaram a opção. Já no curso de MBA em Auditoria e Perícia, constata-se que somente 33% escolheram a resposta correta.

Tabela 9: Contabilização do evento “Compras” conforme o GECON

Curso	Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2007		Formados em Ciências Contábeis – 2ª Semestre/2006		MBA em Controladoria e Finanças		MBA em Auditoria e Perícia	
	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%	Quant.	%
a)	0	0	0	0	1	4	2	33
b)	1	5	2	15	7	29	0	0
c)	0	0	0	0	1	4	2	33
d)	21	95	11	85	15	63	2	33
Total	22	100	13	100	24	100	6	100

Fonte: Elaboração Própria

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com objetivo de analisar o nível do conhecimento dos alunos de graduação e pós-graduação da Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia sobre o sistema GECON, foi aplicado um questionário a 75 alunos desta faculdade, dos quais, 13 se formaram no segundo semestre de 2006, 22 se formaram no segundo semestre de 2007, 24

estavam cursando o MBA em Controladoria e Finanças e 16 estavam cursando o MBA em Auditoria e Perícia.

Ao analisar os resultados, percebe-se que aqueles alunos que estudaram o GECON durante o curso, tiveram um número maior de acertos, apesar dos mesmos ainda errarem algumas questões sobre as premissas básicas do GECON. Ainda existiram alunos que não estudaram o GECON em nenhuma disciplina durante o curso, destes, 75% consideram seu conhecimento deficiente.

Assim, pode-se concluir que apesar da Faculdade de Ciências Contábeis oferecer disciplinas durante a graduação e o MBA em Controladoria e Finanças que abordem o GECON, o mesmo deve ser mais discutido durante o curso, destacando sua importância a nível de pesquisas e aplicações nas empresas, para que o aluno desperte seu interesse pelo GECON, podendo utilizá-lo para propor soluções para informações gerenciais no seu ambiente de trabalho e também se interesse pelas pesquisas a respeito desse assunto.

Espera-se que essa pesquisa possa servir de referência para pesquisas futuras, sendo aplicada a outras universidades. O questionário também pode ser aprimorado. Outro tipo de pesquisa pode ser a análise de quais faculdades oferecem disciplinas que abordem o GECON, pois, foi verificado a partir desta pesquisa, que existem alunos que estão no curso de pós-graduação e não conhecem o GECON.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito de. Sistema de informação de gestão econômica. In: CATELLI, Armando (Org.) **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 308-322.

BARCELOS, Carlos Leonardo Klein; SOBRAL, Yves Dumaresq; LUSTOSA, Paulo Roberto Barbosa. Orçamento público gerencial e mensuração do valor agregado: uma abordagem da teoria da gestão econômica. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 5, 2005, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: FEA/USP, 2005. Disponível em: <http://www.congressoeac.locaweb.com.br/artigos52005/129.pdf>. Acesso em: 8 ago. 2007.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BONACIM, Carlos Alberto Grespan et al. Mensuração do resultado econômico: um comparativo entre as metodologias do GECON e do EVA. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 6., 2006, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: FEA/USP, 2006. Disponível em: <http://www.congressoeac.locaweb.com.br/artigos62006/153.pdf>. Acesso em: 8 ago. 2007.

BRASIL. Resolução CNE/CES 10/2004. **Diário Oficial da União**, Brasília, de 11 de março de 2005, Seção 1, p. 9: Na Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004, publicada no Diário Oficial da União de 28/12/2004, Seção 1, página 15. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces010_04.pdf. Acesso em: 12 dez. 2007.

CATELLI, A. (Org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CATELLI, Armando; GUERREIRO, Reinaldo. Mensuração de atividade: “GECON” x “ABC”. In: XIV Congresso Brasileiro de Contabilidade, 5., 1992, Salvador. Disponível em: http://www.gecon.com.br/down_artigos.asp. Acesso em: 12 jan. 2008.

CATELLI, Armando; GUERREIRO, Reinaldo. Mensuração do resultado econômico. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 81-109.

CATELLI, Armando; GUERREIRO, Reinaldo; PEREIRA, Carlos Alberto Pereira. Avaliação de resultados e desempenhos em instituições financeiras. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 360-387.

CATELLI, Armando; PEREIRA, Carlos Alberto; VASCONCELOS, Marco Túlio de Castro. Processo de gestão e sistemas de informações gerenciais. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 135-154.

CHACON, Márcia Josienne Monteiro. **Aplicação de Conceitos da Gestão Econômica (Gecon) em Hospitais**: uma Análise Focada na Visão de Gestores Hospitalares do Estado de Pernambuco. 2006. 102 f. Dissertação (mestrado). Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UnB, UFPB, UFPE e UFRN. Recife, 2006. Disponível em: http://www.unb.br/cca/pos-graduacao/mestrado/dissertacoes/mest_dissert_080.pdf. Acesso em: 28 jan. 2008.

CORNACHIONE JÚNIOR, Edgard Bruno. Planejamento de resultados de empresas: aplicação de um modelo de estudo de preços. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 178-195.

DANGUI, Thelma Kramer. Sistema de gestão econômica (GECON): uma análise comparativa com a contabilidade tradicional. **Artigo não publicado**. Disponível em: http://www.fucape.br/premio/melhores_2007/36.pdf. Acesso em: 03 fev. 2008.

DEPOLLO, Celso; CAVALCANTI, André. **Uma análise referente ao modelo GECON no setor público federal – um estudo de caso**. 2005. 12 f. Artigo de Conclusão de Curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Católica de Brasília, Brasília, 2005. Disponível em: www.contabeis.ucb.br/sites/000/96/00000117.pdf. Acesso em: 03 fev. 2008.

FERNANDES, José Luiz Nunes. O modelo de mensuração do sistema de gestão econômica – GECON – com uma efetiva resposta para área de controladoria. **Adcontar**, Belém, v. 05, n° 1. p. 15-34, junho. 2004. Disponível em http://www.nead.unama.br/site/bibdigital/pdf/artigos_revistas/260.pdf. Acesso em: 17 fev. 2008.

GUERREIRO, Reinaldo. **A meta da empresa: seu alcance sem mistérios**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição a teoria da comunicação da contabilidade**. 1989. 385 f. Tese de Doutorado – FEA, São Paulo. USP, 1989.

GUERREIRO, Reinaldo; PACCEZ, João Domiracci. Gestão econômica e teoria das restrições. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 421-455.

LEMES, Sirlei. Gestão econômica de empresas pecuárias. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 456-518.

MIRANDA, Luiz Carlos; WANDERLEY, Cláudio de Araújo; MEIRA, Juliana Matos de. ABM *versus* GECON: uma análise comparativa. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, v. 07, n° 02, p. 93-114, Abr/Jun. 2003. Disponível em http://www.anpad.org.br/periodicos/arq_pdf/a_340.pdf. Acesso em: 31 out. 2007.

NOSSA, Valcemiro. A utilização do custo de oportunidade como base para o preço de transferência. In: CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE PARA O ESTADO DO ESPÍRITO SANTO, 14., 1998, Guarapari. **Anais...** Guarapari: CRC/ES, 1998. Disponível em: http://www.fucape.br/admin/upload/prod_cientifica/prod_1998-Custooportunidadeparatransferencia.pdf. Acesso em: 14 ago. 2007.

PANZIERI FILHO, Adonório; SILVA, João Paulo Dutra e. Caso “Fórum de Taxas”. In: XI Congresso Brasileiro de Custos. 2004, Porto Seguro. Disponível em: www.congressodecustos.com.br/trabalhos/CASO%20FORUM%20DE%20TAXAS.doc. Acesso em: 03 fev. 2008.

PARISI, Claudio. Ensaio sobre o comportamento organizacional. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. P. 268-281.

PEREIRA, Carlos Alberto. Ambiente, empresa, gestão e eficácia. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 35-80.

PEREIRA, Carlos Alberto; OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. Preço de transferência: uma aplicação do conceito do custo de oportunidade. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 388-400.