Revista de Administração e Contabilidade
Volume 15, número 3
Feira de Santana, setembro/dezembro 2023 p. 17 – 35
ISSN: 2177-8426

Mapeamento de sistemas de controle gerencial em escolas públicas de Mato Grosso

Ivan Canan

Geovana Alves de Lima Fedato

Resumo
O objetivo desta pesquisa é identificar os controles que agem sobre os indivíduos nas organizações escolares do Estado de Mato Grosso. Foi realizada uma revisão bibliográfica para a identificação das diferentes tipologias de controles formais propostas na literatura e que agem ciclicamente nas unidades organizacionais. Os controles foram analisados na perspectiva de atuação sob o indivíduo na organização e assim foi definido um protocolo para o "Mapeamento do Sistema de Controle Gerencial". A análise documental permitiu mapear e analisar quais controles foram adotados pelas Escolas Públicas de Educação Básica no Estado de Mato Grosso. Os resultados apontam que sobre o corpo docente age uma quantidade maior de padronização de comportamento relacionado aos procedimentos didático-pedagógicos; já à figura do Diretor, como membro eleito, não há tanta padronização, o que diminui o controle.
Palavras-Chave: Análise documental. Protocolo de mapeamento. Processos formais de controle.

1. INTRODUÇÃO

O Sistema de Educação do Estado de Mato Grosso conta com várias centenas de de unidades escolares que, dentro outras atribuições, tem a prerrogativa de dar condições de acesso a milhares de estudantes à cidadania, ao mercado produtivo e à estudos posteriores (SEDUC/MT, 2013b; BRASIL, 1997). A importância social do processo educacional é estabelecida na própria Constituição (BRASIL, 1988), o que denota a importância de estudos relacionados ao desafio de implementar estes objetivos.

Organizações como as Escolas Públicas de Educação Básica – EPEB´s possuem a necessidade de estruturação organizacional nas quais disponham de um sistema de controle gerencial que orientem todos os membros da organização aos objetivos gerais destas instituições. Entretanto, como aponta Mintzberg (1989), são vários os parâmetros de desenho

utilizados, que se adequando muitas vezes à variáveis contingenciais, acabam levando as organizações à estruturas básicas que nem sempre contam com processos formais de controle ou condições de obter controle satisfatório. Estas organizações tendem a ser impactadas por algumas destas variáveis, por se tratarem de organizações de pequeno porte e cuja atividade principal é em essência altamente discricionária: o processo de educação. Por outro lado, estas escolas fazem parte de um sistema burocrático, em que a Secretaria de Estado de Educação de Mato Grosso se apresenta como mantenedora, custeando e regulando suas ações, em sincronia com o Conselho Estadual de Educação de Mato Grosso.

Estas organizações devem estruturar-se formalmente de modo a cumprir o conjunto de normalizações expedidas por estas instituições. Este conjunto de normas orienta diversos aspectos da vida escolar, inclusive apresentando parâmetros para coordenação das atividades e desempenho organizacional. Deduzindo que estas orientações podem ser compreendidas como propostas de estruturação para os SCG que as EPEB´s venham a adotar, surge a questão problema de pesquisa: Qual é o Sistema de Controle Gerencial que é sugerido às Escolas Públicas de Educação Básica do Estado de Mato Grosso por meio da legislação nacional e estadual para a educação?

Para responder à essa questão foi desenvolvida uma metodologia de mapeamento dos Sistemas de Controle Gerencial, baseada especialmente nos conceitos de Mintzberg (1989, 2004, 2006), Flamholtz e Tsui (1985), Simons (1995 e 2005), Malmi e Brown (2008) e Ferreira e Otley (2009), e cujo objetivo foi identificar os controles que agem sobre os indivíduos nas organizações. A aplicação do protocolo de mapeamento constituiu-se em uma pesquisa descritiva e documental (onde foram analisadas as normas disponíveis em CEE/MT, 2012 e SEDUC/MT, 2012a). Os resultados apurados consistiram na construção de um banco de dados, cujas características são apresentadas sinteticamente neste relatório, e que deu condições de análises como se segue. Os objetivos da pesquisa foram, portanto: (i) propor metodologia de mapeamento para Sistemas de Controle Gerencial; (ii) mapear os controles presentes nos documentos analisados; (iii) analisar o perfil dos controles e dinâmica de uso dos controles; (iv) avaliar a metodologia de mapeamento no objeto de estudo selecionado. Esta pesquisa tem contribuições teóricas e gerenciais. A literatura sobre Sistema de Controle Gerencial apresenta diversas definições e classificações sobre os controles que agem nas organizações. No entanto, carece de abordagens que tipifiquem os controles a partir da perspectiva do indivíduo, considerando as orientações que os membros da organização recebem formalmente. O método de mapeamento do sistema de controle gerencial permitirá que gestores visualizem de forma estruturada os diversos controles formais que agem ciclicamente sobre os indivíduos na organização, e observar se o padrão comportamental idealizado possui procedimentos para controle diagnóstico ou interativo.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Conceito de Sistema de Controle Gerencial (SCG) e Definição de Mapeamento

O conceito de Sistema de Controle Gerencial (SCG) tende a estar ligado a esforços de gestão no sentido de criar congruência de objetivos entre os membros de uma organização aos objetivos desta. Este tipo de esforço é necessário para a existência das organizações pois como afirmam Merchant e Van Der Stede (2003), os membros de uma organização (funcionários) não tem como saber o que é melhor para organização senão por meio de algum mecanismo que os orientem, e que caso eles soubessem, estes mecanismos (SCG) seriam desnecessários. Entretanto, não há na literatura contábil uma definição sobre SCG que seja

consensual, sendo algumas definições mais amplas e outras mais estritas (Fisher, 1998; Malmi & Brown, 2008; Merchant & Otley, 2007).

Nascimento (2011) propõe uma cronologia para o desenvolvimento das definições de SCG, dividindo-a em três fases, com espaço na primeira para estudos relacionados ao desenho dos SCG e às influências contingencias que afetariam sua estruturação. Desta fase surgiriam varias tipologias para os controles utilizados nos SCG, a exemplo de Merchant (1985, 2007) e Malmi e Brown (2008). A segunda fase, por sua vez, daria ênfase ao estudo do uso dos SCG pelas organizações, de onde derivariam outro tipo de tipologias para os controles gerenciais, especialmente os trabalhos de Simons (1995). Já a fase subseqüente se classificaria pela ampliação dos elementos de controle, de onde surgiram novos tipologias, a exemplo de Ahrens e Chapman (2004) e Ferreira e Otley (2009). Esta cronologia ilustra a existência de diferentes visões para o conceito e definições de Controle Gerencial, que Nascimento (2011) sintetiza no Quadro 1:

Quadro 1 - Definições de Controle Gerencial

	Definição	**Autor(es)**
1	O processo pelo qual os gerentes asseguram que os recursos necessários à organização são obtidos e utilizados eficiente e eficazmente no cumprimento dos objetivos da organização	Antony (1965)
2	Dispositivos que as organizações usam para controlar seus gerentes e funcionários, tais como sistemas de planejamento estratégico, regras e procedimentos padronizados de operação, bem como controles informais como liderança carismática e a promoção de uma atmosfera de clã.	Macintosh (1994)
3	Rotinas e procedimentos formais, baseadas em informação, utilizada pela gerência para manter ou alterar padrões de atividade organizacional.	Simons (1995)
4	Uma combinação de mecanismos designados e implantados pelos gerentes para aumentar a probabilidade dos atores organizacionais se comportarem de forma consistente com os objetivos da coalizão dominante.	Abernethy e Chua (1996)
5	Tentativa de a organização aumentar a probabilidade de indivíduos e grupos se comportarem de forma a atingirem as metas organizacionais.	Flamholtz e Tsui (1985)
6	Corresponde a um conjunto de artefatos sociotécnicos para especificar, monitorar e avaliar indivíduos e ações coletivas.	Alversson e Karreman (2004)
7	Compreende o Sistema de Contabilidade Gerencial e também inclui outros controles tal como controles pessoais ou de clã.	Chenhall (2007)
8	Os dispositivos ou sistemas gerenciais usados para assegurar que os comportamentos e decisões de seus empregados são consistentes com os objetivos e estratégias. Têm como foco encorajar, possibilitar, ou, algumas vezes, forçar empregados a agirem no melhor interesse da organização.	Merchant e Van der Stede (2007)
9	É o processo de guiar a organização para padrões viáveis de atividade em um ambiente em mudança.	Berry, Broadbent e Otley (2005)
10	Engloba uma coleção de controles formais e informais, incluindo sistema de avaliação de desempenho, sistemas de incentivos gerenciais e dos empregados, procedimentos e políticas, controles físicos sobre ativos, controles pessoais e controles culturais e sociais.	Langfield-Smith (1997)
11	É o processo pelo qual os gestores influenciam os outros membros de uma organização para implantar as estratégias da organização.	Antony e Govindarajam (2008)
12	Inclui todos os dispositivos e sistemas usados pelos gestores para assegurar que o comportamento e decisões dos funcionários sejam consistentes com as estratégias e objetivos organizacionais	Malmi e Brown (2008)

Fonte: Nascimento (2011)

Obviamente, a falta de consenso na definição do que é um SCG repercute no conceito do que pode ser considerado controle gerencial nas organizações. Mas apesar das diferentes escolhas dos autores em suas definições, a análise dos conceitos trabalhados pelos autores aponta algumas questões que transpassam o conceito geral do constructo e apresentam-se como elementos chaves para a compreensão do que se trata um SCG:

1- O propósito dos SCG é buscar criar convergência de comportamentos dos membros das organizações para objetivos comuns;
2- Os SCG são compostos por esforços racionais, sendo que alguns autores consideram apenas os esforços formais e outros, também os informais;
3- As definições tendem a referirem-se a processos cíclicos de estabelecimento de padrões idealizados, que são comparados e discutidos com os resultados reais;
4- A questão do poder nas organizações é um fator importante, com autores explicitamente definindo o uso e domínio dos SCG por cúpulas de poder (citações 1, 2, 8 e 11 da Figura 1), e outros autores relativizando este controle por parte de uma cúpula, ao omitirem quem influencia ou domina os SCG (citações 3,5,6,9 e 10 da Figura 1), ou ainda reconhecendo explicitamente a ação de diferentes grupos de poder na organização (citações 4 e 7 da figura 1);
5- A questão da estratégia é trabalhada diferentemente pelos autores, com defesas mais explicitas de correlação entre o que é controle e sua congruência a objetivos organizacionais (citações 1,4,5,8,9,11 e 12 da figura 1), e omissões à questão estratégica por parte dos demais autores, mesmo que implicitamente se refiram a processos de estabelecimento de padrões comportamentais, avaliações e ajustes.

Com base nesta análise, é possível observar que as construções de definições tendem a implicar em escolhas dos autores em torno do conceito de SCG. Na conceituação e definição utilizada na proposta de mapeamento que se segue, algumas escolhas precisaram ser feitas. Primeiramente, reconheceu-se que o objetivo dos SCG é a criação de convergência de comportamentos entre os membros da organização, e que esta convergência se dá através de pactos contratuais[i] estabelecidos em torno das estratégias emergentes[ii] na organização. Assim sendo, a representação de um SCG se dá pelos esforços formais de estabelecimento de comportamentos convergentes, constituindo-se num conjunto sistêmico de diferentes tipos de controle. Os controles informais, defendidos por alguns autores, não são identificados pelo mapeamento, dada a sua natureza. Porém, o conceito reconhece que estes controles informais gravitam em torno dos controles formais, tendendo a derivar dos assuntos formalmente tratados.

O reconhecimento da existência e influência dos controles informais leva a uma escolha em torno da questão do poder: como o poder em si pode ser compreendido como uma relação correlacionada (na qual quem exerce o poder também é influenciado por quem controla), e que esta relação de poder se dá em práticas discursivas que incluem os significados compartilhados e individuais (FOUCAULT; 1979; 2000) então é mais adequado conceber que os esforços que compõem os SCG são desempenhados por todos os membros da organização, mesmo que alguns possuam ou utilizem bases de poder (FRENCH e RAVEN, 1959) que tornem sua participação mais efetiva ou ao menos mais influente na construção coletiva dos padrões comportamentais da organização. Essas relações de poder são reconhecidas por estudiosos da administração, tal como Mintzberg (1983), que defende que o poder organizacional é “a capacidade para produzir ou atuar sobre resultados organizacionais... atuando sobre

resultados, ações e decisões que os precedem", e que se manifestam através dos mecanismos de coordenação e alguns dos parâmetros de desenho das estruturas organizacionais (MINTZBERG, 2006). A consequência da adoção desta concepção de poder nas organizações leva ao reconhecimento que os elementos de controle são capturados em diferentes níveis e em processos dinâmicos por indivíduos e grupos em suas relações de poder.

Ao assumir a questão do poder como um processo dinâmico, que não se centra na figura dos gestores e sim, mesmo que coordenado por estes, recebendo a influência de todo o membro da organização cuja participação possa se tornar influente, ganha destaque o processo cíclico de estabelecimento de padrões idealizados, que se concebe então como um processo de negociação constante, envolvendo todos os membros da organização na manifestação de seu poder. Este processo cíclico, defendido por Flamhotlz e Tsui (1985) como a essência do SCG, aplica-se especialmente a comandos de controle relacionados a procedimentos (onde agem mais especificamente os controles cibernéticos), mas também está relacionado aos controles culturais e administrativos, que agem em um pacote como defendem Malmi e Brown (2008). Esta natureza cíclica também é descrita por Simons (1995), cuja dinâmica dos sistemas Diagnostico e Interativo tem a prerrogativa de levar informações aos gestores não apenas sobre o desempenho em relação ao que fora planejado, mas também novas informações não previstas que influenciam no processo de planejamento (e incorporando, portanto, os controles culturais e administrativos).

Finalmente, a questão da estratégia é entendida nesta proposta como a formulação dos objetivos da organização, representadas pela construção conjunta dos membros de uma organização, na soma de suas expressões de poder. Isto desconstrói a ideia de que a eficiência ou eficácia econômico/financeira da empresa seja o elemento norteador na elaboração dos SCG, sendo este sim o argumento[iii] em prol de eficiência que em torno da melhor forma de fazer convergir os esforços e compromissos dos membros da organização. Esta concepção permite reconhecer como parte dos SCG possíveis elementos que analiticamente podem não apresentar correlações claras com os objetivos organizacionais, porque podem representar os esforços e demandas de grupos de poder, que agiram no sentido de formalizar estes elementos em uma unidade de trabalho, centro de responsabilidade ou mesmo na organização como um todo.

Um exemplo é o contexto das organizações pluralísticas, tais como universidades e hospitais, até mesmo escolas, objeto deste estudo. Contextos pluralísticos apresentam-se como um campo frutífero de investigação dos fenômenos estratégicos (Cuccurullo; Lega 2013), pois são moldados tipicamente por objetivos divergentes e interesses de diferentes grupos dentro e fora da organização. Cada grupo tem suficiente base de poder para assegurar que seus objetivos sejam legitimados na estratégia da organização (Jarzabkowski; Fenton, 2006).

A síntese das escolhas, aplicado ao propósito de mapeamento dos SCG, pode ser representado na seguinte definição:

Mapeamento dos Sistemas de Controle Gerencial é a identificação das diferentes tipologias de controles formais que agem ciclicamente nas unidades organizacionais e da maneira como estes controles são utilizados, permitindo o reconhecimento dos comandos comportamentais que os indivíduos tendem a receber da organização.

2.2 Protocolo de Mapeamento para Sistemas de Controle Gerencial

Dentro do conceito e da definição de Mapeamento de SCG apresentados, tornou-se necessária a adaptação de algumas propostas teóricas de investigação de SCG para uma

perspectiva da análise do indivíduo (em detrimento da análise pela perspectiva da organização como um todo). Os principais autores utilizados foram Mintzberg (1989; 2004; 2006), que dá bases para o reconhecimento do desenho da organização; Flamholtz e Tsui (1985), que apresentam a natureza cíclica do processo de controle como um elemento que permite integrar estudos organizacionais por diferentes áreas do conhecimento; Malmi e Brown (2008), que apresentam tipificações para os controles gerenciais agindo conjuntamente nos sistemas; Simons (1995, 2005), que apresenta tipificação dos controles gerenciais pelos usos que lhes são dados; e Ferreira e Otley (2009), que apresentaram uma metodologia de investigação dos SCG que integra as classificações de natureza e uso, dando a oportunidade de ampliação analítica, e sobre o qual se inspirou a proposição através de enfoques sequenciais que é utilizada neste protocolo. Assim, para mapear um SCG, na perspectiva individual que se busca, propõe-se que sejam investigadas as seguintes questões:

2.2.1 Missão e Visão da Organização.

Mintzberg (1989) aponta que a ideologia é um sexto núcleo operacional da organização, por sua característica diferenciada e por sua capacidade de influenciar os demais núcleos da organização. O que Mintzberg (1989) defende é que a ideologia representa um marco cultural que delimita as escolhas e entendimentos dos membros da organização, incluindo até mesmo a maneira como esta estabelecerá sua estrutura organizacional. A influência da cultura no SCG, por sua vez, é reconhecida tanto por Flamhltz e Tsui (1985), como por Malmi e Brown (2008). Ferreira e Otley (2009) por sua vez defendem que a Missão e a Visão da organização, mais até do que os objetivos (que podem levar a diferentes interpretações) são os elementos observáveis que mais bem permitem reconhecer os elementos culturais (como valores e crenças) que tendem ou podem agir em todos os níveis hierárquicos da organização. Neste protocolo, e diante das escolhas realizadas na conceituação de SCG, considera-se a missão e visão explicitamente formalizadas como as ideias para representar o SCG da organização. Entretanto, nos casos em que a organização seja deveras informal e não possua estes elementos de forma explicita, então aceita-se como possível a identificação através da análise de discurso dos documentos formais como alternativa viável.

2.2.2 Fatores Chaves da Organização

Ferreira e Otley (2009) apontam os fatores chaves como um processo de operacionalização mais concreto da missão e organização da empresa, onde se explicite de alguma forma a maneira como a organização concebe as estratégias para efetiva-las, mas sem necessariamente constituírem-se em objetivos pontuais, sendo esta definição acatada por este protocolo. Estes fatores podem ser entendidos também como parte do sistema de crenças e/ou sistema de Restrições propostos por Simons (1995), e ainda como controles culturais (MALMI; BROWN, 2008) a agirem na organização como um todo. Pode-se ainda entender estes fatores chaves como representativos do reconhecimento das estratégias emergentes da organização, que levam a escolhas que afetam inclusive a estrutura organizacional, tal como aponta Mintzberg (1989 e 2006)

2.2.3 Estrutura organizacional

Mintzberg (2006) afirma que o desafio principal no desenho de uma estrutura organizacional é a divisão do trabalho e a coordenação. A unidade de trabalho pode apresentar especialização horizontal, vertical ou ambas, de tal forma que para algumas configurações apenas alguns parâmetros de coordenação seriam viáveis (MINTZBERG, 1989; pg 101 a 106) aponta seis mecanismos de coordenação (Ajustamento Mútuo; Supervisão Direta;

Padronização de Processos, Resultados, Habilidades ou Normas), que são utilizados nas organizações de acordo com o desenho que é dado ao trabalho e ao seu agrupamento, com a manipulação do que o autor chama de parâmetros de desenho (Especialização do Trabalho; Formalização de Comportamento; Doutrinação; Agrupamento por Unidades; Tamanho das Unidades; Sistema de Planejamento e Controle; Mecanismos de Ligação; e Descentralização). A descrição da estrutura organizacional requereria, portanto, a observação do que Mintzberg (1989 e 2006) aponta, mas é importante ressalvar que parte significante do que o autor classifica como parâmetros de desenho e mecanismos de coordenação são apontados por Malmi e Brown (2008) como sendo controles administrativos.

Malmi e Brown (2008) reconhecem que a estrutura organizacional exerce tal função no processo de controle, que não seria possível conceber um sistema de controle gerencial que não considerasse, em um pacote, além dos controles cibernéticos, também os controles administrativos (que envolvem a estrutura organizacional). Ferreira e Otley (2009), por sua vez, também entendem que a estrutura organizacional é fundamental para a compreensão dos sistemas de controle, até porque, ressalvam estes autores, as metodologias de investigação de sistemas de controle costumam negligenciar mecanismos de controle que podem inclusive estar incorporados à própria arquitetura da organização, bem como outros sistemas de controle não verticais.

Para esta investigação que se propõe, entende-se que a unidade de trabalho é a base onde a relação do indivíduo com a organização se estabelece, e onde agem os controles gerenciais que serão mapeados, sejam eles específicos para cada centro de responsabilidade ou agindo em compartilhamento total ou parcial na organização. Assim, a descrição da estrutura organizacional deve identificar os centros de responsabilidade[iv] da organização, e avaliar: i) as funções do centro de responsabilidade e as unidades de trabalho existentes; ii) o responsável; e iii) a relação hierárquica com os demais centros de responsabilidade.

2.2.4 Processo Cíclico de Controle Gerencial e Tipologias de Controle

Flamholtz e Tsui (1985) propõem um modelo para os SCG composto por subsistemas: Planejamento, Mensuração, e Avaliação e Recompensa, que conjuntamente com o processo de feedback teria a capacidade de direcionar o trabalho das organizações. O modelo de Flamholtz e Tsui (1985) foi proposto para ser uma forma de integração entre a Administração e outras ciências, como a Psicologia e a Sociologia, e seu grande mérito é definir o processo de controle gerencial como um sistema dinâmico, uma vez que as ponderações acerca dos resultados obtidos no sistema de avaliação e recompensa permitiriam não apenas modificar e/ou estimular comportamentos, mas também modificar os padrões comportamentais que são estabelecidos no processo de planejamento. Em outras palavras, o modelo de Flamholtz e Tsui (1985) permite entender o controle gerencial como um processo em que se mudam indivíduos, mas também mudam-se as organizações. Este dinamismo é reconhecido inclusive nas recomendações dos autores sobre o alcance dos instrumentos de mensuração, já que reconhecem que os indicadores podem levar a comportamentos adversos daqueles para os quais foram planejados.

Malmi e Brown (2008) retornam o modelo de Flamholtz e Tsui (1985) com o mérito de incluir neste processo dinâmico classificações para controles que aqueles autores não haviam definido. Assim, Malmi e Brown (2008) (QUADRO 2) reconheceram que a estrutura organizacional é um fator determinante no processo de controle, classificando a estrutura de governança, estrutura da organização e políticas e procedimentos como Controles

Administrativos. Também reconhecem que valores, crenças e normas constitui-se em controles, que classificam como Controles Culturais. A grande contribuição de Malmi e Brown (2008) foi defender que tais tipos de controle agem conjuntamente, inter-relacionados entre si algumas vezes num mesmo procedimento, ou como preferem definir, como um pacote de controles. Entretanto, apesar do mérito do modelo de Malmi e Brown (2008) o texto não é claro sobre a natureza cíclica e dinâmica do processo de controle, e centraliza o modelo de Flamholtz e Tsui (1985) em três etapas centrais (Planejamento, Controles Cibernéticos, e Avaliação e Recompensa), numa descrição de controles de procedimentos (que poderiam ser chamados de Controles Procedimentais) de curto e médio prazo. Mais que isso, eles explicitam como processos cíclicos apenas os Controles Cibernéticos.

Quadro 2 – Pacote do Sistema de Controle Gerencial

<table>
<tr><td colspan="7">Controles Culturais</td></tr>
<tr><td colspan="2">Crenças</td><td colspan="2">Valores</td><td colspan="3">Símbolos</td></tr>
<tr><td colspan="2">Planejamento</td><td colspan="4">Controles Cibernéticos</td><td rowspan="2">Avaliação e Recompensa</td></tr>
<tr><td>Planejamento de Longo Prazo</td><td>Planejamento operacional</td><td>Orçamento</td><td>Sistemas de Mensuração Financeiros</td><td>Sistemas de Mensuração Não Financeiros</td><td>Sistemas Híbridos de Mensuração</td></tr>
<tr><td colspan="7">Controles Administrativos</td></tr>
<tr><td colspan="2">Estrutura de Governança</td><td colspan="2">Estrutura Organizacional</td><td colspan="3">Políticas e Procedimentos</td></tr>
</table>

Fonte: Malmi e Brown (2008)

Diante das escolhas realizadas na conceituação de SCG, especialmente ao tocante a natureza cíclica e dinâmica do processo de controle gerencial, o protocolo que aqui se apresenta propõe que os controles existentes em cada centro de responsabilidade da organização sejam classificados da seguinte forma:

- *Controles Administrativos:* Envolvem os parâmetros escolhidos no desenho da organização, incluindo aí a própria criação dos centros de responsabilidade, assim como sua estrutura de relacionamento com a organização como um todo e as políticas e procedimentos que definem as funções da unidade (MINTZBERG, 1989; MINTZBERG, 2006; e MALMI e BROWN, 2008);
- *Controles Procedimentais:* Correspondem aos procedimentos formais de orientação, acompanhamento e avaliação/interação de objetivos e metas de curto e médio prazo, correspondendo ao que Malmi e Brown (2008) definiram como Planejamento, Controles Cibernéticos e Avaliação e Recompensa;
- *Controles Culturais:* Referem-se aos valores e crenças formalmente propostos para que sejam compartilhados entre superiores e subordinados (SIMONS, 1995), assim símbolos que possam representar significados compartilhados pelos membros da organização, como afirmam Malmi e Brown (2008). Podem agir na organização como um todo ou parcialmente, mas também podem agir especificadamente em cada centro de responsabilidade.

Esta classificação, entretanto, mesmo sendo feita para cada centro de responsabilidade, ainda não analisa satisfatoriamente os controles que agem sobre cada indivíduo na organização, uma vez que as relações de poder assumidas na conceituação de

SCG implicam em reconhecer que cada membro da organização possuiria de alguma forma participação no processo de controle gerencial, e isso se correlacionaria com a natureza cíclica dos sistemas.

Como o modelo cíclico proposto por Flamholtz e Tsui (1985), na sua concepção estrita refere-se especialmente aos controles cibernéticos, então o mapeamento dos controles gerenciais precisa de uma conceituação que inclua os conceitos de controles formais e administrativos, mas que também considere a natureza cíclica e dinâmica do processo de controle. Simons (1995) resgata essa natureza, ao apontar que os gestores necessitam de informações sobre as operações que não se restrinjam apenas ao desempenho em relação ao que fora planejado, mas também informações que permitam compreender o ambiente produtivo. Simons (1995) fez essa defesa preocupado com a relação entre controle e inovação, defendendo que os SCG contem com dispositivos de captação de informações de forma dinâmica, incluindo o envolvimento dos membros da organização até mesmo em seus aspectos psicológicos. Isto tirou o enfoque dos SCG em relação ao seu desenho, e apontou que uma mesma estrutura pode ser usada de maneira diferente. A modelagem que Simons [v](1995) propõe classifica os SCG em quatro subsistemas: Sistema de Crenças, Sistema de Fronteiras, Sistema Diagnóstico e Sistema Interativo. Os dois primeiros se apresentam como sistemas de orientação de comportamento: motivando e direcionando esforços dos membros da organização para objetivos congruentes, ao passo que delimitam e restringem a amplitude destes esforços na direção de escolhas racionais e sinérgicas, respectivamente. Já os sistemas Diagnóstico e Interativo ampliam a interpretação do conceito de controle para além de um instrumento burocrático estático, correlacionando-os ao uso que é dado aos instrumentos de controle. Assim, a classificação dos controles utilizados em cada centro de responsabilidade se dá também pelo uso, ou como sendo parte dos seguintes sistemas:

- *Sistema de Planejamento:* Tende a envolver as definições dos padrões idealizados para a organização, independentemente do fluxo temporal. Assim, as escolhas estratégicas, táticas ou operacionais que forem formalizadas farão parte deste sistema, manifestando-se tanto como controles culturais (crenças, valores e normas definidos como adequados), administrativos (estrutura organizacional, de governança e ainda políticas ou procedimentos) ou procedimentais (planos de ação ou postura táticas, de curto e médio prazo, envolvendo sistemas de controles cibernéticos);
- *Sistema Diagnóstico:* Tende a envolver os procedimentos e instrumentos utilizados para acompanhar o desempenho do que fora planejado, em procedimentos que tendem a se manifestar como mecanismos de coordenação. Como este sistema se define pelo acompanhamento do que é definido no sistema de planejamento, então é possível existirem nas organizações diferentes dinâmicas para diagnosticar o desempenho de controles das diferentes naturezas (culturais, administrativos e cibernéticos);
- *Sistema Interativo:* Envolve os procedimentos onde os membros da organização ganham voz para complementar as informações identificadas. Estes procedimentos, apesar de poder envolver instrumentos específicos como relatórios ou memorandos, também podem compreender procedimentos formalmente constituídos para que as informações sejam informalmente compartilhadas e posteriormente formalizadas (tais como reuniões, conselhos, ou outras dinâmicas administrativas constituídas com esta finalidade).

2.3 Possibilidades de Análise e Síntese para o Mapeamento dos SCG

O protocolo de Mapeamento de SCG se apresenta com o objetivo de identificar quais são os comandos que cada membro da organização recebe formalmente da instituição, bem como quais são os procedimentos adotados para acompanhar o desempenho acerca deste comando, e quais são os espaços criados para que o membro da organização possa interagir com a organização através da discussão de resultados e proposição de alternativas de planejamento. Este procedimento, em essência, é analítico e passa pela construção de um banco de dados constituídos pelos diferentes controles que agem na organização e pela maneira como eles interagem entre si. Considerando ainda os procedimentos metodológicos de pesquisa a significância dos achados deve ser uma preocupação, propõe-se que sejam adotados papéis de trabalhos que permitam a revisão do processo de construção deste banco de dados. A sugestão que se apresenta é ilustrada no Quadro 3:

Quadro 3 – Modelo de Papel de Trabalho

CENTRO DE RESPONSABILIDADE *Identificado com base no reconhecimento de um conjunto de funções com um responsável*					
Funções: *Descrição das funções do centro de responsabilidade*				**Responsável:** *Cargo e papel do responsável*	
Controles	**Descrição**	**Fontes**	**Classificações pela Natureza**	**Classificações pelo Uso**	**Justificativa**
Identificação do controle	*Descrição de como age o controle*	*Registro da origem da identificação do controle*	*Classificação do controle como cultural, procedimental e/ou administrativo*	*Classificação como parte do sistema de Planejamento, Diagnóstico e/ou Interativo*	*Registro das razões que orientaram o pesquisador*

Fonte: O autores (2023)

Já a apresentação dos resultados sintetizados deve considerar as quatro questões apontadas no Protocolo de Mapeamento. Sendo assim, propõe-se um relatório que aponte Visão e Missão; Fatores Chaves; e Estrutura Organizacional (com organograma que aponte os centros de responsabilidade). O desafio de identificar os controles agentes em cada Centro de Responsabilidade é maior, entretanto, pela natureza integrada dos controles. Sendo assim, a própria construção do centro de responsabilidade constitui um controle administrativo. Como o conceito de mapeamento optou pela investigação do sistema formal de controle, então esta se torna a base de análise do processo de controle. A partir disto, busca-se sintetizar os controles classificados de acordo com sua natureza e uso, tal como ilustra o Quadro 4:

Quadro 4 – Mapeamento do SCG nos Centros de Responsabilidade

Identificação do Centro de Responsabilidade *(controle administrativo)*		
Funções do Centro de Responsabilidade e Identificação do Responsável *(controle administrativo)*		
Sistema de Planejamento *- Crenças, Valores, Símbolos (controles culturais)* *- Políticas e Procedimentos (controles administrativos)* *- Planejamento operacional e de longo prazo (controles procedimentais)*	**Sistema Diagnóstico** *Mecanismos ou procedimentos de coordenação que impliquem no acompanhamento da padronização de Processos, Resultados, Habilidades ou Normas*	**Sistema Interativo** *Espaços administrativamente criados para coleta de informações e/ou discussão de resultados, envolvendo especialmente Coordenação Mútua e Supervisão Direta.*

Fonte: Os autores (2023)

Entende-se que este protocolo trás como novidade a observação dos SCG pela perspectiva do indivíduo (ou de que maneira o indviduo se enquadra na organização). A análise coerente com esta proposta busca verificar, portanto, se o processo cíclico se apresenta de maneira coerente para as funções que se definem na organização, ou seja, se aquilo que é definido como padrão comportamental possui procedimentos de diagnóstico e interação, ou ao menos verificar com que bases a organização busca fazer esta inter-relação em cada centro de responsabilidade. Entretanto, o banco de dados da maneira como foi organizado corrobora para que sejam feitas análises diversas dos SCG por perspectivas institucionais ou organizacionais, seja com base nos conceitos de Mintzberg (1989, 2006), Flamholtz (1985), Malmi e Brown (2008), ou Ferreira e Otley (2009).

3. ESTRATÉGIA DE PESQUISA

O propósito desta pesquisa foi investigar o sistema de controle gerencial que as políticas públicas para a educação no Estado de Mato Grosso sugerem para as EPEB´s – Escolas Públicas de Educação Básica, por uma perspectiva do indivíduo. Para alcançar o objetivo a estratégia de pesquisa utilizada foi a documental. Para Martins e Theóphilo (2009) a pesquisa documental recorre a fontes primárias, ou seja, os materiais compilados pelo autor que ainda não receberam tratamento científico. Os principais documentos analisados e o contexto de aplicação são analisados na sequência.

Para compreender estas políticas é preciso reconhecer, primeiramente, que a Constituição Brasileira (BRASIL, 1988) estabelece que a educação é um direito do cidadão e um dever do estado, cabendo à União privativamente legislar sobre as Diretrizes e Parâmetros Nacionais para a Educação e aos Estados prover condições de acesso à população. A regulamentação da educação se deu através da LDB - Lei de Diretrizes e Bases da Educação (BRASIL, 1996), que tem como função disciplinar a educação escolar, se apresenta como o instrumento legal de estruturação do sistema de educação nacional.

De acordo com esta legislação, a educação escolar se desenvolve, predominantemente, por meio do ensino, em instituições próprias, e é organizada em sistemas de ensino mantidos em regime de colaboração pelos municípios, Distrito Federal, Estados e pela União, a quem cabe exercer função normativa, redistributiva e supletiva em relação às demais instâncias educacionais. Cabe à União, entre outras, a incumbência de estabelecer competências e diretrizes para a educação infantil, o ensino fundamental e o ensino médio, que norteiam os currículos e seus conteúdos mínimos, de modo a assegurar formação básica comum. Aos Estados cabem as incumbências, entre outras, de elaborar e executar políticas e planos educacionais em consonância com as diretrizes e planos nacionais de educação, e autorizar, reconhecer, credenciar, supervisionar e avaliar, respectivamente, os estabelecimentos do seu sistema de ensino.

As escolas de educação básica lidam, portanto, com a necessidade de desempenhar atividades de ensino que sejam convergentes com as competências e diretrizes educacionais estabelecidas por força legal, sob risco de não serem autorizadas ao funcionamento. Isso faz com que estas entidades adotem para si os objetivos apresentados na LDB (BRASIL, 1996) que afirma que a Educação Básica “tem por finalidade desenvolver o educando, assegurando-lhe a formação comum indispensável para o exercício da cidadania e fornecer-lhe meios para progredir no trabalho e em estudos posteriores”. Este objetivo, por sua vez, desdobra-se em regulamentações que divide a Educação Básica em Educação Infantil, Ensino Fundamental e Ensino Médio, com objetivos mais específicos para cada etapa.

Os Parâmetros Curriculares Nacionais - PCN (BRASIL, 1997), preveem que a educação básica seja desenvolvida observando-se determinados aspectos que permeiam toda a atividade e conteúdo a serem ministrados aos alunos, como “a Estética da Sensibilidade”, a “Política de Igualdade” e a “Ética da Identidade”, de modo a garantir que os valores constantes nos objetivos propostos na LDB sejam alcançados. Os PCN`s também estabelecem que cada estabelecimento de ensino elabore propostas pedagógicas que contemplem os conteúdos a serem ministrados, as formas como estes conteúdos serão tratados e que determine as competências básicas pretendidas aos alunos nas diversas fases e etapas da educação. Estas propostas pedagógicas devem ser construídas observando-se princípios como da Identidade, Diversidade e Autonomia, que abrem espaço e incentivam para que cada estabelecimento de ensino elabore sua própria estratégia pedagógica, da Interdisciplinaridade, que coloca áreas de conhecimento das quais fazem parte as disciplinas, as quais devem ser trabalhadas em conjunto de modo a possibilitar ao aluno a construção de conhecimento amplo, atingindo assim a capacidade de adquirir diversas competências, e da Contextualização, que observa que o conhecimento deve se construir na combinação entre os conceitos teóricos e as experiências reais do contexto social à qual a escola e o aluno estão inseridos. Estas recomendações, apesar de serem prerrogativas legais ao funcionamento das escolas, abrem espaço para que cada instituição desenvolva sua própria visão, dentro das necessidades de cada comunidade e dentro do ambiente em que está inserida. Mesmo assim, cabe às escolas atenderem a uma Base Comum Nacional, que se constitui dos currículos mínimos a serem trabalhados. Estes currículos devem possibilitar ao aluno, ao final da educação básica, a realização de atividades nos três domínios da ação humana: “a vida em sociedade, a atividade produtiva e a experiência subjetiva” (BRASIL, 2009). Como elementos à fundamentação teórica e auxílio na construção das propostas pedagógicas são apresentadas relações de conteúdos por áreas de conhecimento, por disciplinas, bem como a forma como devem ser desenvolvidos e tratados, e ainda as competências mínimas a serem desenvolvidas em cada etapa e fase.

Cabe destacar que as EPEB´s, apesar de serem entidades autônomas, são organizações cuja mantenedora é a Secretaria de Educação de cada Estado. Isto faz com que a maior parte dos recursos financeiros para seu funcionamento não sejam geridos nestas entidades e sim, pelos Estados, conforme rege a Lei 11.494 – FUNDEB (BRASIL, 2007). Sendo assim, os documentos analisados na investigação dos sistemas de controle gerenciais propostos às EPEB´s, além da LDB (BRASIL,1996), PCN´s (BRASIL, 1997) e PNA – Plano Nacional de Educação (BRASIL, 2001), também todas as leis, decretos e instruções normativas, bem como pareceres e resoluções do CEE/MT – Conselho Estadual de Educação de Mato Grosso (CEE/MT, 2012) e SEDUC/MT – Secretaria de Estado de Educação de Mato Grosso (SEDUC/MT, 2023).[vi]

4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

4.1 Mapeamento dos SCG propostos pelas Legislações Nacional e Estaduais para as EPEB´s-Escolas Públicas de Educação Básica do Estado de Mato Grosso

4.1.1 Missão e Visão

Cada escola deve elaborar proposta pedagógica para requerer autorização e credenciamento, nos quais devem constar PPP – Plano Político Pedagógico e Regimento Escolar (Resolução Normativa 002/2012 CEE/MT). Estes projetos devem ser apresentados atendendo as especificidades da localidade e ambiente onde a escola se instala, mas devem atender aos princípios estabelecidos nas Diretrizes Curriculares Nacionais e Estadual. Desta maneira, a Missão possível às EPEB´s se orienta pelos PCNs, que propõem formar cidadãos

capazes de aprender com suas experiências, e aptos ao convívio social e ao trabalho. Não há na legislação requerimento especifico para a visão destas organizações, entretanto, é possível deduzir que as orientações dadas pelos PNE e PEE/MT- Plano Estadual de Educação de Mato Grosso quanto a objetivos de matriculas, evasão e promoção escolar influenciam a elaboração das propostas pedagógicas e, por consequência, a visão destas organizações. (CEE/MT, 2012)

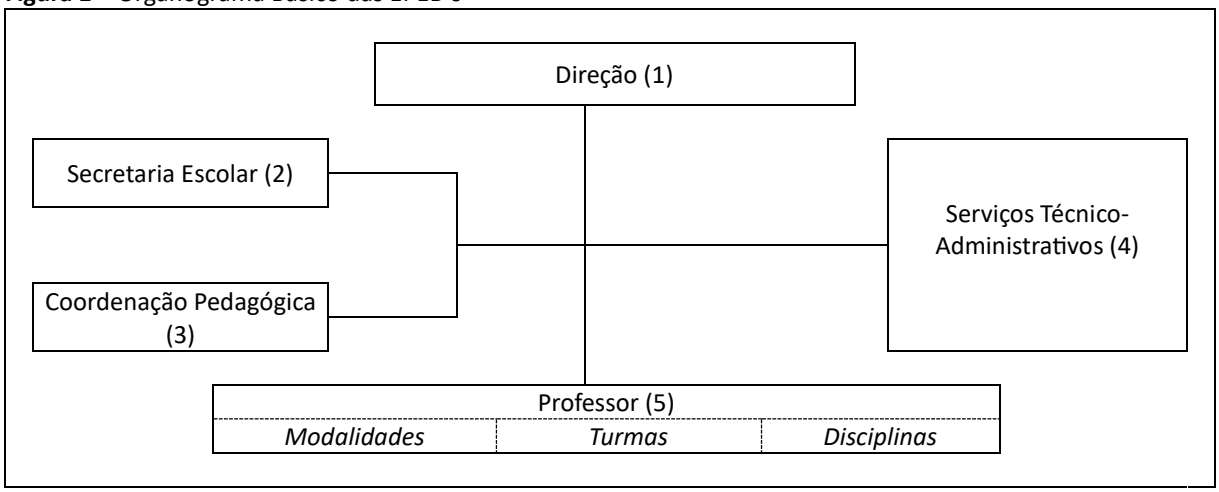
4.1.2 Fatores Chaves

As estratégias a serem utilizadas pelas EPEB são delimitadas pela LDB e PCN´s, uma vez que as escolhas sobre etapas e modalidades a serem oferecidas precisam ser contextualizadas com estes parâmetros, incluindo aí o Currículo Mínimo Nacional (conteúdo programático comum para todas as escolas brasileiras de Educação Básica). Os fatores chaves das EPEB´s, tendem a gravitar em torno das escolhas de modalidade e etapas, e das estratégias pedagógicas desenvolvidas para atender às orientações dos PCN´s.

4.1.3 Estrutura Organizacional

Os documentos analisados apontam a possibilidade das escolas organizarem-se com liberdade, desde que suas propostas pedagógicas atendam à legislação. Entretanto, a legislação é específica em apontar conjuntos de funções sob a responsabilidade de um indivíduo. Com base nesta análise, foi possível identificar uma estrutura organizacional mínima para as EPEB´s, que é representada no organograma apresentado na Figura:

Figura 1 – Organograma Básico das EPEB´s



Fonte: Os autores (2023)

4.1.4 Estrutura Cíclica e Tipologia dos Controles

Os centros de responsabilidade foram identificados de acordo com o que se propôs no protocolo de mapeamento. Os resultados, sintéticos, são demonstrados em quadros, disponibilizados nos Quadros 5, 6, 7, 8 e 9 a seguir. Cada Quadro corresponde a um centro de responsabilidade identificado.

Quadro 5 – Síntese do Mapeamento dos SCG no Centro de Responsabilidade 1

Centro de Responsabilidade: Direção Escolar		
Funções: Representar a unidade escolar, responsabilizando-se pela implantação da proposta pedagógica e pela gestão escolar.		***Responsável:*** Diretor (tende a ser um membro da unidade escolar, eleito pelos pares)
Sistema de Planejamento	***Sistema Diagnóstico***	***Sistema Interativo***
Controles Culturais: Para serem geridas pela direção, tendem a agir todas as orientações acerca dos princípios e ética da educação constante	- Sistemas de avaliação de desempenho nacionais (Prova Brasil, Ideb, Enem)	- Assessorias Pedagógicas (supervisão direta e ajustamento mútuo, com reuniões ordinárias e

na LDB, PCN´s e demais legislações decorrentes. *Controles Administrativos:* Normas do funcionalismo público estadual *Controles Procedimentais:* Responde pela gestão da Proposta Pedagógica da escola, nos âmbitos administrativos e pedagógicos.	- Sistemas orçamentários e de prestação de contas (softwares) - Controles pessoais sobre assiduidade e qualificação - Possibilidade de intervenção de comissões externas (controle cultural), que sob denuncia se transforma em sindicâncias (controles administrativo e procedimental)	extraordinárias com pares e entre assessor e diretor) - Em casos de intervenção, espaços burocraticamente constituídos para manifestação e defesa.

Fonte: Os autores (2023)

Quadro 6 – Síntese do Mapeamento dos SCG no Centro de Responsabilidade 2

Centro de Responsabilidade: Secretaria Escolar		
Funções: Desempenhar registros e procedimentos de manutenção de documentação relacionados à carreira escolar do alunado		***Responsável:*** Secretário (concursado)
Sistema de Planejamento	***Sistema Diagnóstico***	***Sistema Interativo***
Controles Culturais: Princípios do funcionalismo público da área de educação básica. *Controles Administrativos:* Normalizações sobre funções e atribuições do secretario escolar, Normas do funcionalismo público estadual *Controles Procedimentais:* Normativas sobre procedimentos e prazos para a educação estadual e planejamento escolar	-Controles pessoais sobre assiduidade e qualificação - Possibilidade de intervenção de comissões externas (controle cultural), que sob denuncia se transforma em sindicâncias (controles administrativo e procedimental) - Supervisão direta da Direção - Concurso Público	-Assessorias Pedagógicas (supervisão direta e ajustamento mútuo, com reuniões ordinárias e extraordinárias com pares e entre assessor e secretário) - Supervisão direta com a Direção. - Em casos de intervenção, espaços burocraticamente constituídos para manifestação e defesa.

Fonte: Os autores (2023)

Quadro 7 – Síntese do Mapeamento dos SCG no Centro de Responsabilidade 3

Centro de Responsabilidade: Coordenação Pedagógica		
Funções: Coordenar e integrar a implementação das ações pedagógicas da escola às políticas públicas e contexto regional.		***Responsável:*** Coordenador (concursado)
Sistema de Planejamento	***Sistema Diagnóstico***	***Sistema Interativo***
Controles Culturais: Princípios do funcionalismo público da área de educação básica. *Controles Administrativos:* Normalizações sobre funções e atribuições da coordenação pedagógica, Normas do funcionalismo público estadual *Controles Procedimentais:* Não há citação formal	- Controles pessoais sobre assiduidade e qualificação - Supervisão direta da Direção - Concurso Público	- Supervisão direta com a Direção

Fonte: Os autores (2023)

Quadro 8 – Síntese do Mapeamento dos SCG no Centro de Responsabilidade 4

Centro de Responsabilidade: Serviços Técnico-Administrativos		
Funções:		***Responsável:***
Sistema de Planejamento	***Sistema Diagnóstico***	***Sistema Interativo***
Controles Culturais: Princípios do funcionalismo público da área de educação básica. *Controles Administrativos:*	- Controles pessoais sobre assiduidade e qualificação - Supervisão direta da Direção - Concurso Público	- Supervisão direta com a Direção

Normalizações sobre funções e atribuições dos serviços de Nutrição, Transporte, Manutenção de Infraestrutura, Vigilância e Segurança. Normas do funcionalismo público estadual *Controles Procedimentais:* Não há citação formal		

Fonte: Os autores (2023)

Quadro 9 – Síntese do Mapeamento dos SCG no Centro de Responsabilidade 5

Centro de Responsabilidade: Professor (centrado na Disciplina)		
Funções: Educar e ensinar o alunado, dentro das peculiaridades da disciplina que se responsabiliza, turmas que assume e modalidades.		***Responsável:*** Professor (concursado)
Sistema de Planejamento	***Sistema Diagnóstico***	***Sistema Interativo***
Controles Culturais: Princípios e ética da educação nacional constante na LDB, PCN´s e demais legislações decorrentes. Orientações sobre praticas didático-pedagógicas constante nos PCN´s. Princípios do funcionalismo público da área de educação básica. *Controles Administrativos:* Conteúdo Programático (mínimo nacional). Normalizações sobre funções e atribuições do professor. *Controles Procedimentais:* Conteúdo Programático específico da escola, Calendários e horários estabelecidos de acordo com normativas.	-Sistema de registro de atividades escolares *(plano de aula, livro diário, etc).* - Controles pessoais sobre assiduidade e qualificação - Supervisão direta da Direção - Concurso Público	- Supervisão direta com a Direção - Ajustamento Mútuo com colegas (especialmente conselhos de classe). - Supervisão Direta e Ajustamento Mútuo através das semanas pedagógicas.

Fonte: Os autores (2023)

Diante do conceito de Sistema de Controle Gerencial adotado, que o compreende como um processo criação de congruência de objetivos e comportamentos, representado por uma dinâmica cíclica de negociação/renegociação de padrões idealizados, representado por um conjunto de controles em sistemas de Planejamento, Diagnóstico e Interação, é possível concluir primeiramente que as políticas públicas para a organização de escolas de Educação Básica no Estado de Mato Grosso estabelecem parâmetros para que estas instituições desenvolvam SCG similares, ao menos em sua essência.

A respeito deste sistema, a análise do mapeamento realizado aponta que um conjunto básico de centros de responsabilidade é definido, para os quais há um esforço considerável em definir padrões comportamentais, especialmente para as funções de Direção e Corpo Docente. À função de Direção as políticas públicas encarregam a grande responsabilidade formal pela escola, devendo o(a) ocupante desta função responder tanto pela estruturação e organização da instituição, como pela implementação da visão e missão que é, de certa maneira, definida pelas políticas nacionais para a Educação Básica. Desta maneira, formalmente a cúpula administrativa das EPDB acaba respondendo por todo o sistema de controle que a SEDUC/MT mantém sobre as Unidades Escolares.

Ao corpo docente, definido no mapeamento como Professor (porque em última instância ele assume funções específicas com uma disciplina e turma), também age uma grande padronização de comportamento, especialmente relacionado aos procedimentos e

posturas a serem adotadas nas práticas didático-pedagógicas. Estes controles, inicialmente de caráter cultural, são retomados nas normativas administrativas e procedimentais de tal forma que ao professor, mesmo que haja liberdade para que desenvolva seus planos de aula, é delimitado o campo de atuação sobre os conteúdos a serem trabalhados.

Sobre todos os cargos (assumidos neste caso como centros de responsabilidade) agem normalizações sobre o funcionalismo público e sobre funções especificas. Para as funções de Direção, Secretaria e Professor há controles considerados procedimentais, denotando a intensidade com que as políticas públicas buscam normalizar o comportamento dos membros da organização escolar.

O mapeamento dos sistemas Diagnósticos aponta, entretanto, que não há a mesma preocupação em padronização. As leis e normativas investigadas apontam para a Unidade Escolar em si (cuja representação formal tende a centralizar-se na figura do diretor) algumas práticas de avaliação de desempenho, como o IDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica. Também sobre a figura do Diretor pesa a responsabilidade de prestação de contas sobre as ações administrativas e pedagógicas da instituição. As normas abrem espaço para que cada EPEB apresente maneiras de distribuição desta responsabilidade entre os membros da organização, através do requerimento do Regimento Escolar e Plano Político Pedagógico (com a possibilidade, inclusive, de criação de Conselho Deliberativo, superior hierárquico à Direção), mas não é especifica quanto a esse ponto.

Em relação aos Sistemas Interativos, há pouco espaço formalmente constituído, em termos administrativos, para que haja interação entre os membros da organização. A Direção, como representante escolar, possui uma gama maior que os demais centros de responsabilidade de espaços de manifestação, especialmente em relação à figura da Assessoria Pedagógica. Porém, aos demais membros cabem formalmente apenas o relacionamento com o superior hierárquico.

A análise realizada aponta que a figura do Diretor possui uma grande concentração formal de poder e responsabilidades em relação aos demais membros da organização, caso as EPEB´s adotem as prerrogativas básicas da legislação educacional. Neste aspecto, ressalta uma contradição: todos os responsáveis pelos centros de responsabilidade identificados são controlados também pela padronização de habilidades, através da aprovação em concurso público. O(A) Diretor(a), por sua vez, enquanto membro a ser eleito, também passa por esta padronização, mas em relação às habilidades do cargo a que se propôs desempenhar. As habilidades necessárias ao gestor escolar, portanto, não são padronizadas, o que paradoxalmente diminui o controle, mas também condiz com o aumento da responsabilidade.

Como última análise, cabe destacar que em vista dos controles Diagnósticos dos cargos subalternos à direção centrarem-se formalmente no cumprimento de controles pessoais e na supervisão direta (não apresentando relação explícita com as atividades pedagógicas, nem havendo muitos espaços formais onde essa relação pudesse ser recuperada em relação aos indicadores de desempenho existentes), é importante questionar as dinâmicas de relação de poder dentro das organizações que adotarem estas orientações legais, e os aspectos políticos que podem caracterizar os processos de gestão.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta pesquisa foi delimitado para identificar os controles que agem sobre os indivíduos nas organizações escolares do Estado de Mato Grosso. Neste sentido, foi desenvolvido o Protocolo de Mapeamento para construção de um banco de dados sobre a

tipologia e dinâmica de uso dos controles utilizados nos SCG das organizações. No caso específico desta pesquisa, tal procedimento metodológico foi utilizado para investigar quais seriam os Sistemas SCG adotados pelas EPEB´s, de acordo com as orientações das normatizações da área educacional. A fonte de documentos que alimentou a análise foi o conjunto de leis e normas expedidas pelo Sistema Nacional de Educação e Sistema Estadual de Educação de Mato Grosso (neste caso: CEE/MT, 2012; e SEDC/MT, 2012), uma vez que o CEE/MT – Conselho Estadual de Educação de Mato Grosso e a SEDUC/MT – Secretaria de Estado de Educação de Mato Grosso, em suas atribuições legais, possuem poder normativo e coercitivo sobre estas instituições, o que leva a assumir que o modelo de SCG presente nas orientações normativas que expedem tem poder de influenciar o desenho da estrutura organizacional destas escolas.

O procedimento em si atendeu aos propósitos, oferecendo condições para a criação de um banco de dados que permite análises e comparações diversas, e também ofereceu condições para a análise do desenho do modelo de SCG que foi objeto de estudo nesta pesquisa.

Entende-se, porém, que estudos nesta área, especialmente para organizações que não façam uso enfático de controles contábeis ou controles burocráticos de outra natureza, requerem cada vez mais novas abordagens e aprofundamento. Ao protocolo proposto, portanto, cabem aperfeiçoamentos, especialmente no tocante à investigação dos processos informais de controle. Estes aspectos, que envolvem entre outros as dinâmicas de poder e relacionamento interpessoal, podem ser a alternativa para que se compreenda qual o papel que a contabilidade ou a administração, quando dedicada aos processos de controle gerencial, possa contribuir com a gestão de organizações em geral, incluindo aí as organizações de pequeno porte.

A partir do estudo proposto surgem muitas possibilidades de pesquisa, tal como investigar a maneira como as EPEB´s de fato implementam seus SCG, como as possíveis dinâmicas políticas interagem com a escolha de controles formais, como as estruturas de controle gerencial adotados nestas instituições poderiam se relacionar com o desempenho das mesmas na Prova Brasil, IDEB, entre outras.

REFERÊNCIAS

AHRENS, T., CHAPMAN, C.S., Doing qualitative field research in management accounting: positioning data to contribute to theory, **Accounting, Organizations and Society**, v. 31, p. 819-841, 2006

ANTONHY, R. N.; GOVINDARAJAM, V**. Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2008

BRASIL. Constituição Federal. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Organização do texto: Casa Civil da Presidência da Republica.

BRASIL. Lei n. 10.172, de 9 de janeiro de 2001. **Aprova o Plano Nacional de Educação e dá outras providências**. Diário Oficial da União, Brasília, DF: 10 jan. 2001.

BRASIL. Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007. **Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação** – FUNDEB, de que trata o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; altera a

BRASIL. Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. **Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Diário Oficial [da] Republica Federativa do Brasil**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. São Paulo: Ridel, 1996.

BRASIL. Secretaria de Educação Fundamental. **Parâmetros curriculares nacionais**: introdução aos parâmetros curriculares nacionais. Secretaria de Educação Fundamental. Brasília: MEC/SEF, 1997

CEE/MT – CONSELHO ESTADUAL DE EDUCAÇÃO DE MATO GROSSO. Disponível em: https://www.cee.mt.gov.br/legislacao. Acesso em março de 2023

CUCCURULLO, C.; LEGA, F. Effective strategizing practices in pluralistic settings: the case of Academic Medical Centers. **Journal os Management & Governance**, v. 17, n. 3, p. 609-629, 2013. doi:10.1007/s10997-011-9196-z

FERREIRA, A.; OTLEY, D. The Design and Use of Management Control Systems: An Extended Framework for Analysis. **Management Accounting Research**., v. 20, p. 263–282, 2009. doi: 10.1016/j.mar.2009.07.003

FISHER, J.G. Contingency Theory, Management Control Systems and Firm Outcomes: Past Results and Future Directions. **Behavioral Research in Accounting**, v. 10, p. 47–64. 1998.

FISHER, J. G.; FREDERICKSON, J. R.; PEFFER, S. A. Budget Negotiations in Multi-Period Settings. **Accounting, Organizations and Society**. n. 31, p. 511-528, 2006.

FLAMHOLTZ, E. G; DAS, T. K; E TSUI, A. S. Toward an integrative framework of organizational control. **Accounting Organizations and Society**, v. 10, n. 1, p. 35--50, 1985.

FOUCAULT M. **As palavras e as coisas**: uma arqueologia das ciências humanas. São Paulo: Martins Fontes, 2000

FOUCAULT M. **Microfísica do poder**. Rio de Janeiro: Ed. Graal, 1979

FRENCH, J.R.P., & RAVEN, B.H. **The basis of social power**. In: D. Cartwright (ed.) Studies in social power. Ann Arbor: Institute for Social Research, 150-167, 1959.

JARZABKOWSKI, P.; FENTON, E. Strategizing and Organizing in Pluralistic Contexts. **Long Range Planning**., v. 39, n. 6, p. 631-648, 2006. doi:10.1016/j.lrp.2006.11.002

BRASIL. Lei n. 10.195, de 14 de fevereiro de 2001. **Revoga dispositivos das Leis n. 9.424, de 24 de dezembro de 1996, 10.880, de 9 de junho de 2004, e 10.845, de 5 de março de 2004; e dá outras providências**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 21 jun. 2007.

MALMI, T.;BROWN, D.A. Management Control Systems as a Package – Opportunities, Challenges and Research Directions. **Management Accounting Research**, v. 19, p. 287–300. 2008.

MARTINS, G. de A.; THEOPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2 ed., São Paulo: Atlas, 2009

MERCHANT, K. **Control in Business Organization**. London: Pitman, 1985.

MERCHANT, K.A.; OTLEY, D.T. A Review of the Literature on Control and Accountability, in Chapman, C. S., Hopwood, A. G. and Shields, M. D. **Handbook of Management Accounting Research**, v. 2., p. 785–802. 2007.

MERCHANT, K.A.; VAN DER STEDE, W.A. **Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives**. Harlow, UK: Financial Times/Prentice Hall. 2003.

MERCHANT, K; VAN DER STEDE, W. **Management Control System**. Essex: Pearson Education Limited, 2007.

MINTZBERG, H. **Ascensão e Queda do Planejamento Estratégico**. Porto Alegre: Bokman, 2004.

MINTZBERG, H. **Power in and around organizations**. New York: Englewood Cliffs – Prentice Hall, 1983

MINTZBERG, H., **Mintzberg on Management**. New York : The Free Press, *1989*.

MINTZBERG, H. **Criando organizações eficazes: estruturas em cinco configurações**. Tradução Ailton Bomfim Brandão. 2. ed. 3. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.

NASCIMENTO, A. R. **Controle Gerencial como Prática Social e Organizacional**: Análise Crítica a partir dos paradigmas neofuncionalista, interpretativista e pós-estruturalista. 2011, 266p. Tese (Doutorado) – Universidade de São Paulo : São Paulo, 2011.

SÁ-SILVA, J. R.; ALMEIDA, C. D. de; GUINDANI, J. F. Pesquisa documental: pistas teóricas e metodológicas. **Revista Brasileira de História & Ciências Sociais**, *[S. l.]*, v. 1, n. 1, 2009. Disponível em: https://periodicos.furg.br/rbhcs/article/view/10351. Acesso em: 23 nov. 2023.

SEDUC/MT – SECRETÁRIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO DE MATO GROSSO. **Legislações**. Disponível em: https://www3.seduc.mt.gov.br/legislacao. Último acesso em 20/03/2023

SEDUC/MT – SECRETÁRIA DE ESTADO DA EDUCAÇÃO DE MATO GROSSO. **Unidades Escolares**. Disponível em:https://www.google.com/maps/d/u/0/viewer?hl=pt-BR&mid=16Lwitl6Qhnqpcst9QTq8HEMA6wwdDKtL&ll=-10.040170506825163%2C-58.64935634323916&z=5. Último acesso em 20/03/2023

SIMONS, R. **Levers Of Control Design**: How Managers Use Accountability Systems for Greate/r Performance and Commitment. Boston: Harvard Business Scholl Press, 2005.

SIMONS, R. **Levers Of Control**: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal. Boston : Harvard Business Scholl Press, 1995.

SUNDER, S. **Theory of Accounting and Control**. Cengage Learning: South-Western/USA, 1997.

[i] A referência aos pactos contratuais fundamenta-se numa visão baseada e adaptada na Teoria Contratual da Firma (SUNDER, 1997), onde os elementos formais (com espaço para a contabilidade) surgem como elemento de ligação contratual entre os membros de uma organização.

[ii] Mintzberg (2004) defende que a organização se desenvolve em torno de estratégias naturalmente construídas em toda a organização, e que cabe aos gestores da organização reconhecer estas estratégias emergentes, em detrimento daquelas idealizadas no processo de planejamento.

[iii] O argumento de eficiência econômica/financeira pode, obviamente, assumir um papel determinante nas organizações onde a cúpula de interessados neste argumento detenha poder suficiente para impô-lo aos demais (caso das empresas de capital aberta, por exemplo, onde o retorno sobre o capital é tido como função utilidade dos investidores). A concepção adotada de SCG nesta proposta de mapeamento aponta, entretanto, que mesmo nestes casos a implementação das estratégias demandará o envolvimento dos membros da organização, que na expressão de seu poder, irão também influenciar o delineamento dos elementos de controle, sejam eles metas, objetivos ou até mesmo estratégias.

[iv] Centros de Responsabilidade correspondem ao agrupamento de unidades de trabalho, segundo Mintzberg (2006), ou ainda à um conjunto de funções e atividades da organização que podem mobilizar um ou mais funcionários, mas sob a tutela de um responsável (ANTONY e GOVINDARAJAN, 2008)

[v] Uma crítica que se faz neste trabalho ao modelo de Simons (1995) está centrada na forte relação que o autor restabelece entre os SCG e o desempenho econômico/financeiro. Ao buscar estabelecer a relação entre inovação e controle, o autor aparentemente tomou como ponto pacífico a existência da organização como decorrência de seu direcionamento ao lucro. Apesar de esta concepção fazer sentido numa visão capitalista e especificamente adequada para empresas criadas neste contexto (como empresas de Capital Aberto, em que as relações podem ser construídas com esta finalidade), nesta pesquisa optou-se por aproveitar os conceitos de interatividade e sociabilidade inovados por seu modelo, como forma de incluir outras organizações que não possuam o mesmo direcionamento.

[vi] Optou-se neste relatório não apontar as referencias bibliográficas para cada documento emitido pelo CEE/MT e SEDUC/MT e que foi analisado na metodologia de Mapeamento dos SCG, por serem em numero elevado demais para os propósitos de um artigo cientifico. As referencias aos sites onde elas estão disponibilizadas, entretanto, dão oportunidade de acesso aos interessados, bem como os papéis de trabalho que identificam os controles pontualmente para cada legislação, e que podem ser solicitados através dos emails do(s) autor(es).