

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO - FECAP

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CARLOS MACIEL STIEG

**A PERCEPÇÃO DE GESTORES DE IES PRIVADAS DA
CIDADE DE SÃO PAULO EM RELAÇÃO À ADESÃO AO
PROUNI**

SÃO PAULO

2009

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO - FECAP

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CARLOS MACIEL STIEG

**A PERCEPÇÃO DE GESTORES DE IES PRIVADAS DA CIDADE DE
SÃO PAULO EM RELAÇÃO À ADESÃO AO PROUNI**

Dissertação apresentada à Fundação Escola de
Comércio Álvares Penteado – FECAP, como
requisito para a obtenção do título de Mestre em
Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias

SÃO PAULO

2009

FOLHA DE APROVAÇÃO

CARLOS MACIEL STIEG

A PERCEPÇÃO DE GESTORES DE IES PRIVADAS DA CIDADE DE SÃO PAULO EM RELAÇÃO À ADESÃO AO PROUNI

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. Carlos Alberto Pereira
Universidade de São Paulo - USP

Prof. Dr. Mauro Fernando Gallo
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP

Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP
Professor Orientador – Presidente da Banca Examinadora

São Paulo, 02 de Março de 2009.

DEDICATÓRIA

À Deus seja toda honra e glória.
Aos meus pais, por lutarem pela
minha educação. À minha esposa e
filhos pelo carinho recebido.

AGRADECIMENTOS

Na realidade, este é um espaço muito difícil de ser escrito, pois existe o risco de esquecermos de agradecer a alguém que participou conosco desta conquista. Devido a esta possibilidade, peço desculpas antecipadamente e, saibam que, mais importante que ter seu nome aqui escrito, foi ter contribuído com esta vitória e o avanço da ciência.

Sobretudo agradeço a Deus, porque em muitos momentos desta jornada, senti a Sua poderosa mão me apontando o caminho a seguir, além de, às vezes, também ter que me carregar. Não me sentiria bem se não dissesse que um dia, quando não via perspectiva de realização de uma determinada tarefa, pedi a Deus Sua ajuda, e naquela noite tive um sonho, onde vi até os slides a serem apresentados. Hilário? Não, divino!

Agradeço imensamente ao meu orientador Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias. Sua contribuição foi decisiva para a consecução deste trabalho. Gostei muito de trabalhar com você! Sua prestatividade, disposição e vontade de que tudo dê certo ficaram marcados.

Não poderia esquecer-me dos membros da banca examinadora, Prof. Dr. Mauro Fernando Gallo e Prof. Dr. Carlos Alberto Pereira, pelas suas valiosas indicações sobre como melhorar meu trabalho e aos demais professores do programa, que contribuíram com o aumento do meu conhecimento.

Tem também todos os colegas do mestrado que dividimos nossas angústias, ansiedades e muitos trabalhos. O meu muito obrigado! Represento todos vocês através do Francisco, ou Chicão, que se destacou pelo seu jeito amigo e leal. Sucesso a todos vocês!

Agradeço também aos administradores da Fadminas, especialmente ao Samuel Carvalho de Benedicto, pois confiaram em mim e me propiciaram auxílio financeiro para esta realização. Espero retribuir-lhes da melhor maneira possível.

Meu muito obrigado a todos que de alguma forma, direta ou indiretamente contribuíram para que esta dissertação fosse concluída.

Muito obrigado Rozilda, minha amada esposa e queridos filhos Breno e Karen. Sei que estive muito ausente durante este período. Espero estar mais presente em suas vidas daqui em diante.

EPÍGRAFE

“Quanto mais aumenta nosso conhecimento, mais evidente fica nossa ignorância.” John Kennedy

RESUMO

Desde antes do seu lançamento, o PROUNI vem revelando as percepções de vários representantes da sociedade, mas não dos principais envolvidos – os gestores das IES privadas. Esta pesquisa buscou identificar e analisar qual é a percepção destes gestores, na cidade de São Paulo, quanto à adesão a este programa. Ao aderir ao PROUNI, as IES recebem isenções de alguns tributos, o que poderia proporcionar maiores lucros. Outro fator refere-se a uma possível redução de vagas ociosas e, socialmente, proporciona o acesso à educação superior privada à população de baixa renda. Para atingir o objetivo deste trabalho, foi utilizado, em uma primeira etapa, o estudo exploratório através da revisão bibliográfica e pesquisa documental da legislação concernente ao assunto, com a finalidade de promover a fundamentação teórica do tema proposto. Na segunda etapa foi realizada uma pesquisa de campo junto a gestores acadêmicos – reitores, pró-reitores administrativos e *controllers* – de três IES, a partir de um roteiro de entrevista. Os dados obtidos foram classificados em quatro blocos de análise e avaliados com a técnica de Análise de Conteúdo, buscando identificar convergências e divergências nas percepções dos sujeitos entrevistados. Constatou-se que, para os referidos gestores, o PROUNI é um programa social criado pelo Governo Federal para inserir estudantes de baixa renda em IES privadas, onde estas concedem bolsas de estudo e, em troca, recebem do governo isenções de alguns tributos, além de também auxiliar-lhes no processo de renovação de seus certificados de filantropia e utilidade pública. Verificou-se que a percepção dos reitores sobre o PROUNI tem um caráter mais amplo, mais filosófico, enquanto a percepção dos pró-reitores administrativos está mais voltada a aspectos financeiros e, a percepção dos *controllers*, relaciona-se com o aspecto operacional, isto é, como operacionalizar seu funcionamento. Diante de tais fatos, concluiu-se que a percepção dos gestores pesquisados quanto à adesão ao PROUNI é fragmentada, onde cada um buscou conhecer os aspectos relacionados à sua área de atuação e não ao todo.

Palavras-chaves: Bolsas de estudo - Brasil. Ensino superior - Administração. Impostos – Isenção.

ABSTRACT

Since its launch, PROUNI has revealed the perceptions of many representatives in society, but not the most important ones – the administrators of the private colleges. This research tries to identify and analyze what are their perceptions of these administrators in São Paulo city about the inclusion in the program. Because when included in the program the colleges have some taxes exceptions and this may provide more profit. Another point is that they can reduce the empty places, and socially, provide access to college to low income people. To achieve the objectives first it was made an exploratory study through bibliographic revision and documental research in the legislation about this subject to promote the theoretical basis on this theme. The second part was an interview with the administrators – rectors, administrative pro-rectors and controllers – of three colleges. The obtained data were classified in four analysis blocks and evaluated by the content analysis's technique, trying to identify agreements and disagreements in the perceptions in the interviewed people's statements. It could find that to the administrators, PROUNI is a government's program to send students of low income to private colleges, while they concede scholarships and receive some taxes exceptions and help when renewing their philanthropic and public utility certificates. It was verified that the perception of the rectors about PROUNI is deeper, more philosophic, while the administrative pro-rectors ideas are related to financial aspects and, controllers perceptions are related to the operational aspect, it means, how operate its functioning. Based on this facts, it is concluded that the perception of the administrators interviewed about PROUNI is incomplete, as each one tried to know aspects with relation to his or her area and not about everything.

Key-words: Scholarships - Brazil. Higher education - Management. Tax exception.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – Formas jurídicas das IES privadas	39
FIGURA 2 – Ciclo da gestão em IES privadas	48
FIGURA 3 – Organograma parcial de IES privada	53
FIGURA 4 – Fases da pesquisa	71

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Alíquotas e dispositivos legais para isenção e/ou imunidades dos tributos por categoria de IES	42
QUADRO 2 – Alíquotas e base de cálculo dos tributos federais por categoria de IES	43
QUADRO 3 – Perguntas da entrevista em relação aos objetivos específicos	72
QUADRO 4 – Blocos para categorização das perguntas do roteiro de entrevista	72
QUADRO 5 – Divisão das perguntas aos participantes e não participantes do PROUNI	72
QUADRO 6 – Comparativo das três IES	105

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – Número de IES privadas (1991 a 2004)	18
TABELA 2 – Número de vagas oferecidas por IES privadas (1991 a 2004)	19
TABELA 3 – Número de IES públicas e privadas e participação percentual (1991 a 2004)	35
TABELA 4 – Número de matrículas em IES públicas e privadas e crescimento percentual (1991 a 2004)	36

LISTA DE SIGLAS

CF – Constituição Federal

CNE – Conselho Nacional de Educação

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

DRE – Demonstração do Resultado do Exercício

ENADE – Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes

ENEM – Exame Nacional do Ensino Médio

FMI – Fundo Monetário Internacional

FUNADESP – Fundação Nacional de Desenvolvimento do Ensino Superior Particular

IES – Instituição de Ensino Superior

LDB – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional

MEC – Ministério da Educação e Cultura

PIB – Produto Interno Bruto

PNE – Plano Nacional de Educação

PROUNI – Programa Universidade Para Todos

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 Contextualização	13
1.2 Problema.....	20
1.3 Objetivos.....	21
1.3.1 Objetivo geral	21
1.3.2 Objetivos específicos.....	21
1.4 Delimitação do estudo	22
1.5 Justificativa.....	23
1.6 Procedimentos metodológicos.....	24
1.7 Estrutura do trabalho	24
2 REFERENCIAL TEÓRICO	25
2.1 A educação superior e a reforma universitária	25
2.1.1 A reforma universitária do governo Lula e o PROUNI.....	25
2.1.1.1 Trabalho de Cristovam Buarque	26
2.1.1.2 Veiculação de anúncio em site do MEC	28
2.1.1.3 Seminário em prol da reforma da universidade	29
2.1.1.4 A reforma universitária é oficializada	29
2.1.2 Breve história da educação superior privada no Brasil	30
2.1.3 Finalidades da educação superior	31
2.2 A mercantilização do ensino superior	34
2.2.1 Forma jurídica das instituições de ensino superior privadas no Brasil.....	38
2.2.2 Tributação das IES conforme a sua forma jurídica	39
2.2.2.1 Tributação das IES privadas antes e após a adesão ao PROUNI	43
2.2.3 Gestão de instituições de ensino superior privadas	45
2.2.3.1 Estruturação da mudança	50
2.2.3.2 Diretor geral ou macro gestor	52
2.2.3.3 Diretor administrativo	54
2.2.3.4 Controladoria	54
2.2.4 Aspectos contábeis	55
2.3 O PROUNI – Programa Universidade para Todos	58
2.3.1 Objetivo	60

2.3.2 Beneficiários.....	62
2.3.3 Estatística	63
2.3.4 Legislação.....	63
2.3.5 Regulamentação.....	63
2.3.6 Isenções tributárias	64
2.3.7 Prestação de contas.....	66
3 METODOLOGIA	68
3.1 Caracterização do tipo da pesquisa	68
3.2 Roteiro da entrevista	71
3.3 Universo da pesquisa	74
3.4 Amostra – descrição e critérios para a escolha	74
3.4.1 IES selecionadas	75
3.5 Instrumentos para coleta de dados.....	75
3.6 Procedimento de coleta de dados	74
3.6.1 A busca pelas entrevistas	79
3.7 Plano de análise de dados	81
3.8 Resultados do trabalho	82
3.9 Limitações do trabalho	82
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	83
4.1 Descrição e análise das entrevistas de forma categorizada	83
4.1.1 Descrição e análise do primeiro bloco	83
4.1.2 Descrição e análise do segundo bloco	85
4.1.3 Descrição e análise do terceiro bloco	92
4.1.4 Descrição e análise do quarto bloco	97
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	108
REFERÊNCIAS	112
Apêndice A – Carta enviada aos gestores a fim de agendar as entrevistas	121

1 INTRODUÇÃO

O setor educacional, especificamente o superior privado, experimentou grande crescimento na década passada, conforme se vê nas Tabelas 1 e 2 (pgs. 18 e 19). A conjuntura econômica relativa a esse tipo de atividade, o aumento da exigência de profissionais diplomados no ensino superior pelo mercado de trabalho e o aumento do número de egressos do ensino médio, dentre outros, foram decisivos para determinar esse crescimento.

Mesmo diante desse quadro, o Brasil apresentava índices estatísticos, de acesso à universidade, inferiores a países como Argentina, Chile, Bolívia e México. (CASTRO, 1998).

Esta realidade contribuiu para a aprovação, em janeiro de 2001, da Lei 10.172 (BRASIL, 2001b) que estabeleceu o Plano Nacional de Educação (PNE), cuja duração é o decênio de 2001 a 2010. Dentre outras metas, esse plano visava prover o acesso à educação superior de pelo menos 30% da população entre 18 e 24 anos. Para isso, foi necessário contar com a participação do setor privado, que já oferecia a maior parte das vagas na educação superior.

A combinação desses fatores contribuiu para atrair investimentos para o ramo de negócio da educação superior, pois o mesmo apresentava expectativa de explosão de matrículas.

De acordo com Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005), o aumento do número destas Instituições de Ensino Superior (IES) ocasionou acirrada concorrência. Dessa forma, vagas ociosas começaram a representar um percentual cada vez mais elevado, levando seus representantes de classe a buscarem uma solução para tal situação.

Nesse ínterim, especificamente no ano de 2005, foi aprovada a lei federal 11.096 (BRASIL, 2005b) que institui o Programa Universidade Para Todos (PROUNI). Este programa visa favorecer o acesso a estudantes, considerados de baixa renda, ao ensino superior privado, mediante a concessão de bolsas de estudo pelas IES particulares. Como contrapartida a essas bolsas, o governo federal concede isenção de alguns tributos e contribuições sociais às mesmas, conforme se verá detalhadamente no decorrer deste trabalho.

Referido programa foi alvo de outros estudos, dentre os quais destacam-se neste trabalho os realizados por Almeida, S. C. (2006), Bastos (2007) e Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005), pois independentemente de o governo argumentar que se tratava de um artifício para atender à uma das metas do PNE – a inserção de pelo menos 30% da população entre 18 e 24 anos no ensino superior até 2010 – havia o contexto de “aperto” das IES

privadas e a pressão por elas exercida sobre o governo, solicitando alguma solução para sua situação.

Esses estudos, mencionados no parágrafo anterior, demonstram as percepções de uma parcela da sociedade, e se baseiam em afirmações que revelam que os valores não arrecadados com os impostos e contribuições sociais das IES particulares que aderiram ao PROUNI, poderiam ser investidos nas Instituições de Ensino Superior Federais, aumentando conseqüentemente o número de vagas nas mesmas. Revelam ainda que o governo cedeu à pressão das IES privadas, favorecendo o aumento de seus lucros, em virtude da isenção dos mencionados tributos e redução de suas vagas ociosas.

Diante do exposto, nota-se a percepção do governo e alguns membros da sociedade acadêmica em relação ao PROUNI. Contudo, não foram localizados trabalhos sobre qual seria a percepção dos verdadeiros atores desse palco, a saber, os gestores das IES privadas que aderiram ou não ao programa. Portanto, busca-se reposta à esta questão.

1.1 Contextualização

Ao longo das décadas, a gestão escolar tem enfrentado inúmeros desafios. Na década de 1990 ocorreram, pelo menos, dois fatos relevantes para o seu desenvolvimento. O primeiro deles está relacionado com o crescimento e desenvolvimento do setor educacional, especialmente o privado; o segundo fato relaciona-se com aspectos tributários, tais como isenções e imunidades. A soma desses dois fatores exigiu uma nova postura gerencial por parte dos profissionais responsáveis pela gestão educacional, conforme se verá no decorrer deste trabalho.

Em meio à crise financeira nas décadas de 1980 e 1990 e com a eleição do presidente da república, Fernando Henrique Cardoso, foram iniciadas as propostas de redefinição das funções e áreas de atuação do Estado. (BETTIOL JUNIOR, 2005).

Foi nessa década que se intensificaram as privatizações dos negócios estatais. De acordo com Bettiol Junior (2005), o Estado apresentava uma máquina administrativa pesada e paternalista, incapaz de desempenhar seu papel. Aliado a isso, o movimento neoliberal, que dentre outros, pregava um novo conceito em relação ao papel do Estado, como redução de suas atividades, começava a ocupar o seu lugar no cenário brasileiro e exigia a transferência de atividades desenvolvidas pelo governo à iniciativa privada, descentralizando algumas de suas funções.

O discurso idealizador da política do Estado Mínimo ou do discurso neoliberal era que, desta forma haveria um aumento na qualidade dos serviços prestados, pois o setor privado estaria apto a prestá-los com maior eficiência, somando-se a isso o fato de serem utilizados, em menor escala, os recursos estatais. (DRAIBE, 1993).

O movimento neoliberal ainda pregava que o Estado não se eximiria completamente das atividades transferidas para o setor privado. Isto significava que o Estado não mais desempenharia o papel de executor das referidas atividades e sim, o de um regulador. (BETTIOL JUNIOR, 2005).

Mediante autorização do poder legislativo, vários serviços foram transferidos à sociedade civil, dentre eles, a gestão de escolas, universidades e centros de pesquisa científica e tecnológica, cabendo ao estado o papel de regulador. (BETTIOL JUNIOR, 2005).

Silva Junior e Sguissardi (2001) corroboram essa idéia ao afirmar que as políticas públicas para o ensino superior, especialmente a partir dos anos 1990, demonstraram uma tendência à privatização do setor público.

No entanto, não deve ser ignorado o fato de que, sozinho, o Estado dificilmente conseguiria atender a demanda pela educação, especialmente a de nível superior.

Como contrapartida da transferência dos serviços anteriormente mencionados à sociedade civil, o governo concedia imunidade tributária sobre a renda, os serviços e o patrimônio das instituições particulares de ensino. (CARVALHO, C. H. A.; LOPREATO, 2005).

A partir desse ponto da discussão, quando forem usadas as classificações “privadas” ou “particulares” para instituições de ensino, entenda-se como aquelas que não são de propriedade do governo, seja ele de nível federal, estadual ou municipal. Portanto, tanto aquelas com finalidades de lucro quanto as não lucrativas, tais como as confessionais, comunitárias e as filantrópicas, caracterizam-se neste trabalho como “privadas” ou “particulares”, mesmo existindo diferenças jurídicas entre elas. No tópico “2.2.1 Forma jurídica das instituições de ensino superior privadas no Brasil” serão discutidas essas formas jurídicas detalhadamente.

Assim, as políticas governamentais brasileiras aliadas às teorias neoliberais contribuíram para o crescimento e desenvolvimento de instituições de ensino superior privadas. Nesse sentido, Cardoso (2008, p. 1) assegura que

as teorias de corte liberal e neoliberal, que têm fundamentado o planejamento e a ação da maior parte das políticas de governo no Brasil nas últimas décadas, alinhadas às orientações transmitidas por organismos multilaterais, tais como o Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional (FMI), estabeleceram linhas para uma abertura, sobretudo a partir de 1995, à desmedida expansão do setor privado na educação superior brasileira.

Essa realidade, do aumento do número de vagas no ensino superior, ofertado pela iniciativa privada, foi responsável pela busca de oportunidade para os filhos das classes sociais menos abastadas. (BARREIRO; TERRIBILI FILHO, 2007).

Contudo, o poder de financiamento dessas classes sociais é inferior aos preços praticados pela maioria das IES privadas, especialmente aquelas que buscam uma atuação com padrões aceitáveis de qualidade acadêmica, resultando em custos acadêmicos mais elevados. (CARDOSO, 2008).

Logo, pode-se inferir que o crescimento do número destas instituições estimulou a concorrência, resultando em um ambiente de grande competitividade, marcado pela busca de produtividade e rentabilidade, a fim de manterem-se “vivas” neste mercado. Nesse sentido, ao estudar a educação e perceber o “empresariamento” da mesma, Laval (2004, p. 44) constata que “a instituição escolar não encontra mais sua razão de ser na distribuição, o mais igualmente possível, do saber, mas nas lógicas de produtividade e rentabilidade do mundo empresarial e mercantilista”.

Ao tratar desse tema, Vaidergorn (2001) afirma que pelo fato do governo brasileiro ter facilitado a criação de cursos particulares, propiciou o desenvolvimento de um forte setor de ensino superior composto de faculdades privadas, que se transformaram em verdadeiras empresas, poderosas e rentáveis.

Rosenberg (2002) confirma essa idéia em uma reportagem intitulada “O Meganegócio da Educação”, veiculada pela Revista Exame. De acordo com tal matéria, o setor educacional movimenta 90 bilhões de reais por ano no Brasil, cifra que corresponde a aproximadamente 9% do Produto Interno Bruto (PIB) do país. Referida reportagem ainda relata que a participação deste setor no PIB é superior à participação dos setores de telecomunicações, com aproximadamente 6%, de energia com 4% e do petróleo com 2%. Dessa cifra, aproximadamente 44 bilhões são de responsabilidade do setor educacional privado, que teve seu faturamento aumentado de 3 bilhões de reais em 1997 para 10 bilhões de reais em 2001.

Ainda em relação ao crescimento do setor privado de educação, a Fundação Nacional de Desenvolvimento do Ensino Superior Particular (FUNADESP), que é uma fundação não estatal, de direito privado, constituída sob a forma de fundação por mantenedores de instituições de ensino superior particular, sem fins lucrativos e regulamentada pelo Ministério Público do Distrito Federal e Territórios através da Promotoria de Justiça de fundações, divulga mais informações.

Em seu site, a FUNADESP (2008a) divulgou parte de uma entrevista com o presidente do Grupo Anhanguera Educacional, Antonio Carbonari Netto. Nesta entrevista, o referido presidente afirma que o grupo obteve uma receita líquida de 273 milhões de reais em 2007 e crescerá 100% em 2008. Afirma também que referido grupo já captou no mercado de capitais, 868,3 milhões de reais em duas ofertas públicas de ações realizadas em 2007 e 2008.

O crescimento deste setor, marcado inclusive pela existência de negociações de ações no mercado de capitais brasileiro, já ultrapassa as barreiras nacionais. De acordo com dados divulgados pela FUNADESP (2008b), o grupo educacional brasileiro Kroton possui seis unidades no Japão.

Tal cenário caracteriza-se por um ambiente, onde é de se esperar que estas instituições de ensino busquem excelência e qualidade, não apenas na disseminação do conhecimento, mas também na busca por maiores lucros. Sguissardi (2003) corrobora este pensamento ao afirmar que, devido a ausência de uma relação dialética com o mercado, a universidade passa a ser submetida aos interesses do mesmo, ou seja, o mercado determina os seus interesses à universidade.

Mediante tais informações, pode-se dizer que o crescimento e desenvolvimento do setor educacional, especialmente o privado, estimulou o desenvolvimento da gestão escolar, pois as instituições de ensino superior privadas, organizadas em termos empresariais, têm na relação de mercado seu fundamento básico de gestão, exigindo então o aperfeiçoamento dessa prática, ou seja, o desenvolvimento da gestão escolar.

Outro fator que contribuiu com o desenvolvimento da gestão escolar foi aquele relacionado à questão tributária. Um salto ao passado, especificamente ao ano de 1966, permite acrescentar que, ao ser instituído o Código Tributário Nacional, pela Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (BRASIL, 1966), em seu art. 9º, foi prevista a não incidência de impostos sobre a renda, o patrimônio e os serviços das instituições de educação ou assistência social. E

mais recentemente, a Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988a), em seu art. 150, manteve esta não incidência sob a forma de imunidade.

Cabe aqui ressaltar, brevemente, o que é “isenção” e “imunidade”. Andrade Filho (2007), Araújo (2005), Higuchi, Higuchi e Higuchi (2008) e Santos et al. (2007) concordam que

- Imunidade é a limitação ao poder de tributar advindo da Constituição Federal. Neste caso não existe uma base de cálculo, enquanto que
- Isenção é a renúncia de tributos decorrente de lei infraconstitucional, e por isso depende da vontade do instituidor do referido tributo. Ela pode ser temporária e é aplicada quando o poder público deseja incentivar determinadas atividades. Existe a formação da base de cálculo e do fato gerador, porém os órgãos tributários abriam mão desta arrecadação.

Apesar de existirem alguns requisitos restritivos, as entidades de ensino privadas vêm sendo beneficiadas com imunidades e/ou isenções tributárias tais como: IPTU, ISS, ITR, IRPJ, INSS parte patronal, PIS, CSLL e COFINS, dentre outros. Esse assunto será melhor detalhado no tópico “2.2.2 Tributação das IES conforme a sua forma jurídica”.

Estas isenções e/ou imunidades também contribuíram para que o setor educacional expandisse, pois a economia daí resultante pode garantir resultados econômicos e financeiros capazes de auxiliar na continuidade das atividades deste setor.

Na Tabela 1 é apresentado o número de instituições de ensino superior privadas no período de 1991 a 2004, evidenciando o crescimento quantitativo ocorrido. Nesta tabela também é apresentada a relação percentual anual desse crescimento, assim como o percentual acumulado de tal crescimento, tendo como base o ano de 1991.

A Tabela 1 mostra que, entre 1991 e 2004, o número de instituições de ensino superior privado passou de 671 para 1.789 em todo país, resultando num aumento de 166,6 %. Nota-se um elevado crescimento desse tipo de negócio, evidenciando assim, as vantagens da política brasileira em relação à abertura de instituições deste ramo. Verifica-se também que, no ano de 1996 houve o menor crescimento, apenas 3,9 %, seguido por uma redução de 3 % em 1997. Esse menor crescimento seguido por uma redução no número destas instituições pode ser reflexo da aprovação da nova Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, em 1996, que cancelou as isenções fiscais de algumas IES. Esse aspecto será tratado logo a seguir. Já o ano de 2001 apresentou o maior crescimento, sendo 204 instituições a mais que

no ano de 2000, representando um aumento de 20,3 %, que equivale a uma média de 17 novas instituições por mês, nesse ano.

Porém, em 1996, com a aprovação da Lei 9.394 (BRASIL, 1996), que trata das Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), houve uma mudança legislativa no que diz respeito à tributação de instituições de educação. Estas passaram a ser classificadas como “privadas lucrativas” e “privadas sem fins lucrativos”. As primeiras perderam os benefícios oriundos dos recursos públicos e da renúncia fiscal, ao passo que as outras, continuaram com imunidades ou isenções sobre a incidência tributária, desencadeando assim várias críticas dos órgãos defensores dos interesses privados. (CARVALHO, C. H. A.; LOPRETO, 2005).

Contudo, este aumento na carga tributária de algumas instituições de ensino superior privadas, resultante da instituição da lei anteriormente citada, não foi suficiente para estagnar o seu crescimento. Pelo contrário, os maiores percentuais de crescimento anual do número das IES privadas estão nos anos após 1996, conforme evidencia a Tabela 1.

TABELA 1 – Número de IES privadas (1991 a 2004).

ANO	Nº DE INSTITUIÇÕES PRIVADAS	% CRESCIMENTO AO ANO	% CRESCIMENTO ACUMULADO
1991	671	-	-
1992	666	- 0,7 %	- 0,7 %
1993	652	- 2,1 %	- 2,8 %
1994	633	-2,9 %	-5,6 %
1995	684	8,0 %	1,9 %
1996	711	3,9 %	5,7 %
1997	689	- 3,0 %	2,7 %
1998	764	10,9 %	13,9 %
1999	905	18,4 %	34,9 %
2000	1.004	10,9 %	49,6%
2001	1.208	20,3 %	80,0 %
2002	1.442	19,4 %	114,9 %
2003	1.652	14,5 %	146,2 %
2004	1.789	8,3 %	166,6 %

Fonte: INEP (2002, 2003a, 2003b, 2004, 2005)

Essa perda de benefícios fiscais, somada com os custos de um ensino de melhor qualidade, fator exigido pelo mercado, foram, logicamente, repassados aos preços das mensalidades. Assim, o aumento de preços das mensalidades aliado aos baixos salários dos brasileiros contribuíam para o não preenchimento das vagas oferecidas por este segmento de mercado. Tal situação, de acordo com Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005), levou o setor privado envolvido, juntamente com seus órgãos de proteção, a pressionarem o governo por uma solução.

A Tabela 2 demonstra a relação percentual entre o número de vagas oferecidas e o número de ingressos no período de 1991 a 2004, pelo setor privado.

Os dados da Tabela 2 revelam que o número de ingressantes no ensino superior aumentou ano após ano, excetuando-se os anos de 1992 e 1996. No entanto, pode-se perceber uma redução percentual entre o número de vagas oferecidas e o número de ingressantes durante o período de 1991 a 2004. Isto permite afirmar que a cada ano, o número de vagas ociosas aumentou. E o mais notável é que no ano de 2004 foi registrada a menor relação percentual de vagas ocupadas no ensino superior privado, sugerindo dessa forma que algo deveria ser feito para conter tal fato. Mas já estavam sendo articuladas políticas que buscavam resolver este problema, conforme será tratado no tópico “2.1.1 Reforma Universitária”.

TABELA 2 – Número de vagas oferecidas por IES privadas (1991 a 2004).

Ano	Vagas Oferecidas	% acumulado do crescimento das vagas oferecidas	Ingressos	% de ingressos em relação às vagas oferecidas
1991	354.157	-	283.701	80,1 %
1992	363.799	2,7 %	261.184	71,8 %
1993	377.051	6,5 %	286.112	75,9 %
1994	396.682	12,0 %	303.454	76,5 %
1995	432.210	22,0 %	352.365	81,5 %
1996	450.723	27,3 %	347.348	77,0 %
1997	505.377	42,7 %	392.041	77,5 %
1998	570.306	61,0 %	454.988	79,8 %
1999	675.801	90,8 %	625.449	92,5 %
2000	970.655	174,1 %	664.474	68,5 %
2001	1.151.994	225,3 %	792.069	68,8 %
2002	1.477.733	317,3 %	924.649	62,5 %
2003	1.721.520	386,1 %	995.873	57,8 %
2004	2.011.929	468,1 %	1.015.868	50,5 %

Fonte: INEP (2002, 2003a, 2003b, 2004, 2005)

Em 13 de janeiro de 2005 foi aprovada a Lei 11.096 (BRASIL, 2005b) que instituiu o PROUNI. Esse programa foi criado pelo Governo Federal e de acordo com referida lei, tem como finalidade a concessão de bolsas de estudo, em instituições de ensino superior privadas, a estudantes de cursos de graduação e seqüenciais de formação específica.

Esse programa pode ser interpretado de duas formas. Por uma delas, o governo o encara como capaz de propiciar o acesso a estudantes com baixa renda ao ensino superior. A outra interpretação revela que, pressionado pela iniciativa privada, devido ao aumento do número de vagas ociosas nas IES privadas após a aprovação da nova LDB em 1996, o

governo cede à pressão e cria um programa que novamente garante isenções fiscais a essas instituições, sob o pretexto de, que em troca dessas isenções, seriam concedidas bolsas de estudo a alunos carentes, de acordo com a lei que o criou.

Sobre essa temática, Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005, p. 101) afirmam que tal programa é uma forma de “fuga para frente”, para as referidas instituições. Para Corbucci (2004), a principal crítica manifestada ao PROUNI é referente aos recursos financeiros que deixarão de ser arrecadados pelo governo com a concessão da isenção dos tributos. Ainda segundo Corbucci (2004), estes recursos poderiam ser aplicados na ampliação do número de vagas nas universidades federais e afirma ainda que, de acordo com os dirigentes do Ministério da Educação e Cultura (MEC), os valores não arrecadados são irrisórios se comparados com o benefício proporcionado pela ampliação do acesso ao ensino superior pela iniciativa privada.

Assim, aliando-se a transferência da gestão de escolas, universidades e centros de pesquisa científica e tecnológica à iniciativa privada com ou sem fins lucrativos, com imunidades e/ou isenções de impostos às IES privadas, a década de 1990 registrou um grande crescimento no número de estabelecimentos educacionais, principalmente os de nível superior.

1.2 Problema

Como já mencionado, em 2005, foi instituído pelo Governo Federal, o PROUNI; um programa que visa atender aos interesses do governo federal, mas que atende também aos reclamos dos empresários da educação privada, especialmente a superior, já que concede a isenção de alguns tributos como IRPJ, PIS, COFINS e CSLL às IES privadas participantes do programa.

Esses dois pontos de vista divergentes, mencionados no parágrafo anterior, proporcionaram vários debates. De um lado estavam aqueles ligados ao governo defendendo-o. Já no outro lado estava a oposição e estudiosos ligados à área acadêmica, fazendo suas críticas e revelando as fragilidades do PROUNI.

Aqueles que o defendiam, em sua maioria membros do governo federal, faziam-no justificando que tal programa proporcionaria o acesso ao ensino superior privado à população menos favorecida da sociedade, buscando cumprir uma das metas do PNE. Seus maldizentes criticavam-no devido a fatores como a isenção de impostos e contribuições concedidas às IES

privadas que aderissem ao programa, além do fato de que a lei que o instituiu sofreu diversas interferências da iniciativa privada, conforme se verá no decorrer deste trabalho, favorecendo-a mais que os próprios alunos alvos do PROUNI.

E assim, nesse ambiente ambíguo, revelam-se as percepções desses grupos de pessoas, em relação ao PROUNI.

Contudo, ainda não foram reveladas as percepções dos principais atores desse palco, a saber, os gestores das IES privadas que aderiram ou não ao PROUNI. Afinal, qual serão suas percepções quanto à adesão a este programa, tendo-se em vista os aspectos econômicos e sociais.

Assim, o problema desta pesquisa resume-se em: **Qual é a percepção de um grupo de gestores das IES privadas da cidade de São Paulo, em relação à adesão ao PROUNI?**

1.3 Objetivos

Esse tópico apresenta o objetivo geral e os específicos, pois de acordo com Cooper e Schindler (2003), aqui deve ser abordado o que está sendo planejado para a pesquisa. Segundo esses autores, inicialmente devem ser listados os termos gerais e em seguida, os específicos sendo, a questão de pesquisa seguida pelas questões investigativas. Portanto, o objetivo geral está diretamente centrado na situação problema desta pesquisa, enquanto que os objetivos específicos têm um caráter mais pontual do contexto da mesma. Os objetivos são assim definidos:

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral desta pesquisa é identificar e analisar qual é a percepção de um grupo de gestores das IES privadas da cidade de São Paulo, em relação à adesão ao PROUNI.

1.3.2 Objetivos específicos

Como objetivos específicos, busca-se:

- ✓ **Em relação aos gestores que optaram/não optaram pela adesão ao PROUNI:**

- Verificar qual é o seu conhecimento sobre o PROUNI e analisar se existe convergência ou divergência entre estes dois grupos;
 - Verificar quais fatores contribuíram para tal decisão; e
 - Verificar os resultados dos estudos do processo de implantação do PROUNI e identificar como estes contribuíram para a adesão/não adesão ao programa.
- ✓ **Em relação somente aos que aderiram ao PROUNI:**
- Verificar como os resultados econômicos vêm sendo acompanhados e avaliados em relação aos seguintes aspectos:
 - ✓ resultados com e sem a adesão ao programa;
 - ✓ prestação de contas ao governo; e
 - ✓ evidenciação contábil.

1.4 Delimitação do Estudo

No Brasil, existem IES que se caracterizam como Públicas e Privadas. Este estudo se delimita às IES privadas, uma vez que o PROUNI é um programa voltado para este tipo de organização.

De acordo com o INEP (2008), das 2.022 IES privadas no território nacional, 984 instituições estão distribuídas na região sudeste, representando 49% do total nacional. São Paulo é o estado com o maior número de IES privadas do país, com 489 instituições. Este número representa 24% de todas as instituições dessa natureza no país e 50% na região sudeste.

Somente na cidade de São Paulo, são 150 IES privadas. Isto equivale a:

- 7,4% de todas as IES privadas do país;
- 15,2% das IES privadas da região sudeste; e
- 30,1% das IES privadas do estado de São Paulo.

Devido a estes dados e à facilidade de acesso aos gestores a serem entrevistados, a pesquisa será realizada na cidade de São Paulo, já que aí encontra-se a maior concentração de IES privadas do país.

1.5 Justificativa

No mundo empresarial, desde que contemple o aspecto ético e moral, qualquer oportunidade de negócio que incremente os resultados econômicos e financeiros, deveria ser analisada e implantada nas empresas. Caso se encontre uma oportunidade que, além de aumentar os lucros, ainda melhore a imagem da empresa junto a sociedade, esta não deveria ser descartada.

Nesse sentido, gestores do ramo da educação deparam-se com o PROUNI. De acordo com a Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b) que o instituiu, a adesão ao mesmo permite a isenção de gastos referentes a tributos federais como IRPJ, COFINS, PIS/PASEP e CSLL. Isto pode alterar positivamente o resultado das IES geridas por estes profissionais. Pode ainda resultar numa melhor imagem junto à sociedade, uma vez que o PROUNI é mais um programa social do governo, que visa permitir o acesso à universidade, por parte da população com poucos recursos financeiros. Outra consequência pode ser a redução das vagas ociosas, uma vez que estas poderão ser ocupadas por alunos provenientes do processo seletivo do PROUNI. Sendo assim, não haveria dúvida por parte dos gestores educacionais destas instituições quanto à adesão ao PROUNI.

Entretanto, torna-se necessário analisar se esta adesão resultará em redução de receitas, já que, inscritas no referido programa, as IES privadas são obrigadas a oferecer bolsas de estudos integrais ou parciais a alunos que se adequem às exigências da legislação que regulamenta o referido programa. Isto equivale dizer que a instituição deixará de receber parte ou 100% das mensalidades atribuídas aos alunos contemplados com estas bolsas.

Diante da lacuna existente na literatura científica quanto a esta importante temática – a percepção dos gestores das IES privadas em relação à adesão ao PROUNI – julga-se necessário desenvolver estudos com esta finalidade.

De acordo com Trópia (2007), em 2006, 57,6% das IES privadas aderiram ao PROUNI, o que equivale a 1.232 instituições. Apesar deste representativo número de IES que aderiram ao PROUNI, existe outro grupo de instituições que ainda não aderiu ao programa. Assim, o presente estudo também se justifica, uma vez que poderá contribuir com a gestão

educacional e com a ciência, colocando diante dos gestores educacionais, subsídios para a tomada de decisão, tanto das IES privadas que já aderiram ao programa quanto aquelas que ainda não tenham se decidido entre optar ou não pela adesão ao PROUNI.

1.6 Procedimentos metodológicos

Esta pesquisa foi dividida em três partes principais. A primeira parte contempla uma revisão bibliográfica e pesquisa documental da legislação concernente ao assunto, com a finalidade de promover a fundamentação teórica do tema estudado. A segunda parte consiste na exposição da fundamentação metodológica e a terceira parte é composta pela pesquisa empírica. Os métodos e as técnicas de pesquisa serão abordados no capítulo 3.

1.7 Estrutura do trabalho

Este trabalho encontra-se dividido em cinco capítulos. O primeiro deles aborda a introdução à pesquisa, onde é realizada a contextualização do assunto. A seguir, destaca-se o problema, o objetivo geral e os específicos, sendo finalizado com a justificativa, a delimitação do assunto, os aspectos metodológicos e a estrutura do trabalho.

O segundo capítulo apresenta o referencial teórico pertinente ao assunto. Inicialmente aborda a educação e a reforma universitária. Em seguida discorre sobre a mercantilização do ensino superior onde são estudados assuntos relacionados aos aspectos jurídicos, aos de tributação, de gestão e contábeis. Finalmente é discutido o assunto foco deste trabalho, o PROUNI.

No terceiro capítulo é apresentada a metodologia da pesquisa. Inicialmente caracteriza-se a mesma. Após, apresenta-se o roteiro da entrevista seguido pela população e amostra. Então são destacados os instrumentos para a coleta de dados juntamente com os procedimentos para tal. Por fim, apresenta-se o plano para a análise dos dados.

O quarto capítulo descreve e analisa cada entrevista, onde cria-se uma contraposição dos conteúdos analisados com a teoria apresentada no referencial teórico.

Finalmente, o quinto capítulo apresenta as conclusões do estudo realizado e as recomendações para futuras pesquisas a partir dos resultados encontrados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O Programa Universidade para Todos é uma ação do governo federal, que proporcionou vários debates, gerou muita polêmica, interferiu nos resultados das IES exigindo planejamento tanto administrativo como contábil, enfim, contribuiu para esta pesquisa. Porém, antes da explanação do conteúdo sobre o PROUNI, torna-se necessário discorrer brevemente sobre alguns tópicos, tais como a reforma universitária, que é o contexto inicial da criação do referido programa.

2.1 A educação superior e a reforma universitária

No Brasil ocorreram várias reformas relacionadas ao ensino. A seguir será dada ênfase a aquela ocorrida no governo Luis Inácio da Silva, Lula, pois a literatura pesquisada indica que é daí que surge o PROUNI.

2.1.1 A reforma universitária do governo Lula e o PROUNI

A reforma universitária do governo Lula foi oficializada em 6 de dezembro de 2004, através da primeira versão, ou versão preliminar, de seu anteprojeto de lei (BRASIL, 2004a). Mas seu lançamento já estava sendo preparado desde o ano anterior. Este preparo relaciona-se não apenas à elaboração do anteprojeto, mas também em relação ao seu público fim.

Em 20 de outubro de 2003, foi promulgado um decreto (BRASIL, 2003a) presidencial que instituiu o Grupo de Trabalho Interministerial (GTI), cujo encargo era analisar a situação atual e apresentar plano de ação visando a reestruturação, desenvolvimento e democratização das Instituições Federais de Ensino Superior (IFES). Em resposta, este grupo apresentou um documento (ANPED, 2004?) onde foram sugeridas idéias para enfrentar a crise das IFES e orientar o processo de reforma universitária. Tal documento foi dividido em quatro partes.

A primeira parte apresentava um elenco de ações emergenciais para o enfrentamento da crise das IFES. A segunda parte ressaltava a necessidade de implantação de autonomia às IFES. A terceira parte apresentava linhas para ação imediata, visando complementar recursos e ao mesmo tempo propiciar um redesenho da situação atual, enquanto que a quarta parte indicava as etapas para a implantação da reforma universitária.

Também foram feitas várias veiculações comerciais, pelo governo, através dos principais meios de comunicação, inclusive no site do MEC, tais como cartazes, panfletos e a organização do seminário “Universidade: por que e como reformar?”

Além disso, expediu medidas provisórias, que posteriormente, se transformaram em projetos de lei, que de certa forma se relacionam com as políticas do projeto da reforma universitária. Dentre outras, destaca-se neste trabalho a Lei 11.096 de 2005 (BRASIL, 2005b), que se refere ao PROUNI.

Além dos fatos já mencionados, que se referem à elaboração do anteprojeto de lei, o governo também estava trabalhando de forma a preparar um cenário propício e desejado por uma grande maioria de representantes das classes interessadas na referida reforma, muito antes do seu lançamento. Os fatos a seguir buscarão confirmar esta afirmativa.

2.1.1.1 Trabalho de Cristovam Buarque

Em junho de 2003, foi realizada em Paris, a conferência Mundial de Educação Superior. Nesta conferência, o então ministro da educação, Cristovam Buarque, apresentou um trabalho denominado “A Universidade numa encruzilhada”.

Neste trabalho, Buarque (2003, p. 40), afirmou que “as universidades deverão ser instituições públicas, sejam de propriedade pública ou privada”. Tendo em vista que, em se tratando do ensino no Brasil, o termo “público” se caracteriza como o “não pago” e o privado como o “pago”, há uma tentativa de re-definição de conceitos, pois como poderia uma instituição privada tornar-se pública.

Ao considerar que tal discurso partiu de um membro ligado ao poder executivo, pode-se inferir que tal idéia fosse corroborada, ou até mesmo originada do presidente da república, o Sr. Luiz Inácio da Silva, o que comprovaria a criação de um cenário favorável para lançamento da reforma universitária no período deste governo.

Bastos (2007) analisa esta fala do ex-ministro da educação e afirma que o verbo “dever”, juntamente com o tempo em que se encontra – o modo futuro do indicativo, que explicita sempre uma certeza, indica que este é o caminho a ser percorrido por todas as universidades privadas, ou seja, esta condição é imposta e não sugerida ou proposta.

Sendo assim, torna-se necessário refletir sobre o conceito de público contido na afirmação de Buarque (2003). Nota-se que o sentido de público é modificado para acomodar o

setor privado. Em sendo, passarão a ser instituições públicas todas as universidades, e não apenas as públicas. Se o status de “privada” impedia a conceituação dessa universidade como pública, agora não mais. Então, a posse de uma universidade pelo governo, não tem mais o mesmo significado de público (aquela não paga), assim como a posse de uma universidade privada, por esta iniciativa, não poderá descaracterizá-la como pública. (BASTOS, 2007).

Essa situação favoreceria o governo quando fossem lançadas as diretrizes da reforma universitária, especialmente o PROUNI, pois o mesmo, regula a aplicação de recursos federais em instituições privadas, quando concede isenção de alguns tributos, fato este que poderia causar muitas discussões.

Em continuidade à sua fala, Buarque (2003, p. 40), afirma que “a universidade não pode morrer por falta de recursos públicos, nem pode recusar os recursos privados de quem nela quer investir”. Uma análise desta frase, permite perceber que existe, como pano de fundo, um discurso ideológico, ou seja, o governo precisa fazer algo que evite a “morte” da universidade. Tendo em vista o sucateamento das universidades federais e à época deste discurso, a falta de recursos diretos para reerguê-la, o governo, sabidamente, diminuiria a demanda de vagas nestas universidades, transferindo-as para o setor privado.

Ao levar em consideração que a educação é uma obrigação do governo, garantida pela Constituição Federal, e alunos menos favorecidos financeiramente, não têm acesso à educação superior em universidades públicas, surge a seguinte questão: Como garantir o ensino superior a estes alunos? A resposta poderia ser: criando um programa que permita o acesso desses estudantes de baixa renda em instituições privadas. Mas como estes estudantes financiariam seus estudos nestas instituições? Uma hipótese para esta pergunta seria: o governo o faria. Mas de que forma? Já que “as universidades – todas elas, tanto as da iniciativa privada como as públicas – deverão ser públicas”, o governo investiria em instituições de ensino superior privadas, garantindo o acesso a estes estudantes.

Dessa forma, ele, o governo, “resolveria” seu problema, pois sem recursos diretos para investir em universidades federais, investiria indiretamente, sob a forma de renúncia fiscal, através da isenção de tributos como o IRPJ, a CSLL, o PIS/PASEP e a COFINS, e evitaria o colapso das universidades federais, conseguindo assim, um “transferir” esta questão para o futuro. (BASTOS, 2007)

Estas considerações podem ser embasadas em outra afirmação de Buarque (2003, p. 41): “a universidade, tanto pública como privada, deve ser financiada por recursos públicos a fim de garantir sua permanente sustentabilidade e sua coerência com os interesses sociais...”.

2.1.1.2 Veiculação de anúncio em site do MEC

Ainda em 2004 (BRASIL, 2004d), referindo-se à reforma universitária, foi veiculado no site do MEC, um cartaz onde se lia: “O Brasil precisa desta reforma”. Neste cartaz havia uma foto que se destacava por apresentar algumas pessoas empunhando uma enorme faixa com a seguinte frase: “Pela Reforma Universitária”.

Referido cartaz afirmava o seguinte, em relação à foto nele estampada:

Essa visão não é um fato recente. Na década de 60 o movimento estudantil saiu às ruas e enfrentou a ditadura militar empunhando a bandeira da reforma universitária. Hoje, 40 anos depois, essa luta é retomada por um governo popular e democrático. O projeto da Reforma da Educação Superior é norteado pelo princípio de que a educação superior é um direito público a ser ofertado gratuitamente pelo estado.

Nesses dizeres, “o governo tenta articular a idéia de que ele, assim como os estudantes, nos anos 60, querem a reforma universitária e que ambos os discursos pela reforma são iguais”. (BASTOS, 2007, p. 82).

Com o governo retomando essa luta, a da reforma universitária, 40 anos após, cria-se uma ligação histórica entre ele e os estudantes. Agora quem está “saindo às ruas” é o governo. Isso o identifica com o grupo, pois cria-se uma afinidade entre seu discurso e o dos estudantes. Para Bastos (2007), a intenção do governo é levar estes sujeitos a pensarem que ele tem a mesma posição ideológica daquela época, isto é, a mesma posição ideológica deles.

Com um discurso semelhante, o governo pode então contar com um forte aliado pela reforma universitária – os estudantes. Essa situação lhe seria cômoda quando chegasse seu lançamento.

Então, nas entrelinhas do discurso, é lançado o PROUNI, confirmando assim o preparo de um cenário propício para tal. Essa afirmação se confirma pelo fato de o governo sugerir que a reforma universitária é norteada pelo princípio da educação superior gratuita, ofertada pelo estado. Como as universidades federais sempre se caracterizaram pela “não cobrança” de mensalidades, por dedução, a educação superior gratuita oferecida pelo governo só poderia ser nas universidades privadas.

2.1.1.3 Seminário em prol da reforma da universidade

Em agosto de 2003, numa promoção conjunta da Secretaria de Educação Superior do Ministério da Educação (SESu/MEC), da Comissão de Educação do Senado Federal e da Comissão de Educação, Cultura e Desporto da Câmara dos Deputados e com o apoio da Unesco, foi realizado um seminário intitulado: “Seminário Universidade: por que e como reformar?”

Neste seminário, foram tratados temas como: “Universidade: Relevância e Reforma”; “Reformar é Preciso, Porém em que Direção?”; “Por Que e Como Reformar a Universidade: Mitos e Realidades”; “A Contribuição da Educação Superior a Distância à Reforma da Universidade”; “A Universidade que o Brasil Precisa”; e “Proposta de Expansão e Modernização do Sistema Público Federal de Ensino Superior”, dentre outros.

Os temas tratados neste seminário sugerem uma evidência muito clara à respeito da preparação de um cenário que propiciasse o lançamento da reforma universitária, tentando assim, torná-la desejável e com o mínimo de contradições possível.

2.1.1.4 A reforma universitária é oficializada

Em 2004, com Tarso Genro substituindo o então ministro da educação, Cristovam Buarque, foi apresentado um “anteprojeto de lei” que tratava assuntos sobre a reforma universitária.

Esse anteprojeto de lei, de 6 de dezembro de 2004 (BRASIL, 2004e), continha 100 artigos que sugeriam uma série de mudanças e propostas além do estabelecimento de novas regras para o ensino superior tanto público como privado.

Referido documento tratava também da missão, dos deveres e atribuições das instituições públicas e privadas, fortalecia o papel do Conselho Nacional de Educação (CNE) e criava o Fórum Nacional de Educação Superior.

Além destes aspectos de caráter mais burocráticos, tratava ainda de temas como reserva de vagas a alunos da rede pública e afro-descendentes em instituições superiores federais, obrigatoriedade do Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM), criação de uma loteria cujos recursos obtidos financiariam a ampliação de universidades federais, e, dentre outros, o PROUNI, que visava reservar vagas para alunos de baixa renda em instituições privadas, oferecendo a estas isenção fiscal de alguns tributos.

Após sua criação, foi colocado à disposição do público para apreciação e sugestões. Devido à complexidade dos temas abordados, foram sugeridas muitas discussões concernentes a tal anteprojeto de lei, o que culminou na edição de outras versões deste documento.

Em suma, a reforma universitária pode ser considerada, de acordo com Genro (2005), como uma reforma que:

- fortaleça a Universidade Pública;
- impeça a mercantilização do ensino superior;
- garanta a qualidade do ensino;
- democratize o acesso aos estudantes; e
- construa uma gestão democrática. (Debate com o ministro Tarso Genro sobre reforma universitária).

De acordo com o MEC, esta reforma foi elaborada em consonância com a política de Estado, expressa no Plano Nacional de Educação (PNE), que foi elaborada para o decênio 2001-2010, onde, além de outras medidas, é estabelecido que 30% dos jovens entre 18 e 24 anos devem estar freqüentando cursos superiores ao final deste período.

2.1.2 Breve história da educação superior privada no Brasil

De acordo com Barreiro e Terribili Filho (2007), somente em 1946 surgem as primeiras universidades privadas no Brasil, e relacionam as Pontifícias Universidades Católicas do Rio de Janeiro e de São Paulo, além de outras religiosas que foram surgindo paulatinamente. Afirmam ainda que até a década de 60, o ensino superior era basicamente restringido à iniciativa pública e o acesso às classes sociais mais baixas era restrito. Mas, a partir da década de 70, o ensino superior começa a ser popularizado devido a expansão do setor privado, favorecido pelas políticas definidas nos governos pós-revolução de 1964.

Neste período, a economia exerceu interferência nos rumos da educação. Devido a expansão do desenvolvimento econômico e as exigências impostas pelo mercado de trabalho, eram necessárias políticas públicas para a educação superior que suprissem essas necessidades. (SOUZA, 1981).

No entanto, outro fator pressionava o mercado para o crescimento do sistema educacional. Segundo Sampaio (2000), o elevado número de alunos excedentes aprovados nos vestibulares públicos, que não podiam ser matriculados por falta de vagas nessas universidades, contribuía para referida pressão.

Barreiro e Terribili Filho (2007) ainda atribuem à expansão do setor privado, nesta época, a oferta de novas carreiras, especificamente nas áreas sociais e profissionalizantes, favorecidas pela reforma universitária de 1968.

A partir do final da década de 1970, iniciou-se um processo de fusão e aquisição de escolas particulares, transformando-se em estabelecimentos isolados da federação de escolas ou escolas integradas. O próximo movimento, no final da década de 1980 é o da transformação de escolas isoladas ou de federação de escolas em universidades privadas. E de 1980 a 1995, o ensino particular tem sua participação percentual estagnada em relação ao seu número total de matrículas, inclusive apresentando em alguns momentos, certo patamar de decréscimo. (PALMA FILHO, 2005).

2.1.3 Finalidades da educação superior

A visão empírica permite atribuir várias finalidades ao ensino superior. Se analisado o aspecto empresarial, de acordo com Almeida, S. C. (2006), desde a década de 1930, quando o Brasil adentra no processo de industrialização, do ensino superior esperava-se a preparação de mão-de-obra especializada, capaz de contribuir para o crescimento industrial. Esta visão permanece, embora com um foco diferenciado.

Segundo Corbucci (2004), em conformidade com o discurso de modernização nacional que orientou o projeto político do primeiro governo após o regime militar, das instituições de ensino superior esperava-se a formação de recursos humanos demandados por um mercado cada dia mais competitivo, idealizado a partir do desejo de inserir o Brasil no então denominado Primeiro Mundo.

Se analisado do ponto de vista acadêmico, as finalidades do ensino superior estão ligadas à melhoria da qualidade do ensino, contribuindo assim para a formação de profissionais qualificados, aptos para atenderem as necessidades de um mercado cada dia mais modernizado. Complementando esse pensamento, Corbucci (2004) afirma que

O Plano Plurianual (PPA) 1996-1999, elaborado nesse governo, destacava dois pressupostos norteadores das ações na área da educação superior:

- I) contribuição do setor para a melhoria da qualidade do ensino; e
- II) formação de recursos humanos qualificados para a modernização do país.

Ainda sob o ponto de vista acadêmico, Siqueira (2005) afirma que uma das especificidades da universidade é a construção e a produção do conhecimento.

Ao analisar as finalidades do ensino superior no contexto político, independentemente de aspectos demagógicos, espera-se que esta educação possa contribuir para a melhoria das condições de vida da população. Conforme um texto de proposições produzido pelo senador Gilvam Borges (2007), referente a educação superior, é afirmado que

No que tange a educação superior, mais do que produzir profissionais com essas ou aquelas características, voltados para o atendimento de demandas e interesses determinados, ela tem a finalidade suprema de contribuir para o progresso do País e para a melhoria das condições de vida da população. É a isso que o Poder Público deve atentar.

E do ponto de vista ético e religioso, as finalidades do ensino superior relacionam-se com a formação de cidadãos que possam contribuir para um mundo melhor, com menos desigualdades sociais e mais uma lista de finalidades. Assim, as finalidades do ensino superior são as mais variadas a depender do grupo que a avalia.

Dias Sobrinho (2008) coaduna com este pensamento ao afirmar que a educação superior está relacionada com uma ampla gama de fatores, tais como questões epistêmicas, éticas, políticas, sociais, econômicas, culturais e outros.

Esta variada dimensão, à qual está inserido o ensino superior, pode resultar em sérios problemas ao se buscar definir as finalidades e papéis essenciais da educação superior. Outros fatores que podem contribuir para isso são as questões ideológicas que, geralmente, podem estar carregadas de valores e interesses, oriundos do contexto ao qual estão inseridas.

Em sendo assim, Dias Sobrinho (2008) assume como finalidade central da educação superior, a formação de homens e mulheres para uma existência social mais digna, solidária, justa, material e espiritualmente mais elevada, onde além da formação de cidadãos, haja a consolidação da cidadania, contribuindo assim para a construção de uma sociedade democrática. Entretanto, não deixa de levar em conta que produzir e transmitir o conhecimento também consiste em uma das funções essenciais da educação superior.

Assim, o empenho em formar cidadãos autônomos, capazes de intervir nas mais complexas relações sociais da humanidade, constitui-se numa das principais finalidades da educação superior.

Diante das mais variadas condições para se definir as finalidades da educação superior, a Lei 9.394, de 20 de dezembro de 1996 (BRASIL, 1996), instituiu as diretrizes e bases da educação brasileira, definindo, desta forma, os critérios e mecanismos de funcionamento do ensino no país, assim como suas finalidades.

Em seu artigo 43, referida lei trata especificamente das finalidades da educação superior, que serão transcritas a seguir:

I – estimular a criação cultural e o desenvolvimento do espírito científico e do pensamento reflexivo;

II – formar diplomados nas diferentes áreas de conhecimento, aptos para a inserção em setores profissionais e para a participação no desenvolvimento da sociedade, e colaborar na sua formação contínua;

III – incentivar o trabalho de pesquisa e investigação científica, visando o desenvolvimento da ciência e da tecnologia e da criação e difusão da cultura, e, desse modo, desenvolver o entendimento do homem e do meio em que vive;

IV – promover a divulgação de conhecimentos culturais, científicos e técnicos que constituem patrimônio da humanidade e comunicar o saber através do ensino, de publicações ou de outras formas de comunicação;

V – suscitar o desejo permanente de aperfeiçoamento cultural e profissional e possibilitar a correspondente concretização, integrando os conhecimentos que vão sendo adquiridos numa estrutura intelectual sistematizadora do conhecimento de cada geração;

VI – estimular o conhecimento dos problemas do mundo presente, em particular os nacionais e regionais, prestar serviços especializados à comunidade e estabelecer com esta uma relação de reciprocidade;

VII – promover a extensão, aberta à participação da população, visando a difusão das conquistas e benefícios resultantes da criação cultural e da pesquisa científica e tecnológica geradas na instituição.

Portanto, para ter êxito quanto às finalidades previstas na lei e as impostas pelo mercado, é necessário vencer um grande desafio; é preciso enorme responsabilidade destas instituições, pois para isso exige-se elevada competência pedagógica e administrativa. Porém, o alcance dessas exigências pode levar a instituição a uma posição de destaque no mercado, obrigando, a todo custo, a manutenção dessa conquista, que ocasionalmente pode levar a instituição a desviar-se de seu fim específico – a educação, para aspectos econômicos e financeiros, tal como a busca pelo lucro.

Quanto a isso, Derek *apud* Siqueira (2005), afirma que o êxito de uma instituição de nível superior tem como base, sua capacidade de vencer o desafio de desviar-se da comercialização do ensino, protegendo assim sua reputação frente à sociedade, harmonizando sua autonomia, responsabilidade social e valores culturais com interesses políticos e econômicos.

A partir deste ponto da discussão, o assunto toma outra direção, tornando-se necessário tecer alguns comentários relacionados à comercialização do ensino. Para tanto, o próximo tópico será destinado a este fim.

2.2 A mercantilização do ensino superior

Este tópico busca explicar, baseado em vários aspectos, a mercantilização do ensino superior. Porém, antes de iniciar a discussão, torna-se necessário refinar a expressão “mercantilização”. As bases deste refinamento serão as considerações de Oliveira (2008).

Para Oliveira (2008), a expressão em pauta está ligada ao conceito de mercado, que por sua vez relaciona-se com aspectos como “o que produzir?”, “como produzir?”, e “como distribuir os bens produzidos?”.

A primeira questão, “o que produzir?” relaciona-se com o problema da destinação social de recursos, ou seja, produzir ou não produzir? e se afirmativo, em que quantidade? No regime capitalista, a resposta é dada pelo mercado. Assim, um bem é mercantilizado quando a decisão de produzir ou não, e em que quantidade, é ditada pelo mercado.

O “como produzir” relaciona-se com aspectos ligados ao trabalho, no caso, o trabalho remunerado. Portanto, sob este ponto de vista, um bem é mercantilizado quando o trabalho envolvido com sua produção é assalariado.

E em relação a “como distribuir os bens produzidos?”, um bem será mercantilizado quando sua distribuição for realizada por meio da venda.

Portanto, um bem será mercantilizado, do ponto de vista de Oliveira (2008), quando a decisão de produzir ou não e em que quantidade for determinada pelo mercado; quando o trabalho envolvido com sua produção for assalariado; e quando sua distribuição for realizada por meio de venda.

Partindo do pressuposto que o bem originado da educação é o conhecimento científico, de forma análoga, tem-se:

- ✓ “o que produzir?” pode ser traduzido como “o que pesquisar?”. Ou seja, “entre os projetos de pesquisa que se apresentam, quais devem ser levados a cabo, quais devem ser descartados?” Trata-se portanto de uma pergunta sobre os rumos da pesquisa científica. Acompanhando a concepção geral, diz-se que a ciência é mercantilizada quanto a esse aspecto na medida em que os

rumos da pesquisa científica passam a ser ditados pelo mercado. Portanto, a mercantilização da educação superior se dá, nesse aspecto, quando os cursos oferecidos são determinados pelo mercado;

- ✓ “como produzir?” relaciona-se com “quem irá produzir?”. Neste caso, a produção, que é o conhecimento científico, será realizada pelos professores ou pesquisadores, que no caso, são remunerados, assalariados. Logo, sob esse aspecto, a educação passa a ser mercantilizada, uma vez que a forma de produção é assalariada, onde os “trabalhadores” são pagos; e
- ✓ “como distribuir os bens produzidos?” está ligado ao modo pelo qual será distribuído o conhecimento científico, que no caso da educação privada, é por meio da venda. Então a educação é mercantilizada, sob esse aspecto, devido ao fato de que os estudantes, para terem acesso à mesma, pagam, fazendo com que este bem seja fornecido por meio da venda.

Sob esse enfoque, constata-se que realmente o ensino está mercantilizado. Porém, busca-se a seguir, por meio de outras evidências, constatar a mercantilização do ensino superior.

Algumas estatísticas também podem sustentar a afirmação de que o ensino superior foi mercantilizado. Analisando-se os números referentes a esse setor, pode-se chegar a essa conclusão. As Tabelas 3 e 4 mostram estes números.

TABELA 3 – Número de IES públicas e privadas e participação percentual (1991 a 2004)

ANO	Total de IES	Nº de IES Públicas	Participação IES Públicas %	Nº de IES Privadas	Participação IES Privadas %
1991	893	222	24,8 %	671	75,2 %
1994	851	218	25,6 %	633	74,4 %
1996	922	211	22,9 %	711	77,1 %
1998	973	209	21,4 %	764	78,6 %
2000	1.180	176	14,9 %	1.004	85,1 %
2001	1.391	183	13,2 %	1.208	86,8 %
2002	1.637	195	11,9 %	1.442	88,1 %
2003	1.859	207	11,1 %	1.652	88,9 %
2004	2.013	224	11,1 %	1.789	88,9 %

Fonte: INEP (2002, 2003a, 2003b, 2004, 2005)

Os dados da Tabela 3 mostram que, em catorze anos (1991-2004), o número de instituições de ensino superior no país saltou de 893 para 2.013, um aumento de 1.120 instituições dessa natureza, representando um crescimento de 225,4%. Comparando-se os números referentes às IES Públicas e as IES Privadas, nota-se que:

- em 1991, de um total de 893 IES, 222 eram públicas e 671 eram privadas;
- em 2004, do total de 2.013 IES, havia 224 instituições públicas e 1.789 instituições privadas;

isto equivale dizer que a participação do setor público no ensino superior caiu mais de 50%, reduzindo sua já pequena participação, em 1991, de 24,8%, para apenas 11,1% em 2004. Enquanto isso, o setor privado, neste mesmo segmento da educação e no mesmo período, experimentou um crescimento de 75,2% em 1991 para 88,9% em 2004.

TABELA 4 – Número de matrículas em IES públicas e privadas e crescimento percentual (1991 a 2004)

ANO	Total de matrículas	Nº de matrículas em IES Públicas	Crescimento %	Nº de matrículas em IES Privadas	Crescimento %
1991	1.565.056	605.736	-	959.320	-
1994	1.661.034	690.450	14 %	970.584	1,2 %
1996	1.868.529	735.427	6,5 %	1.133.102	16,7 %
1998	2.125.958	804.729	9,4 %	1.321.229	16,6 %
2000	2.694.245	887.026	10,2 %	1.807.219	36,8 %
2001	3.030.754	939.225	5,9 %	2.091.529	15,7 %
2002	3.479.913	1.051.655	12 %	2.428.258	16 %
2003	3.887.022	1.136.370	8 %	2.750.652	13,3 %
2004	4.163.733	1.178.328	3,7 %	2.985.405	8,5 %

Fonte: INEP (2002, 2003a, 2003b, 2004, 2005)

A Tabela 4 permite observar o crescimento das matrículas nas IES no período de 1991 a 2004. Em 1991 foram matriculados, no ensino superior do país, 1.565.056 estudantes, chegando ao número de 4.163.733 em 2004, representando um aumento aproximado de 166%. Pode-se perceber também que, os dois setores, tanto público como privado tiveram, ano após ano, crescimento no número de matrículas, sendo que o setor público passou de 605.736 em 1991 para 1.178.328 matrículas em 2004. Já o setor privado passou de 959.320 matrículas em 1991 para 2.985.405 matrículas em 2004. Porém, esse crescimento não foi proporcional, se se comparar os dois setores. Veja que o setor público teve seu crescimento percentual reduzido de 14% em 1994 para 3,7% em 2004. Já o setor privado, passou de um crescimento de 1,2% em 1994 para 8,5% em 2004. No entanto, este setor experimentou crescimento de 36,8% no ano de 2000 em relação a 1998.

Com o intuito de permitir uma melhor compreensão do assunto, cabe ressaltar que o ensino, há muito tempo, é uma obrigação do estado, uma vez que o mesmo é garantido desde a Constituição Federal (CF) de 1934 até a nossa última, datada do ano de 1988. Portanto, a premissa desse tópico é que o estado deve garantir o ensino a todos os seus cidadãos, consistindo assim numa de suas obrigações.

Pelo menos duas situações contribuíram para que o ensino superior fosse mercantilizado ou mercadorizado: a adoção da política neoliberal a partir dos anos 1990 e o aumento da demanda pelo ensino superior.

A partir dos anos 1990, conforme Almeida, S. C. (2006), Barreiro e Terribili Filho (2007), Cardoso (2008) e Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005), as políticas públicas foram reorientadas através de uma reforma do estado que alterou os padrões de intervenção estatal, redirecionando assim as formas de gestão, visando o ajustamento destas políticas, especialmente as educacionais, aos ditames de organismos multilaterais como o Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional.

Atendendo à esses ditames, que segundo Almeida, S. C. (2006), consistiam em reduzir os gastos públicos, o estado transferiu algumas de suas atividades à iniciativa privada, e dentre elas, a educação. Em seu trabalho, Corbucci (2004) salienta que, dessa forma, o estado expandiria a oferta de vagas sem ampliar a participação da rede federal, atingindo seu objetivo, que consistia em não aumentar os gastos públicos. Contudo, referido autor destaca que, com isso, os processos de autorização, reconhecimento e credenciamento de cursos e instituições privadas foi acelerado e facilitado.

Mas cabe destacar que não foi apenas a redução dos gastos públicos que colaborou para que atividades como o ensino fossem transferidas ao setor privado. De acordo com Carvalho, C. H. A. (2004), no governo de Fernando Henrique Cardoso, algumas propostas do governo Collor foram retomadas, dentre elas, a política para o ensino superior. Esta política, pautada pelo discurso de modernização, requeria que as instituições de ensino superior formassem recursos humanos para o mercado de trabalho. Dessa forma, era necessário ampliar o acesso à este nível de ensino.

Porém, com a perda de poder aquisitivo pela classe média oriunda dos planos de estabilização monetária e o confisco das poupanças privadas, nos períodos de governos anteriores a Fernando Henrique, que contribuíram para o baixo crescimento de matrículas no

setor privado, resultaram no aumento da demanda pelo ensino superior público. (CARVALHO, C. H. A. 2004).

Assim, mediante esta breve explanação, busca-se explicar a transferência da educação ao setor privado, resultando na sua exploração comercial.

No que diz respeito à comercialização do ensino, Barreiro e Terribili Filho (2007), afirmam que a educação tornou-se um segmento de negócios, despertando atratividade para os empresários. Afirmam também que isto é decorrente da base de sustentação presente na legislação, nas políticas e na regulamentação, voltadas ao atendimento de uma demanda crescente.

O próximo tópico destina-se a discutir as formas jurídicas das instituições de ensino superior no Brasil.

2.2.1 Forma jurídica das instituições de ensino superior privadas no Brasil

As IES privadas são administradas e mantidas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado. De acordo com o art. 20 da Lei 9.394/96 (BRASIL, 1996), dividem-se em instituições privadas “com finalidades lucrativas” ou “sem finalidades de lucro”.

De acordo com esse artigo, as “sem finalidades de lucro” ainda se subdividem em “Comunitárias”, “Confessionais” e “Filantrópicas”, sendo assim definidas:

- Privadas: são aquelas instituídas e mantidas por uma ou mais pessoas físicas ou jurídicas de direito privado, e que não apresentem as características das demais apresentadas a seguir.
- Comunitárias: são aquelas instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas, inclusive cooperativas de pais, professores e alunos, devendo incluir na sua entidade mantenedora representantes da comunidade.
- Confessionais: são aquelas instituídas por grupos de pessoas físicas ou por uma ou mais pessoas jurídicas que atendem a orientação confessional e ideologia específicas, incluindo ainda o disposto no item anterior.
- Filantrópicas: de acordo com o site do MEC (BRASIL, c2007):

são aquelas cuja mantenedora, sem fins lucrativos, obteve junto ao Conselho Nacional de Assistência Social o Certificado de Assistência Social. São as

instituições de educação ou de assistência social que prestem os serviços para os quais foram instituídas e os coloquem à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem qualquer remuneração.

De acordo com a legislação apresentada, várias são as formas jurídicas estabelecidas pela lei. Portanto, as instituições de ensino privadas podem adotar várias modalidades. A Figura 1 ilustra essas formas:

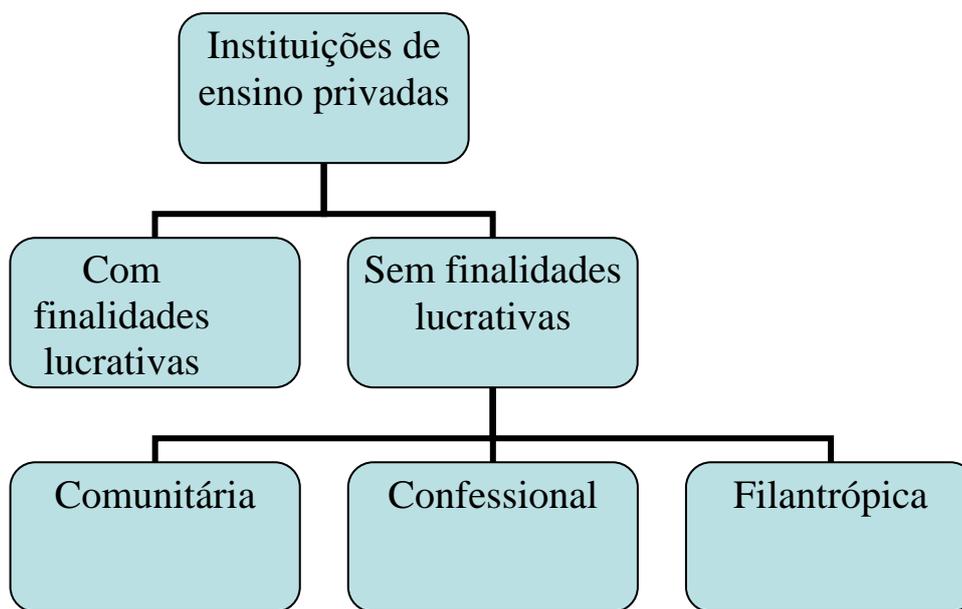


FIGURA 1 – Formas jurídicas das IES privadas.
Fonte: Lei 9.394/96 (BRASIL, 1996)

2.2.2 Tributação das IES conforme a sua forma jurídica

Este tópico busca realizar um levantamento da tributação das IES, de acordo com as formas jurídicas existentes para tal atividade, a fim de, no próximo tópico, comparar os aspectos tributários antes e depois da adesão ao PROUNI, tanto das IES privadas “com fins lucrativos” quanto das IES privadas “sem fins lucrativos”. Portanto, especificamente neste tópico, não serão considerados os aspectos tributários decorrentes da adesão ao referido programa.

As IES “privadas com fins lucrativos” não são beneficiadas com recursos públicos, enquanto que as IES “privadas sem fins lucrativos” são beneficiadas com esses recursos através de imunidades e ou isenções de tributos. Entretanto, os benefícios fiscais concedidos a estas IES, variam de acordo com sua subdivisão: confessionais, comunitárias e filantrópicas.

Para maiores detalhes, ver o Quadro 2. Contudo, existem alguns requisitos para que as IES “sem fins lucrativos” usufruam desses benefícios.

O art. 213 da CF de 1988 (BRASIL, 1988a) diz que os recursos públicos poderão ser destinados às escolas comunitárias, confessionais e filantrópicas que:

- Comprovarem finalidade não-lucrativa e aplicarem seus excedentes financeiros em educação; e
- Assegurarem a destinação do seu patrimônio a outra escola comunitária, confessional ou filantrópica, ou ao poder público em caso de encerramento das atividades.

Portanto, as escolas classificadas como não lucrativas só serão beneficiadas com recursos públicos – isenção e/ou imunidade fiscal – se atenderem aos requisitos citados anteriormente.

No decorrer desse tópico, serão identificados os tributos incidentes sobre cada uma das categorias mencionadas. Contudo, não se tem pretensão de aprofundar o estudo na esfera jurídica, tratando das regulamentações existentes sobre cada imposto, tendo em vista a amplitude e complexidade do assunto.

A CF de 1988 (BRASIL, 1988a), em seu art. 150, dispõe que a União, os Estados e os Municípios não podem instituir impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços das instituições de educação e de assistência social, desde que atendam aos requisitos da lei. Esses requisitos estão especificados no art. 14 do Código Tributário Nacional (CTN) (BRASIL, 1966) e correspondem às seguintes especificações:

- não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas mediante qualquer forma;
- aplicar todos os recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais, dentro do território nacional; e
- efetuarem escrituração de suas receitas e despesas em livros dotados das formalidades capazes de assegurarem sua exatidão.

Os impostos a que se referem o art. 150 da CF de 1988 (BRASIL, 1988a) são:

- Imposto de renda de pessoas jurídicas (IRPJ);
- Imposto sobre produtos industrializados (IPI);

- Imposto sobre exportação (IE);
- Imposto sobre importação (II);
- Imposto sobre operações financeiras (IOF);
- Imposto sobre a propriedade de veículo automotor (IPVA);
- Imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doações de quaisquer bens e direitos (ITCD);
- Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS);
- Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS);
- Imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR);
- Imposto predial territorial urbano (IPTU); e
- Imposto sobre transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos (ITBI).

O § 7º do Inciso III do art. 195 da CF de 1988 (BRASIL, 1988a) estabelece que as entidades beneficentes de assistência social – filantrópicas – são isentas da contribuição para a seguridade social, parte patronal. A Lei 8.212/1991 (BRASIL, 1991a), em seus artigos 22 e 23 juntamente com o decreto 752/93 (BRASIL, 1993), regulamenta referida isenção.

Quanto ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), a Lei 9.715/98 (BRASIL, 1998a) mais a Lei Complementar nº 7/70 (BRASIL, 1970) define seu funcionamento e forma de recolhimento.

Em relação à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), destinada ao financiamento da seguridade social, a Lei 7.689/88 (BRASIL, 1988b) e a Lei 9.249/95 (BRASIL, 1995) determinam sua base de cálculo assim como os percentuais a serem recolhidos por ambas categorias de IES.

A Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) é regida pela Lei Complementar nº 70/91 (BRASIL, 1991b), juntamente com a Lei 9.718/98 (BRASIL, 1998b) e Lei nº 10.833 de 29 de dezembro de 2003 (BRASIL, 2003b).

O Quadro 1, a seguir, ilustra a incidência de tributos sobre cada uma das categorias mencionadas, assim como o(s) dispositivo(s) legal(is) que lhes concede(m) o gozo da isenção ou imunidade.

Tributos		Com fins Lucrativos	Sem fins Lucrativos		
			Confessionais	Comunitárias	Filantropicas
Federais	IRPJ	15% lucro + 10% acicional	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.12 da Lei nº 9.532/97
	IPI	x% conf. Tabela do IPI.	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.12 da Lei nº 9.532/97
	IE	30% preço do prod. ao tempo da exportação	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.12 da Lei nº 9.532/97
	II	x% de acordo com a região	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.12 da Lei nº 9.532/97
	IOF	x% de acordo com a operação	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.12 da Lei nº 9.532/97
	CSLL	9% lucro	Não incidência pelo Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 195 §7 da CF e Art. 55 da Lei 8.212/91
	COFINS	7,6% receita (não cumul.) ou 3% (cumulativo)	3% receita	3% receita	Não incidência pelo Art. 195 §7 da CF e Lei 9.532/97
	PIS	1,65% receita (não cumul.) ou 0,65% (cumulativo)	1% folha	1% folha	1% folha
	ITR	Cf. uso da terra	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e art.12 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e art.12 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e art.12 da Lei nº 9.532/97
	INSS Patronal	20% folha	20% folha	20% folha	Não incidência pelo art. 195 da CF/88
Estaduais (*)	ICMS	x% do Faturamento	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e art.12 da Lei nº 9.532/97
	IPVA	x% Valor venal veículo	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e art.12 da Lei nº 9.532/97
	ITCD	x% Valor venal dos bens	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e art.12 da Lei nº 9.532/97
Municipais (**)	ISSQN	x% Faturamento	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e art.12 da Lei nº 9.532/97
	IPTU	x% Valor venal imóvel	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e art.12 da Lei nº 9.532/97
	ITBI	x% Valor venal dos bens	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e Art.15 da Lei nº 9.532/97	Não incidência pelo Art. 150, VI, “c” da CF e art.12 da Lei nº 9.532/97

QUADRO 1 – Alíquotas e dispositivos legais para isenção e/ou imunidade dos tributos por categoria de IES.

Fonte: Legislação Tributária Brasileira (elaboração própria).

(*) A alíquota varia de acordo com o estado.

(**) A alíquota varia de acordo com o município.

2.2.2.1 Tributação das IES privadas antes e após a adesão ao PROUNI

O objetivo desse tópico é fazer um comparativo dos benefícios fiscais decorrentes das categorias de IES, antes e após a adesão ao PROUNI. Referido programa concede isenção dos tributos federais IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS. O Quadro 2 demonstra essa comparação.

Tributos	Com fins Lucrativos		Sem fins lucrativos			
	Sem PROUNI	Com PROUNI	Confessionais/Comunitárias		Filantrópicas	
			Sem PROUNI	Com PROUNI	Sem PROUNI	Com PROUNI
IRPJ	25% lucro	-	-	-	-	-
CSLL	9% lucro	-	-	-	-	-
COFINS	7,6% receita	-	3% receita	-	-	-
PIS	1,65% receita	-	1% folha	-	1% folha	-
INSS patronal	20% folha	20% folha	20% folha	20% folha	-	-

QUADRO 2 – Alíquotas e base de cálculo dos tributos federais por categoria de IES.

Fonte: Adaptado de Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005)

De acordo com o Quadro 2, aderindo ao PROUNI, as IES “com fins lucrativos” gozariam isenções de quatro tributos federais. Já as “sem fins lucrativos” (confessionais e comunitárias) estariam isentas de dois desses tributos – COFINS e PIS. As “sem fins lucrativos” classificadas como filantrópicas, seriam beneficiadas com a isenção de um destes tributos, o PIS. Desta forma, as IES “com fins lucrativos” estariam no mesmo patamar tributário das IES “sem fins lucrativos” confessionais e comunitárias, pois ambas só seriam tributadas pela previdência social através do INSS patronal. Já as “sem fins lucrativos” filantrópicas, teriam apenas a isenção do PIS, correspondente a 1% sobre a folha de pagamentos. Portanto, ao que tudo indica, as IES “com finalidades de lucro” são as mais beneficiadas com a adesão ao PROUNI.

No entanto, do ponto de vista econômico, seria necessário comparar o valor que as IES não recolheram aos cofres públicos, referentes à isenção tributária já mencionada e resultante da adesão ao PROUNI, com o somatório do valor das bolsas de estudo concedidas aos alunos beneficiários.

Convém ressaltar que as IES com ou sem fins lucrativos não beneficentes, de acordo com o art. V da Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b) devem:

- Conceder 1 (uma) bolsa integral para o equivalente a 10,7 (dez inteiros e sete décimos) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados ao final do correspondente período letivo anterior, excluído o número correspondente a bolsas integrais concedidas pelo PROUNI ou pela própria instituição, em cursos efetivamente nela instalados; ou
- de acordo com o § 4º do artigo em questão, devem conceder 1 (uma) bolsa de estudo integral para cada 22 (vinte e dois) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados em cursos efetivamente nela instalados, desde que ofereça adicionalmente, quantidade de bolsas parciais de 50% ou 25% na proporção necessária para que a soma dos benefícios concedidos atinja o equivalente a 8,5% (oito inteiros e cinco décimos por cento) da receita anual dos períodos letivos que já têm bolsistas do PROUNI.

Logo, considerando-se apenas o ponto de vista econômico, se a diferença entre a soma das isenções obtidas com a soma das bolsas concedidas forem maiores que zero, seria compensador aderir ao programa.

Outro fato importante é que, caso uma IES adote a 1ª opção, conforme mencionado nos itens anteriores, o único parâmetro regulador existente é a quantidade de bolsas em relação ao número de alunos. Neste caso, o valor total das isenções obtidas poderia ser maior que a soma das bolsas concedidas.

Já para as IES filantrópicas, deve-se evidenciar que, de acordo com o art. 11 da referida lei, estas IES teriam que:

- oferecer 20% da sua receita anual como gratuidades;
- oferecer, no mínimo, 1 (uma) bolsa de estudo integral para cada 9 (nove) estudantes pagantes; e
- os candidatos às bolsas do PROUNI serão pré-selecionados pelos resultados do ENEM, além de se tornarem responsáveis por aferir as informações prestadas pelos candidatos.

Vê-se que de acordo com o 3º item do art. 11, apresentado no parágrafo anterior, se estas IES optarem por aderir ao programa, perdem o direito de selecionar os alunos bolsistas, pois estes serão pré-selecionados pelo ENEM.

A fim de verificar se existe vantagem ou desvantagem para as IES filantrópicas em relação à adesão ao PROUNI, será usada a seguinte situação hipotética: A demanda pelas bolsas de estudo é superior ao número das bolsas concedidas.

Neste caso, estas IES têm a oportunidade de escolher, dentre todos os candidatos às bolsas de estudo e dentro dos termos da lei, aqueles que melhor atendem aos seus objetivos, tais como a manutenção da qualidade do ensino e o atendimento dos que realmente necessitam de uma bolsa escolar. Desta forma, além da análise dos documentos apresentados pelos alunos, comprovando sua carência financeira, estas IES podem aplicar testes com o intuito de classificá-los em relação ao seu conhecimento acadêmico. Assim, seriam selecionados os alunos que realmente apresentassem carência financeira, mas que não diminuísse o nível da qualidade do ensino da IES.

Analisando tal situação, a adesão ao PROUNI por estas IES poderia ser considerada uma desvantagem, já que os alunos bolsistas seriam pré-selecionados pelo ENEM e não pelos testes de qualidade exigidos pela própria IES, o que poderia comprometer seus resultados em exames que busquem verificar a qualidade do ensino, tal como o Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes (ENADE), de competência do MEC.

Por outro lado, analisando o aspecto econômico, caso esta pré-seleção dos alunos bolsistas pelo ENEM contribua para a redução de custos referentes ao processo de concessão de bolsas, seria vantajosa a adesão ao PROUNI. Outro fator a ser considerado é o não pagamento do PIS sobre a folha de pagamento, cujo percentual é de 1%, conforme apresentado no Quadro 2.

2.2.3 Gestão de instituições de ensino superior privadas

Desde seu surgimento, entre os séculos XI a XIII, em Bolonha, Praga, Toulouse, Oxford e Cambridge, as primeiras universidades formavam profissionais exigidos pela sociedade da época. Embora a formação desses profissionais fosse importante e necessária, privilegiava-se, desde então, a busca de um “novo saber”, isto é, a pesquisa. No entanto, esta atividade exacerbou-se tanto, que chegou a prejudicar a imagem da universidade daquela época. Prejudicou tanto, que na Revolução Francesa, as universidades foram extintas e foi criado um modelo de ensino superior que credenciava pessoas para o exercício de profissões específicas. Desta forma, a pesquisa passou a ser realizada fora da universidade e somente no

final do século XIX, estabeleceu-se a “paz” entre o ensino e a pesquisa. (CAPDEVILLE, 2003).

Nos séculos XX e XXI ocorrem novas e importantes transformações nas universidades. A formação humanística, voltada para o desenvolvimento de conhecimentos gerais, clássicos e eruditos, parece perder a importância, pois por si só, não oferecem aos alunos as ferramentas básicas para lidar com uma realidade técnica e profissional cada vez mais especializada. (BALBACHEVSKY, 1998).

Hodiernamente, é exigido da universidade que eduque indivíduos para conviver num mundo em constante evolução; que capacite profissionais para atender às necessidades de um mercado de trabalho cada vez mais singular; que use rigor científico na educação e na prática profissional, que desenvolva práticas profissionais no processo de ensino, que estimule o trabalho em equipe; que desenvolva a capacidade técnica individual; que crie atividades práticas em conjunto com o ensino teórico, que tenham capacidade de autofinanciamento, conforme determina o art. VII da Lei 9.394/96, dentre várias outras exigências.

Nesse ambiente marcado por exigências, muito se ouve falar sobre a avaliação da qualidade dos serviços prestados pelas IES privadas e os preços de mensalidades por elas praticados. Barreto, Barreto e Barreto (2008), Cardoso (2008), Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005) e Silva Junior e Sguissardi (2001), tratam desta temática em suas pesquisas. Sob esse enfoque, onde indivíduos questionam preço e qualidade, surge a necessidade destas IES prestarem serviços para clientes cada vez mais exigentes e num ambiente cada vez mais competitivo, marcado pelo amplo crescimento deste tipo de negócio, conforme comprovado nas Tabelas 1 e Tabela 2.

Diante destas transformações, as IES privadas passaram a necessitar de um novo modelo de gestão. Desta forma, suas atividades passaram a ser orientadas por processos antes só aplicados às empresas, uma vez que as mesmas se engajaram na busca de soluções de problemas até então estranhos às suas preocupações. Gestão, eficiência e eficácia tornaram-se conceitos correntes, uma vez que, em função da concorrência estabelecida, torna-se necessário, ações que promovam a elevação de padrões de qualidade e produtividade capazes de proporcionar o cumprimento de sua missão, o alcance de suas metas e assim, manter a sua continuidade. (CAPDEVILLE, 2003).

Mas o que é gestão? De acordo com Ferreira (1999), no seu Novo Aurélio Século XXI, a palavra “gestão” deriva do latim *gestione*, que quer dizer gerir, gerenciar, administrar.

Para Cruz (1991, p. 39), gestão é um “conjunto de normas, princípios e conceitos que têm por finalidade orientar o processo administrativo de uma organização, para que esta cumpra a missão para a qual foi constituída”.

Nesta definição, Cruz (1991) atribui à gestão um caráter legalístico, isto é, insere um contexto influenciado ou regido por normas, princípios e conceitos. Sob essa perspectiva, a gestão é realizada de acordo com um conjunto de procedimentos previamente definidos, estabelecidos ou adquiridos do meio ao qual está inserida. Dessa forma, pode-se prever que não há um desenvolvimento da gestão, pois a mesma encontra-se vinculada a uma metodologia regida por normas, princípios e conceitos.

Com o passar do tempo, não se percebe mudanças no aspecto etimológico da palavra “gestão”, contudo, várias são as tentativas de melhor conceituá-la, defini-la ou explicá-la. A seguir, busca-se, brevemente, explanar a evolução ocorrida no decorrer do tempo.

Na visão de Pazeto (2000, p. 163), “a gestão é entendida como a coordenação de propósitos, ações e recursos que uma instituição empreende para alcançar objetivos institucionais e sociais propostos”. Pode-se perceber que, para Pazeto, a gestão relaciona-se a uma seqüência, a um caminho a ser trilhado para atingir os objetivos da instituição. Observa-se uma visão mais criativa da gestão onde serão coordenadas várias ações, propósitos e recursos para o alcance dos objetivos da empresa.

Não obstante, tanto as definições de Cruz como de Pazeto, tratam do que se deseja alcançar, denominados missão e objetivos. Portanto, a gestão envolve aspectos administrativos como planejar, analisar, decidir, comunicar, motivar, avaliar e controlar, dentre outros. Nesse sentido, Figueiredo e Caggiano (1997) afirmam que a gestão tem como funções principais o planejamento, a organização, o controle, a comunicação e a motivação. Já para Boisvert (1999), planejar, executar e controlar são as principais funções da gestão.

Pereira (2001, p. 56), ao dissertar sobre a gestão, afirma que esta “é o processo que orienta a realização das atividades da empresa a seus propósitos, ou seja, é responsável pela dinâmica do sistema”. Afirma também que a gestão se justifica “pela necessidade de planejamento, execução e controle das atividades empresariais, para que a empresa alcance seus propósitos”.

Note que enquanto Boisvert (1999) e Figueiredo e Caggiano (1997) afirmam que planejar, organizar e controlar são funções da gestão, Pereira (2001) salienta que a gestão se justifica pela necessidade de planejar, executar e controlar as atividades da empresa.

Para Almeida, L. B., Parisi e Pereira (1999), na gestão das diversas atividades, devem ser planejadas cuidadosamente as ações, implementando planos adequados, além de proceder uma avaliação sistemática do desempenho realizado frente aos planos idealizados. Peleias (2002) afirma que os gestores orientam e influenciam as diversas atividades empresariais, especialmente o processo de tomada de decisões.

Em relação à missão da qual se refere Cruz (1991) em sua definição de gestão anteriormente citada, esta pode retratar um conjunto de valores e crenças oriundos dos dirigentes de uma empresa. Sobre esta temática, Pereira (2001) ressalta que a missão de uma empresa decorre de crenças e valores dos dirigentes empresariais, que podem contemplar os valores fundamentais da entidade, os produtos e serviços oferecidos, mercado de atuação e a clientela a ser atendida.

Desta forma, as crenças e valores fundamentais de uma entidade constituem-se na missão da mesma. Para que a missão seja alcançada, é necessária a execução de um processo que oriente e coordene as atividades da empresa, denominado de gestão. Esta, por sua vez, será desempenhada por outros gestores que compartilham o dever de buscar o alcance da missão estabelecida, conforme demonstra a Figura 2.

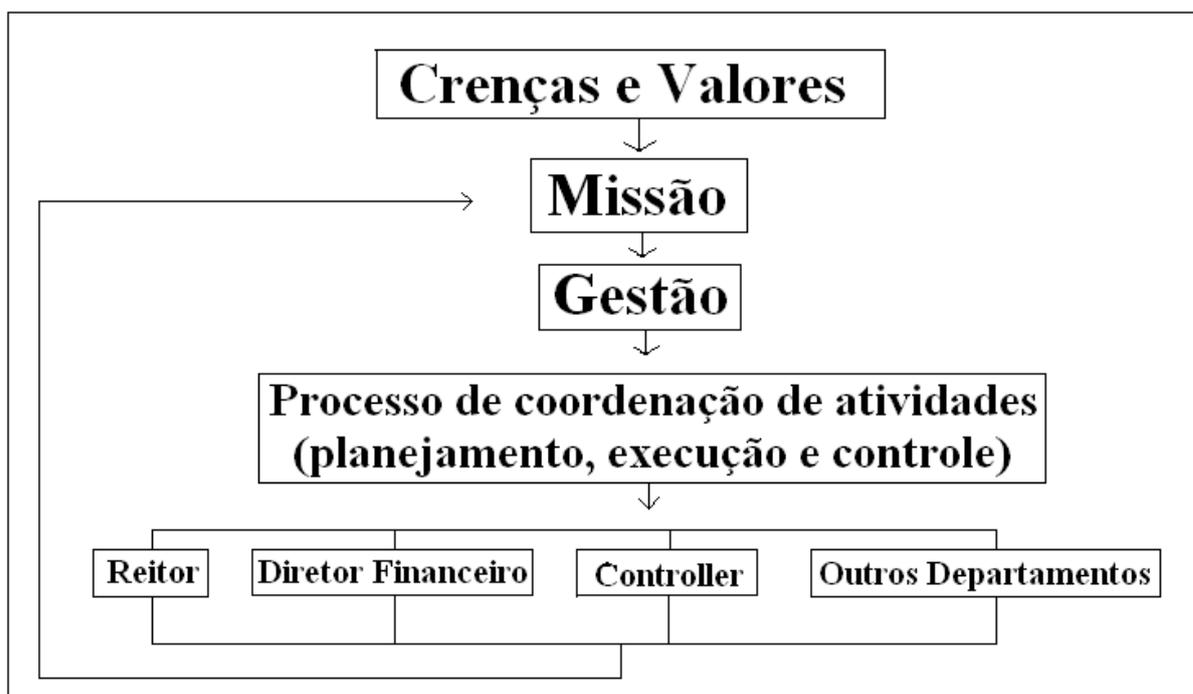


FIGURA 2 – Ciclo da gestão em IES privadas.

Fonte: o autor

O setor educacional tem atraído um número crescente de interessados, que conseqüentemente passam a disputar este “mercado”. Silva (2008) assevera que as instituições de ensino vêm-se forçadas a rever suas missões, práticas e métodos até então utilizados, de forma a poderem continuar sobrevivendo. Assim, pode-se ter um parco vislumbre sobre o porquê da evolução nos conceitos de gestão.

Pazeto (2000, p. 165) ainda afirma que “o conceito de gestão traz consigo a idéia de coordenação e de participação, ao invés de centralização e controle”. Sob essa ótica, onde se buscam a descentralização e delegação como fatores componentes da gestão, há que se desenvolver um espírito de equipe e noção de gestão compartilhada em todos os níveis de uma instituição de ensino.

Nesse sentido, a gestão educacional não pode ser atribuída única e exclusivamente à uma pessoa, a um gestor. Quanto à “participação”, ou seja, a descentralização de atividades da qual se refere Pazeto (2000), pode se inferir que a gestão escolar atinge o reitor ou diretor da escola, os coordenadores, os orientadores, os supervisores, o secretário acadêmico, o diretor financeiro, o *controller*, o contador, enfim, todas as pessoas que têm sob sua responsabilidade algum departamento.

Barreto, Barreto e Barreto (2008), por meio de sua pesquisa, concluíram que é importante que todos os integrantes da organização desenvolvam um processo de gestão participativa, onde todos se sintam co-responsáveis pelo alcance dos objetivos institucionais.

Lück (2000) afirma que uma gestão educacional eficaz supera o modelo de gestão centralizado, caracterizado pela autocracia e controle e cuja ênfase situa-se em regras de trabalho e na obediência. No entanto, há que atentar para que essa descentralização:

- assegure a agilidade necessária para a tomada de decisões, quando for o caso;
- permita claramente a definição das funções e responsabilidades de cada gestor – reitor, diretor financeiro, controller, contador, secretário acadêmico e outros – na busca pelo alcance da missão da empresa;
- permita distinguir os níveis de poder e autoridade de cada gestor.

Em relação aos gestores, Pereira (2001) entende que só com uma conduta empreendedora no aspecto de fazer acontecer e adotando a responsabilidade de dono da área de negócio que lhe fora confiada, o gestor atingirá os objetivos já comprometidos, sem

desculpas. Nesse sentido, uma IES que adere ao PROUNI necessita estruturar as mudanças decorrentes desta adesão.

2.2.3.1 Estruturação da mudança

Ao aderir ao PROUNI, as instituições de ensino superior deveriam implementar alterações e/ou inovações em seu modelo de gestão existente, uma vez que é necessária a coordenação de esforços relacionados a mudanças relacionadas a:

- exigências jurídicas constantes no termo de adesão junto ao Ministério da Educação;
- desvinculação do programa caso a instituição obtenha resultados considerados insuficientes de acordo com critérios do Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (SINAES);
- isenção de impostos como IRPJ, CSLL, PIS e COFINS;
- número mínimo de bolsas integrais ou parciais a serem concedidas;
- prestação de contas quanto ao número das bolsas concedidas.

Desta forma, é necessário estruturar um processo que agrupe e estabeleça mecanismos de coordenação e controle em relação às mudanças exigidas com a implantação desse novo programa, o PROUNI.

Mandelli (2003), ao dissertar sobre a disciplina e arte da gestão da mudança nas organizações, entende que a mudança deve ser estruturada em dois blocos interdependentes:

- Projeto Estruturante – considerado como um conjunto de ações, que normalmente são de curto prazo. Fazem com que as transferências de funções “de/para” e as alterações de layout de processos e sistemas sejam executados e se inicie o processo de transformação da empresa;
- Projeto de alavancagem de desempenho – tratado como um conjunto de ações que necessitam ser agrupadas, analisadas, priorizadas e estruturadas para que efetivamente implementadas, tornem efetiva a estratégia definida, a fim de produzir os resultados determinados.

Para se gerenciar projetos de alavancagem de desempenho, é fundamental que se constitua uma estrutura de suporte à organização funcional da empresa, cuja finalidade é

acelerar o processo de mudança de forma a criar foco. Essa estrutura de suporte, com foco na mudança, pode ser formada por um pequeno grupo de pessoas que, simultaneamente às suas atividades, garantam a efetividade das ações propostas e decidam sobre a estratégia a ser adotada para se acompanhar os projetos e ações ou atitudes a serem tomadas na condução do projeto. Esse pequeno grupo de pessoas irá discutir e estabelecer as prioridades, definir os responsáveis e iniciar o projeto, assegurando que o plano de ação seja compatível com a dinâmica da empresa frente às instabilidades do mercado. (MANDELLI, 2003)

Em função das mudanças, citadas no início desse tópico, decorrentes da adesão ao PROUNI, torna-se muito importante a criação, mesmo que informalmente, de um grupo de pessoas que possam “tomar a frente” na implementação do referido programa, constituindo o projeto estruturante. Sob essa perspectiva, a fala de Mandelli (2003), citada no parágrafo anterior, denota um sentido de eficiência ao processo, uma vez que são necessárias pessoas que dêem suporte quanto aos procedimentos relativos ao Termo de Adesão junto ao Ministério da Educação; que informem quais os critérios que resultam em desenquadramento do PROUNI relativos ao SINAES e as metas a serem buscadas para que isso não ocorra; que informem quais são os valores não desembolsados referentes às isenções dos impostos, visando compará-los com os valores não recebidos devido a concessão das bolsas de estudo; que definam os percentuais de bolsas integrais e parciais necessárias à exigência mínima da legislação concernente e que façam a prestação de contas junto aos órgãos competentes.

O projeto de alavancagem de desempenho, que irá consolidar a mudança na empresa, exige uma estruturação do plano, das equipes e dos projetos, onde:

- a estruturação do plano consiste em agregar as mudanças estabelecidas em um conjunto de ações executadas segundo as precedências e prioridades estabelecidas, definindo-se o que deve ser feito e quando;
- a estruturação das equipes inclui o estabelecimento das equipes envolvidas na execução e acompanhamento dos projetos, garantindo o comprometimento das pessoas certas no momento certo, onde se define quem coordena, quem decide e quem implementa as ações; e
- a estruturação dos projetos constitui na estruturação da solução a ser implementada refletindo as idéias inicialmente discutidas em produtos e resultados a serem obtidos após sua implementação, ou seja, define-se como

cada idéia será convertida em realização dentro da organização. (MANDELLI, 2003).

Portanto, adaptando este projeto de alavancagem à adesão ao PROUNI, tem-se:

- a estruturação do plano consiste em agregar as mudanças decorrentes da adesão ao PROUNI em um conjunto de ações executadas de acordo com as prioridades estabelecidas pela alta administração da IES;
- a estruturação das equipes inclui o estabelecimento das equipes responsáveis pelos resultados econômicos, tributários, acadêmicos e sociais decorrentes da adesão ao PROUNI; e
- a estruturação do projeto constitui a estruturação da solução a ser implementada em relação a adesão ao PROUNI, relacionada com as ações a serem executadas tais como o número de bolsas a serem concedidas, o resultado decorrente da economia de pagamento de impostos, o resultado decorrente da concessão de bolsas de estudo, o aumento do número de alunos, o resultado social da IES, dentre outros.

Portanto, a estruturação das mudanças decorrentes da adesão torna-se um desafio à gestão das IES que aderirem ao PROUNI, pois existem várias dimensões a serem analisadas e ajustadas para que se alcancem os resultados esperados, e estes contribuam com o alcance da missão da entidade. Algumas dimensões a serem consideradas são: o número de pessoas envolvidas, o número de processos afetados, o número de pessoas afetadas e os sistemas de informações gerenciais.

Em relação aos setores envolvidos e seus responsáveis, a seguir serão descritos alguns deles.

2.2.3.2 Diretor Geral ou Macro Gestor

De acordo com Moraes e Cavalcante (2008, p. 94), “é aquele que atua na macroestrutura, realizando o trabalho de compatibilizar a estrutura organizacional e a prática administrativa. É ele quem cria o cenário, tanto material como financeiro, para que o Curso se estabeleça e se desenvolva”. O diretor geral, nesse trabalho equiparado a um reitor, tem a responsabilidade geral da condução de uma IES, em sentido global.

Moraes e Cavalcante (2008) discutem sobre a dicotomia existente ao se gerir administrativamente e academicamente. Segundo eles (2008, p. 94), “o que se vê são gestores institucionais dissociados das questões da qualidade acadêmica, não porque desejam ou não faça parte de sua ação gestora, mas sim, por desconhecimento”. Afirmam ainda que o gestor escolar precisa de embasamentos financeiros, orçamentários, de negociação, de planejamento e controle, além de conhecimentos acadêmicos e pedagógicos, enfim, habilidades que todo administrador deve ter.

Para Viana (1998), o diretor geral é responsável pelas principais tomadas de decisão estratégicas, além do direcionamento da política institucional. O diretor geral também escolhe os profissionais que devem auxiliá-lo na administração da instituição.

A equipe de profissionais escolhida para auxiliar o diretor geral é composta pela Direção Acadêmica e a Direção Administrativa. A primeira é responsável por todas atividades de cunho acadêmico. Já a segunda é responsável pelas atividades referentes à administração intermediária, como a manutenção, conservação e crescimento do patrimônio físico e financeiro da instituição. (VELLOSO, 1998).

Nas faculdades, logo após a Direção Administrativa, encontram-se as áreas operacionais, como os recursos humanos e a área financeira. Por outro lado, após a Direção Acadêmica, hierarquicamente, aparecem os cursos e os responsáveis por seu correto funcionamento, denominados de coordenadores de cursos. Nesse trabalho será dada ênfase à Direção Geral e Administrativa, juntamente com seu órgão de controle, a controladoria. A Figura 3 ilustra um organograma parcial de uma IES privada.

Organograma parcial de IES privada

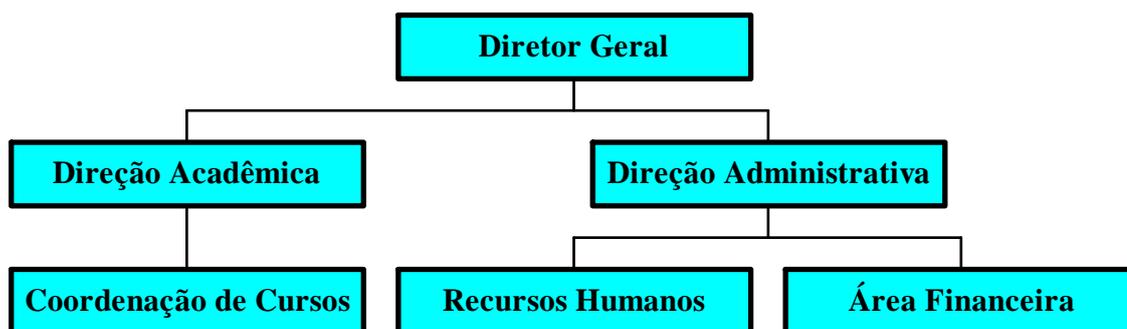


FIGURA 3 – Organograma parcial de IES privada

Fonte: o autor

2.2.3.3 Diretor Administrativo

O diretor administrativo é responsável, dentre outras obrigações, por proporcionar rentabilidade sobre os valores investidos, oriundos das mensalidades pagas pelos alunos e, por vezes, da mantenedora. Esses valores devem ser geridos de forma a garantir a liquidez de caixa para suprir suas necessidades operacionais, além de promover a ampliação e manutenção das instalações físicas e acadêmicas. No caso de entidades com fins lucrativos, o diretor administrativo deve ainda promover o retorno esperado sobre o capital investido, de forma a remunerar os sócios. Dessa forma, é necessário que o diretor administrativo alcance a eficiência nos processos, de forma que reflita a eficácia administrativa.

2.2.3.4 Controladoria

Para uma melhor compreensão desse tópico, será necessário tecer alguns comentários sobre os conceitos e definições de controladoria. Contudo, não se pretende esgotar o assunto uma vez que o foco desse tópico é criar um “ambiente” que proporcione um referencial teórico capaz de contribuir com uma melhor forma de compreender as percepções desses gestores quanto à implementação do PROUNI.

Muitos autores definem o que é controladoria, mas existe um dilema quanto ao tema. Nesse sentido, Carvalho, M. F. (1995, p. 14) afirma que “a literatura pesquisada e a experiência prática verificada nas empresas demonstra, à evidência, que em meio a algumas concordâncias, remanescem muitas indefinições e contradições acerca do que vem a ser controladoria”.

Apesar do tempo decorrido dessa afirmação, tal problema ainda permanece. De acordo com Borinelli (2006), ainda existem dificuldades quanto ao entendimento da controladoria, uma vez que não se tem consenso entre os autores.

Portanto, para contextualizar este tópico, será utilizada a definição de Peleias (2002 p. 13) que afirma que a controladoria é “uma área da organização com autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades com o objetivo de dar suporte adequado ao processo de gestão”. Pelo exposto, pode-se afirmar que a controladoria é um setor ou departamento responsável por contribuir com a gestão de uma organização.

Para que a controladoria contribua com a gestão de uma organização, é necessário desempenhar algumas funções. Ao estudar as funções da controladoria no processo de gestão, Borinelli (2006, p. 145) afirma que

A função de Controladoria no processo de gestão da entidade como um todo é de participante ativa, ou seja, é parceira dos gestores das demais funções organizacionais, participa das tomadas de decisões e, assim, compromete-se com a gestão com os objetivos estabelecidos. Adicionalmente, pela natureza das suas funções, a Controladoria também fornece subsídios informacionais ao processo de gestão.

Sendo assim, a controladoria de uma instituição de ensino superior poderá contribuir plenamente com a implementação e gestão do PROUNI. Assim, inclui-se a controladoria como participante no processo de contribuição à percepção dos gestores das IES que implementarem o Programa Universidade Para Todos.

Como resultado de sua pesquisa, Barreto, Barreto e Barreto (2008, p. 217) concluíram que este profissional, o *controller*, deveria

Desempenhar um papel importante no acompanhamento dos planos estratégicos e orçamentários; ser um catalisador de mudanças; assessorar a alta administração; estabelecer controles internos e criar um sistema de informações eficaz.

A pesquisa destes autores contribuiu, neste trabalho, para que este profissional fosse um dos gestores entrevistados, uma vez que o mesmo participa ativamente da gestão de uma IES. Contudo, caso em alguma IES pesquisada não exista esta função, será escolhido como substituto, o contador. Barreto, Barreto e Barreto (2008), também concluíram em sua pesquisa que a atividade de controladoria não depende da existência de um órgão específico nas IES, sendo que essa atividade pode ser disseminada por toda a organização.

2.2.4 Aspectos contábeis

Quanto aos procedimentos contábeis referentes ao PROUNI, o Manual de Procedimentos IR (2008) orienta que devem ser realizados dois lançamentos, sendo o primeiro referente às mensalidades a receber e o segundo, referente às bolsas concedidas, conforme exemplo a seguir:

Lançamento nº 1 – Mensalidades a receber

D	Ativo circulante
	Títulos a Receber
	Mensalidades Escolares a Receber
C	Contas de Resultado
	Receitas Operacionais
	Receita de Prestação de Serviços
Histórico	
Valor referente às mensalidades a receber de todos alunos relativas a set/08	Valor R\$ * 500.000,00

* Valor hipotético.

Lançamento nº 2 – Bolsas de estudo concedidas

D	Contas de Resultado	
	Despesas Operacionais	
	Bolsas de Estudo PROUNI	
C	Ativo Circulante	
	Títulos a Receber	
	Mensalidades Escolares a Receber	
Histórico		Valor R\$
Valor referente às bolsas de estudo concedidas em set/08		* 150.000,00

* Valor hipotético.

Quanto às Normas Brasileiras de Contabilidade, não foi encontrado material referente ao assunto.

Contudo, essas orientações citadas anteriormente não proporcionam a evidenciação dos resultados contábeis decorrentes da implementação do PROUNI, pois não são contabilizadas as receitas decorrentes das isenções dos impostos e contribuições como IRPJ, PIS, COFINS e CSLL.

Além do fato citado no parágrafo anterior, verifica-se também que a forma de lançamento proposta anteriormente expõe a receita à tributação, formando base de cálculo para os tributos incidentes tanto sobre a receita como sobre o lucro.

A Resolução CFC nº 1.121/08, que aprovou a NBC T 1 – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis – em seu item 35, refere-se à primazia da essência sobre a forma. Nesse contexto, as transações econômicas deveriam ser apresentadas de acordo com a realidade econômica, e não com base na sua forma legal. Logo, o benefício adquirido pelas IES – isenções fiscais – deveria ser lançado na contabilidade, independentemente de existirem normas legais relacionadas a esse aspecto.

Outro fator a ser considerado é o Regime de Competência, o qual aponta que os efeitos das transações e outros eventos devem ser reconhecidos quando ocorrem, e não somente quando caixa ou outros recursos financeiros são recebidos ou pagos. Portanto, mesmo não havendo movimentação financeira que represente o pagamento dos impostos e taxas já mencionados, deve-se registrar essa isenção, pois esse regime ainda pressupõe a confrontação entre receitas e despesas, ou seja, deve-se confrontar os benefícios do PROUNI – isenções – com seus custos – bolsas concedidas.

Em se tratando da confrontação das receitas com as despesas, há de se determinar quando uma receita e uma despesa devem ser reconhecidas. Para os fins dessa pesquisa, será

considerada apenas a NBC T 1, mesmo existindo renomados autores que tratam dessa temática. O item 95 dessa norma contábil informa que as despesas devem ser reconhecidas com base na associação direta entre elas e os correspondentes itens de receita. Assim, ao se contabilizar as bolsas concedidas em decorrência do PROUNI, deve-se, conseqüentemente, reconhecer os benefícios relativos às isenções fiscais relativas. Quanto ao reconhecimento das receitas, o item 92 relata que as receitas devem ser reconhecidas quando resulta em um aumento que possa ser determinado em bases confiáveis, nos benefícios econômicos futuros provenientes do aumento de um ativo ou diminuição de um passivo. Diante dessa orientação, as isenções fiscais decorrentes da adesão ao PROUNI devem ser lançadas na contabilidade, uma vez que estas representam a diminuição de um passivo, ou seja, os impostos e taxas a pagar.

Diante da ausência de normas quanto a esse assunto, apresenta-se o trabalho desenvolvido por Lima (2006). Nesse trabalho, o autor propõe uma alternativa para a apuração e evidenciação do resultado econômico-financeiro do PROUNI, de modo a subsidiar os gestores das IES.

A implementação do PROUNI pelas IES, como dito anteriormente, gera impactos patrimoniais. Esses impactos são decorrentes da isenção dos impostos como o IRPJ, a COFINS, a CSLL e o PIS, além da concessão de bolsas para os alunos que se enquadram nos termos da Lei que rege o PROUNI. Portanto, a proposta de Lima (2006), consiste em, registrar na contabilidade, os impactos gerados no patrimônio das IES, em virtude desses eventos, e então, evidenciá-los nas demonstrações contábeis.

Essa proposta permite à IES verificar quanto recebeu de benefícios – isenção de impostos – e quanto aplicou em bolsas de estudo. Caso o saldo apurado entre os recebimentos dos benefícios e a concessão de bolsas de estudo seja positivo, significa que o total dos recursos não recolhidos ao governo, sob a forma de impostos e contribuições, foi superior ao volume dos recursos aplicados em bolsas de estudo. Caso contrário, se o saldo apurado for negativo, significa que o valor dos benefícios recebidos pela IES foram inferiores ao valores concedidos em bolsas de estudo. Para tanto, foi desenvolvido Por Lima (2006) um modelo de Demonstração do Resultado do Exercício (D.R.E.) onde é possível visualizar os resultados da IES antes e depois do PROUNI.

De posse dessas informações, gestores de IES podem verificar quais foram os valores obtidos com a isenção dos impostos e contribuições; quais foram os valores referentes à concessão de bolsas de estudo, além de poderem verificar também quais seriam os resultados

sem a implementação e após a implementação do referido programa. Portanto, esse modelo fornece subsídios que podem contribuir com a percepção dos gestores sobre a adesão ao PROUNI.

2.3 O PROUNI – Programa Universidade para Todos

O PROUNI é um programa criado pelo Governo Federal cuja finalidade é a concessão de bolsas de estudo, em instituições de ensino superior privadas, a estudantes de cursos de graduação e sequenciais de formação específica. Porém, uma análise crítica da literatura sobre este assunto, permite afirmar que não se trata apenas de um programa para concessão de bolsas de estudo. A seguir, busca-se esclarecer com mais detalhes tal afirmação.

Com Fernando Henrique Cardoso assumindo a presidência do Brasil na década de 90, iniciou-se a era dos ajustes estruturais, meio pelo qual buscava-se a inserção nacional no cenário mundial. (ALMEIDA, S. C., 2006). Esta busca pela inserção do Brasil no cenário mundial, foi alcançada, tendo como base, os ditames dos organismos multilaterais, tais como o Fundo Monetário Internacional – FMI e o Banco Mundial. (CARDOSO, 2008).

Estes organismos exigiram que o Brasil passasse por uma reforma econômica e fiscal a fim de se adequar ao processo e, desta forma atender suas exigências como fator primordial à projeção brasileira ao cenário mundial. Ao tratar dessa temática, Almeida, S. C. (2006) afirma que tais organismos multilaterais exigiram a transformação do estado, de interventor para modernizado e gestor, contudo, mantendo a economia favorável ao capital nacional e internacional. Assim, na década de 1990, o Brasil iniciou um novo processo de reforma do estado.

Nesta época, de acordo com Bettioli Junior (2005), o Brasil apresentava uma máquina administrativa pesada e paternalista, incapaz de desempenhar seu papel. Então foi obrigado a transferir algumas de suas atividades à iniciativa privada, iniciando o processo de descentralização de algumas de suas funções. Almeida, S. C. (2006), complementa tal ideia afirmando que, tendo como pano de fundo a influência do FMI e Banco Mundial, os pressupostos da reforma foram a necessidade de redução dos custos com gastos públicos, visando a estabilidade do plano real e a melhoria da eficiência do estado através da descentralização de serviços, retirando dele as atividades que podiam ser desenvolvidas pela iniciativa privada. Em resumo, o Estado necessitava urgentemente reduzir seus gastos públicos, cortando seus gastos correntes e de capital.

Desta forma, várias atividades e serviços anteriormente executados pelo estado foram transferidos para a iniciativa privada, seguindo a orientação neoliberal. Então, sob esta nova perspectiva, segundo Bettiol Junior (2005), foram transferidos à sociedade civil, mediante autorização legislativa, a gestão de escolas e universidades, dentre outros, cabendo ao Estado apenas o papel de regulador.

O fato de transferir algumas de suas atividades para o setor privado não queria dizer que o Estado ficaria alheio a elas. Bettiol Junior (2005) afirma ainda que, mesmo adentrando no movimento neoliberal, onde seriam transferidos alguns serviços estatais para o setor privado, o estado não se eximiria completamente. Assim, atuaria apenas como um regulador das mesmas. A seguir, insere-se um breve relato a fim de contextualizar a educação superior e a nova atuação do estado.

Ao cumprir as determinações do Banco Mundial e FMI, o Brasil não tinha como atender a crescente demanda pelo ensino superior, pois para isso, era necessária a ampliação do número de universidades federais, bem como de professores, resultando no aumento dos gastos públicos, algo contrário às exigências já impostas e aceitas. Assim, seguindo à risca aos ditames destes organismos internacionais, transferiu-se para a iniciativa privada esta responsabilidade pela prestação de serviços de ensino.

Tendo em vista a demanda pelo ensino superior, era facilitada, para o setor privado, a abertura de novos cursos e novas instituições, resultando numa expansão deste setor. Em consequência a esta expansão, o setor apresentou um quadro de desregulamentação, exigindo assim, a intervenção do estado. Ao tratar dessa temática, Corbucci (2004, p. 682) relata que

A incapacidade do poder público federal de ampliar os gastos em educação, em grande medida devida ao processo de ajuste fiscal dos anos de 1990, fez com que não se conseguisse atender plenamente à crescente demanda por educação superior. Esse processo de enfraquecimento do setor público federal foi um dos elementos centrais para a forte expansão na oferta de vagas e o aumento das matrículas no setor privado, favorecidos por certa desregulamentação do setor, no que se refere à flexibilização dos requisitos para a criação de cursos e instituições. Outra implicação da perda relativa de poder do papel desempenhado pela União refere-se à ampliação da participação dos estados, sobretudo aqueles de maior expressão econômica, e de alguns municípios, na oferta desse nível do ensino.

Foi então que, sob a prerrogativa de um governo regulador, o estado passa a desempenhar seu novo papel. E uma das ações tomadas, segundo Corbucci (2004), foi a extinção do Conselho Federal de Educação, instituindo em seu lugar o Conselho Nacional de Educação. Segundo este autor (2004), essa medida visava aumentar a oferta de vagas nesse nível de ensino sem ampliar a participação da rede federal, e consequentemente os gastos públicos. Mancebo (2004) coaduna com esta idéia ao afirmar que foram editadas medidas que

supriram a necessidade de ampliação da rede de ensino superior, contudo, sem implicar gastos para a União.

E assim, sob esta nova ótica, o estado desenvolveu outra reforma na década de 1990, além da fiscal – a reforma no campo da educação. Tal reforma resultou na aprovação de um Plano Nacional de Educação, instituído pela Lei 10.172/2001 (BRASIL, 2001b).

Dentre vários aspectos desta reforma, destaca-se, no contexto deste trabalho, a reforma universitária, que teve como um de seus produtos, o novo Plano Nacional de Educação. Segundo Almeida, S. C. (2006), o Plano Nacional de Educação é uma norma que visa estabelecer um conjunto de diretrizes e metas, cuja finalidade é balizar e orientar, não apenas o sistema educacional do país, mas sua própria política educacional. Este novo plano continha várias metas, destacando-se entre elas, a presença até 2010, de pelo menos 30% da população brasileira, entre 18 e 24 anos, na educação superior.

Portanto, diante do exposto, pode se afirmar que concedendo bolsas de estudo através do PROUNI, o governo buscou promover o acesso à educação superior para a população menos favorecida da sociedade, com baixo custo para o aparelho estatal, indicando certa “articulação” administrativa que equilibra impacto popular e atendimento à procura pelo setor privado, sem aumentar as contas do Estado, contribuindo assim para o alcance das metas previstas na reforma fiscal e universitária. Infere-se também que, apesar de ter sido instituído no governo de Luiz Inácio da Silva, é um programa que dá continuidade às políticas já iniciadas no governo anterior, evidenciando uma continuação deste modelo, descartando assim o discurso de ruptura com os planos do governo anterior.

Diante do exposto, pode-se inferir que o PROUNI não é apenas um programa que visa conceder bolsas de estudo a determinada classe de pessoas. É também fruto de uma política neoliberal que buscava a inserção do Brasil no cenário mundial.

2.3.1 Objetivo

O objetivo do PROUNI, de acordo com o site do MEC, é conceder bolsas de estudo a estudantes egressos do ensino médio da rede pública ou da rede particular na condição de bolsistas integrais ou parciais, cuja renda familiar *per capita* seja no máximo de três salários mínimos. Portanto, um dos objetivos do PROUNI é incluir as camadas menos favorecidas da sociedade na educação superior, visto que, segundo dados do INEP/MEC, a taxa de escolarização líquida entre a população com idade entre 18 e 24 anos freqüentando o ensino

superior é de apenas 10,4% enquanto a taxa bruta é de 17,3% (ESTUDANTES..., 2006). Este objetivo toma importância tendo em vista que, segundo Oliveira, F. B. (2006), a taxa bruta de matrícula no ensino superior na Argentina é aproximadamente 35% e dos Estados Unidos é de 60%.

Outro objetivo do PROUNI, de acordo com os dados do objetivo explicitado anteriormente, é alcançar a meta do Plano Nacional de Educação, que estabelece o percentual de 30% da população entre 18 e 24 anos na educação superior até 2010.

No entanto, existem críticas quanto aos objetivos do PROUNI mencionados pelo governo. A seguir, busca-se fazer um breve relato sobre esta temática.

Não foi apenas a transferência de atividades estatais ao setor privado que ocasionou a grande expansão das entidades privadas de ensino superior na última década. Também deve-se considerar que todas essas entidades usufruíam de imunidades e/ou isenções tributárias sobre a renda, os serviços e o patrimônio. Desta forma, a educação era um ramo de negócio com certa atratividade por parte de empresários.

Porém, com a aprovação da Lei 9.394/96 (BRASIL, 1996) – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, as entidades privadas de educação foram classificadas em “lucrativas” e “sem fins lucrativos”. As primeiras passaram a não mais usufruir diretamente dos recursos públicos, enquanto as demais continuavam gozando de imunidades ou isenções fiscais. Referida lei ocasionou pressão ao governo federal por parte das associações representativas dos interesses do segmento privado. (CARVALHO, C. H. A.; LOPREATO, 2005).

Mesmo restringindo recursos públicos a um grupo de IES privadas, esta lei não foi capaz de conter a expansão desse setor, uma vez que ainda havia a possibilidade de obtenção de imunidade ou isenção de impostos. Para isso, bastava abrir uma instituição de ensino que se classificasse juridicamente como “sem fins lucrativos”, conforme reza o artigo 20 da LDB de 1996.

Ao tratar dessa temática, Barreiro e Terribili Filho (2007, p. 85) afirmam que

a educação tornou-se um segmento de *business*, com alta atratividade para empresários, decorrente da base de sustentação presente na legislação e nas políticas e regulamentações, no sentido de se atender a uma demanda crescente...

Então, com o advento da expansão do número de instituições de ensino superior privadas, ocorreu, conseqüentemente, uma disputa pelo limitado grupo de alunos oriundos das denominadas classes sociais A e B, resultando em grande concorrência entre estas

instituições, frente às várias opções de escolha desses alunos, inclusive entre as instituições públicas. (CARDOSO, 2008).

Como se não bastasse, Cardoso (2008) afirma que ainda surgiram problemas relacionados ao alto número de alunos desistentes e ao crescimento da inadimplência, uma vez que a capacidade financeira do grupo de alunos provenientes das classes sociais C e D é inferior aos preços cobrados pela maioria das instituições privadas.

E assim, o governo se via pressionado por este setor. Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005) afirmam o governo criou vagas em universidades privadas mediante a pressão das associações representativas do segmento privado, tendo em vista o alto grau de vagas ociosas deste setor.

Então, pressionado pela iniciativa privada devido a retirada de imunidades e isenções fiscais de algumas entidades de educação privadas, o governo cria este programa, que de certa forma alivia a pressão exercida pelas instituições de ensino superior privadas. Desta forma, transferiu-se o excesso da demanda pelas universidades públicas ao setor privado, sendo que o pagamento destas vagas está sendo realizado de forma indireta pelo governo através de isenções de alguns tributos, conforme já mencionado.

2.3.2 Beneficiários

De acordo com a Lei 11.096 (BRASIL, 2005b) de 13 de janeiro de 2005, que o instituiu o PROUNI, as bolsas serão destinadas aos seguintes beneficiários:

- estudantes brasileiros que têm baixa renda familiar e que ainda não tenham diploma de nível superior, desde que tenham cursado o ensino médio completo em escola da rede pública ou em instituições privadas na condição de bolsista integral;
- portadores de deficiência física, desde que atendam os requisitos da lei;
- autodeclarados indígenas, pardos ou pretos; e
- professores da rede pública de ensino, nos cursos de licenciatura, normal superior e pedagogia, destinados à formação do magistério da educação básica.

2.3.3 Estatística

O site do MEC informa que desde sua criação até o processo seletivo do primeiro semestre de 2008, o PROUNI já atendeu aproximadamente 385 mil estudantes, sendo que deste total, foram oferecidas 270 mil bolsas integrais.

Segundo o site do UOL (PROUNI..., 2008), somente no segundo semestre de 2008, seriam oferecidas 119.529 bolsas de estudo, sendo que 47.006 serão bolsas integrais, 42.270 serão bolsas parciais de 50% e 30.253 seriam bolsas complementares de 25%.

2.3.4 Legislação

Sua cronologia legal se inicia em maio de 2004, quando o Congresso Nacional recebe o Projeto de Lei nº 3.582 (BRASIL, 2004f). Como resultado das discussões concernentes de tal projeto, em 10 de setembro do mesmo ano, foi criada a Medida Provisória nº 213 (BRASIL, 2004c), que instituiu referido Programa. No ano de 2005, especificamente em 13 de janeiro, esta Medida Provisória se converteu na Lei nº 11.096 (BRASIL, 2005b), que instituiu sob esta forma o Programa Universidade para Todos – PROUNI, que ficou sob a gestão do Ministério da Educação. Por sua vez, a Lei 11.096/05 foi alterada pela Lei nº 11.128 (BRASIL, 2005c) de 28 de junho de 2005. Sua regulamentação foi por meio do Decreto nº 5.493 (BRASIL, 2005a) de 18 de julho de 2005.

2.3.5 Regulamentação

A concessão de bolsas de estudo previstas pelo programa é regida pelo artigo 1º da Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b). De acordo com este artigo, as bolsas de estudos serão oferecidas da seguinte forma:

- integrais, 100 %, desde que o aluno seja brasileiro, não portador de diploma de curso superior e que a renda familiar mensal *per capita* não exceda o valor referente a um e meio salário-mínimo, ou
- parciais, 50% e 25%, nas mesmas condições da classificação anterior, excetuando-se a renda familiar *per capita*, que não deve ultrapassar o valor de três salários-mínimos.

O programa regula também o número de bolsas que as IES participantes devem conceder. Devido ao fato das IES serem classificadas em beneficentes e não beneficentes, dois artigos tratam da regulamentação deste número. São os artigos 5º e 11.

Em se tratando das IES não filantrópicas, o art. V da lei que o aprovou, diz que estas entidades poderão aderir ao PROUNI desde que ofereçam bolsas integrais ou parciais de estudo, nas seguintes condições:

- no mínimo, uma bolsa integral para o equivalente a 10,7 (dez inteiros e sete décimos) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados ao final do correspondente período letivo anterior, excluindo-se desta base de cálculo as bolsas integrais concedidas pelo PROUNI ou pela própria IES, em seus cursos efetivamente instalados; ou
- uma bolsa integral para cada 22 (vinte e dois) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados em cursos efetivamente instalados, mas que também ofereçam adicionalmente quantidades de bolsas parciais de 50% ou de 25% na proporção necessária para que a soma dos benefícios concedidos atinja o equivalente a 8,5% da receita anual dos períodos letivos que já têm bolsistas do PROUNI, efetivamente recebida em cursos de graduação ou seqüencial de formação específica.

Já no caso das IES filantrópicas, o art. 11 regulamenta que deverão ser oferecidas, no mínimo, uma bolsa integral a estudante de curso de graduação ou seqüencial de formação específica, sem diploma de curso superior, para cada 9 (nove) estudantes pagantes de curso de graduação ou seqüencial de formação específica regulares da IES, matriculados em cursos efetivamente instalados.

2.3.6 Isenções tributárias

Como contrapartida à adesão ao PROUNI pelas IES privadas, o governo federal concede isenções de impostos e contribuições sociais. O artigo 8º da Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b) diz que “A instituição que aderir ao PROUNI ficará isenta dos seguintes impostos e contribuições no período de vigência do termo de adesão:”

- Imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ);

- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), instituída pela Lei 7.689 (BRASIL, 1988b), de 15 de dezembro de 1988;
- Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), instituída pela Lei Complementar nº 70 (BRASIL, 1991b), de 30 de dezembro de 1991; e
- Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), instituída pela Lei Complementar nº 7 (BRASIL, 1970), de 7 de setembro de 1970.

Entretanto, de acordo com a Instrução Normativa nº 456 (BRASIL, 2004b), de 5 de outubro de 2004, referidas isenções são limitadas, pois se aplicam apenas sobre o lucro e as receitas auferidas através da realização de atividades de ensino superior de graduação ou de cursos sequenciais, aos quais estão inseridos no PROUNI. Portanto, caso a IES participante do programa obtenha receitas e, conseqüentemente, lucro de outras atividades que não as citadas, não obterá isenção dos tributos em questão.

Analisando-se o texto do art. 8º da Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b), citado no início desse tópico, pode-se afirmar que, a única condição exigida pelo governo para que uma instituição de ensino superior se isente do pagamento dos impostos e taxas já mencionados, é que esteja dentro do período de vigência do termo de adesão, que de acordo com o § 1º do art. 5º dessa mesma lei, “O termo de adesão terá prazo de vigência de 10 (dez) anos, contado da data de sua assinatura, renovável por iguais períodos e observado o disposto nesta Lei.”

No entanto, o art. 10º da Lei 9.532/97 (BRASIL, 1997) determina que “Do imposto apurado com base no lucro arbitrado ou no lucro presumido não será permitida qualquer dedução a título de incentivo fiscal”. Para Aguiar (2008), incentivo fiscal é a situação em que o Poder Público oferta isenções para incentivar determinadas atividades. No caso do PROUNI, o governo busca incentivar as IES privadas a ofertarem bolsas de estudo a alunos com baixa renda.

Diante do exposto, percebe-se que há divergência entre as leis citadas, pois de acordo com a Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b), não há impedimento para qualquer IES privada, que aderir ao PROUNI, obtenha as isenções anteriormente citadas. Já pela Lei 9.532/97 (BRASIL, 1997), só poderão gozar da isenção em questão, as IES que não sejam tributadas pelo “lucro arbitrado” ou “lucro presumido”. Logo, somente as IES enquadradas nessa tributação – “lucro real” – poderiam se beneficiar de tais isenções.

Tal assunto merece destaque nesse trabalho uma vez que uma lei não revoga a outra e, desta forma, não apenas as IES com regime de tributação pelo “lucro real” poderiam se beneficiar das isenções, mas todas aquelas que aderirem ao PROUNI, conforme regula a Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b).

Sobre essa temática, Andrade Filho (2007), Higuchi, Higuchi e Higuchi (2008) e Santos et al. (2007) concordam que não há impedimento legal para que uma IES participante do PROUNI, cujo regime de tributação não seja o lucro real, usufrua das isenções a que a Lei do PROUNI especifica.

2.3.7 Prestação de contas

A Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b) que instituiu o PROUNI também define as obrigações que as IES participantes devem cumprir.

O art. 7º da referida lei determina que as obrigações a serem cumpridas pelas IES participantes encontram-se previstas no termo de adesão, que constam as seguintes cláusulas:

I - proporção de bolsas de estudo oferecidas por curso, turno e unidade, respeitados os parâmetros estabelecidos no art. 5º desta Lei;

II - percentual de bolsas de estudo destinado à implementação de políticas afirmativas de acesso ao ensino superior de portadores de deficiência ou de autodeclarados indígenas e negros.

Como visto, a IES que aderir ao PROUNI deverá ter sob controle o número de bolsas concedidas de acordo com cada curso, turno e unidade. Isto se dá mediante ao fato de que as bolsas concedidas devem atingir os percentuais determinados pela lei. Esse controle deve permitir também que se identifique o número de bolsas destinadas a portadores de deficiência, de negros e de indígenas.

Para usufruir das isenções descritas na lei do PROUNI, o art. 3º da Instrução Normativa 456/04 (BRASIL, 2004b) diz que a IES deve demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos que compõem as receitas, custos, despesas e resultados do período de apuração concernentes às atividades sobre as quais recaia a isenção, segregados das demais atividades. Nesse caso, a contabilidade dessas IES deve estar preparada para evidenciar, não apenas as receitas, custos e despesas, mas também os resultados, que são revelados na Demonstração do Resultado do Exercício – DRE.

No art. 8º da Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b) consta a obrigação da IES participante do programa ter que, por meio da sua mantenedora, comprovar ao final de cada ano-

calendário, a quitação de tributos e contribuições federais administradas pela Secretaria da Receita Federal, sob pena de desvinculação do Programa. Portanto, a controladoria das IES participantes deve estar organizada de forma a atender essa obrigação.

De acordo com o art. 11 da lei anteriormente citada, as IES beneficentes de assistência social que participarem do programa, deverão conceder 20% de sua receita anual como gratuidades, além de também terem que conceder determinado número de bolsas de estudo, tendo como base o número de alunos pagantes, devidamente matriculados no semestre letivo anterior. Esse percentual relativo às bolsas concedidas com base no faturamento anual, deve ser submetido ao Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS. Já o número de bolsas de estudo concedidas, em relação ao número de alunos devidamente matriculados, deve ser informado ao Ministério da Educação.

O Decreto 5.493/05 (BRASIL, 2005a), em seu art. 14 exige que a IES que aderir ao PROUNI deve apresentar ao Ministério da Educação, anual ou semestralmente, de acordo com o regime curricular acadêmico:

- o controle de frequência mínima obrigatória do bolsista, que corresponde a 75% da carga horária do curso;
- o aproveitamento do bolsista no curso, considerando o desempenho acadêmico, a média ponderada ou índice equivalente obtido a partir da relação entre matéria e crédito, além de outros critérios de avaliação adotados pela IES; e
- a evasão de alunos por curso e turno, assim como o total de alunos matriculados relacionando-se os estudantes vinculados ao PROUNI.

3 METODOLOGIA

Este capítulo consiste em descrever como foi realizada esta pesquisa e quais as formalidades ou métodos científicos necessários para se alcançar os objetivos propostos. Quanto à pesquisa científica, Lakatos e Marconi (1992, p. 43) afirmam que a:

Pesquisa pode ser considerada um procedimento formal com método de pensamento reflexivo que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para se conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais. Significa muito mais do que procurar a verdade: é encontrar respostas para questões propostas, utilizando métodos científicos.

Quanto aos métodos científicos, Castro (1977) assevera que eles representam a utilização de princípios e técnicas de forma a se tornarem comum a todas as ciências ou à uma significativa parte delas. Lakatos e Marconi (1985) acrescentam que o método “é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo [...] traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”.

Diante de tais informações, pode-se considerar a metodologia científica como um conjunto de regras sobre como proceder a investigação. Portanto, esse capítulo desempenha função essencial para a compreensão do caminho a ser percorrido para se verificar qual é a percepção dos gestores das IES privadas em relação à adesão ao PROUNI.

3.1 Caracterização do tipo da pesquisa

Para alcançar os objetivos propostos, este trabalho foi dividido em três etapas, a saber:

- ✓ a primeira etapa foi caracterizada com a busca pela base, pela sustentação, pelo lastro que dará suporte teórico à este estudo, denominado como referencial teórico;
- ✓ a segunda etapa consistiu em indicar qual caminho percorrido e como foi percorrido, isto é, os métodos científicos utilizados para se alcançar os objetivos definidos no início deste estudo, também chamado de metodologia; e
- ✓ a terceira etapa foi caracterizada pela pesquisa empírica, realizada em campo, que consistiu em entrevistas com gestores de IES privadas – reitores, pró-reitores administrativos e *controllers* ou contadores – que estão e não estão participando do PROUNI. Esta etapa está apresentada no quarto tópico,

também denominado de análise dos resultados. As questões de pesquisa encontram-se no sub-tópico “Questões de pesquisa”, logo a seguir.

Quanto aos objetivos, esta pesquisa caracteriza-se como exploratória e descritiva. Exploratória devido a dois fatores:

- o primeiro deles refere-se à busca pela aproximação do pesquisador com o fenômeno, a fim de que este adquira conhecimento das características e peculiaridades do tema a ser explorado, fornecendo-lhe subsídios que servirão para descrever os elementos e situações de forma mais precisa. Nesse sentido, Gil (1999) afirma que essa pesquisa objetiva proporcionar maior familiaridade com o problema, a fim de torná-lo mais claro;
- o segundo fator relaciona-se ao fato de não ter sido encontrado trabalho dessa natureza, isto é, que busque a percepção de gestores já mencionados de IES privadas quanto à adesão ao PROUNI. Há de se considerar que o referido programa foi instituído no ano de 2005, sendo recente, o que poderia indicar a ausência de trabalhos dessa natureza. Com relação à esse contexto, Vergara (2004) atribui à pesquisa que visa explorar um fenômeno novo ou que tenha pouco conhecimento acumulado e sistematizado a característica de estudo exploratório. De acordo com a autora (2004), a pesquisa exploratória é realizada através de levantamentos bibliográficos e documentais, entrevistas com profissionais da área, visitas às instituições e outros.

Descritiva, porque visa descrever as percepções dos gestores das IES já mencionadas em relação à adesão ao PROUNI. Gil (1999) afirma que as pesquisas descritivas têm como objetivo descrever as características de determinada população ou fenômeno. Andrade (2002) destaca que esta pesquisa preocupa-se em registrar os fatos, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, mas o pesquisador não interfere nos mesmos. Portanto, não há manipulação dos dados por parte do pesquisador e sim, apenas a sua interpretação e descrição.

Quanto aos procedimentos metodológicos, foram usados a pesquisa bibliográfica, a pesquisa documental e a pesquisa de campo, realizada por um levantamento ou *survey*. De acordo com Cooper e Schindler (2003), a pesquisa bibliográfica é realizada com base em dados secundários, tais como livros e artigos científicos. Relatam também que a pesquisa bibliográfica é muito utilizada nos estudos exploratórios ou nas análises de diferentes

posições sobre um determinado problema. Acrescentam ainda que, por meio desse tipo de pesquisa, obtém-se ampla cobertura de um fenômeno.

Vergara (2004) complementa esse assunto ao afirmar que a pesquisa bibliográfica é realizada com base em um estudo sistematizado, tendo como base materiais já publicados em livros, revistas, jornais, internet, enfim, com materiais de pesquisa que sejam acessíveis ao público em geral.

Quanto à pesquisa documental, Vergara (2004) afirma que a mesma se realiza em documentos tanto públicos como privados e com pessoas, dentre outros. Dessa forma, essa pesquisa se caracteriza neste trabalho, pelo estudo e análise de Leis, Decretos, Resoluções, Projetos de Leis, Anteprojetos de Lei e outros que regulamentam o funcionamento do PROUNI e das IES.

Já a pesquisa de campo, justifica-se também neste estudo, devido ao fato de que o pesquisador foi em cada IES componente da amostra levantar informações junto aos seus integrantes. Sobre esse contexto, Gil (1999) afirma que as pesquisas de levantamento ou *survey*, caracterizam-se por perguntas realizadas diretamente às pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Portanto, quanto aos objetivos, este estudo se classificará como exploratório descritivo do tipo *survey*.

Quanto a natureza metodológica, esta dissertação classifica-se como uma pesquisa qualitativa, pois de acordo com Godoy (1995), esta não busca enumerar e/ou medir os eventos estudados, muito menos emprega técnicas estatísticas na análise dos dados. Ao contrário, envolve a obtenção de dados sobre pessoas, lugares e processos mediante contato direto do pesquisador com a situação em estudo, procurando compreender os fenômenos segundo a visão dos sujeitos, isto é, daqueles que participam da situação estudada.

De forma geral, esta pesquisa baseou-se em sete fases, conforme a Figura 4, a seguir representada.

De maneira sintética, após a definição do problema de pesquisa e objetivos, as fases que se seguiram foram: 1ª) definição da população e amostra; 2ª) busca de material para a revisão de literatura e leitura dos mesmos; 3ª) desenvolvimento do referencial teórico para confrontá-los com os dados coletados na pesquisa; 4ª) seleção do método e técnicas da pesquisa adequados para o alcance dos objetivos propostos, assim como resposta ao problema; 5ª) Coleta e descrição dos dados obtidos por meio das entrevistas; 6ª) análise dos resultados contrapondo-os com o referencial teórico, além da contribuição com novos

conhecimentos; e 7^a) elaboração da conclusão e sugestões para futuras pesquisas a partir dos resultados encontrados.

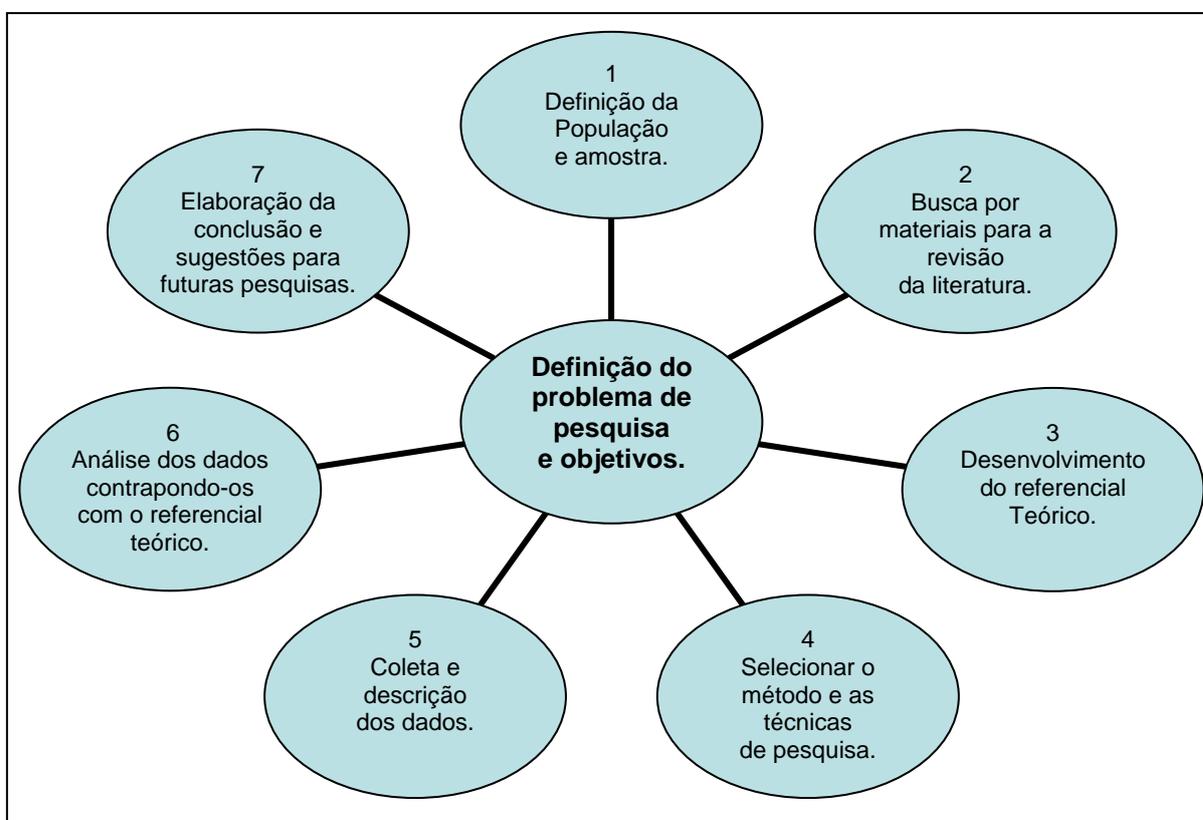


Figura 4 – Fases da pesquisa

Fonte: o autor

3.2 Roteiro da entrevista

Tendo como base o objetivo geral e os específicos apresentados, foram elaboradas 22 perguntas a fim de se estruturar um roteiro para a entrevista.

O Quadro 3 informa quais perguntas orientaram a busca pelas respostas aos objetivos específicos, permitindo, conseqüentemente, o alcance do objetivo geral.

O Quadro 4 divide as perguntas da entrevista em blocos, a fim de categorizar as respostas dos entrevistados.

O roteiro de entrevista proposto foi submetido a todos os gestores definidos nesta pesquisa – reitores, pró-reitores administrativos e *Controllers*. Porém, nem todas as perguntas foram realizadas aos gestores que optaram pela não adesão ao PROUNI. Isto porque algumas destas perguntas visam respostas sobre atividades originadas após a adesão ao referido

programa, não justificando então sua realização a estes gestores que se decidiram por não aderir ao programa. O Quadro 5 identifica esta divisão.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS		PERGUNTAS
Em relação aos que optaram / não optaram pela adesão ao PROUNI.	Verificar qual é o conhecimento dos gestores sobre o PROUNI e analisar se existe convergência ou divergência entre os dois grupos.	6 a 10
	Verificar quais fatores contribuíram para os gestores optarem ou não pela adesão ao PROUNI.	11
	Verificar os resultados dos estudos do processo de implantação do PROUNI e identificar como estes contribuíram para a adesão / não adesão ao programa.	12 a 14
Em relação <u>somente</u> aos que aderiram ao PROUNI.	Verificar como os resultados econômicos vêm sendo acompanhados e avaliados em relação aos seguintes aspectos: - resultados com e sem a adesão ao programa; - prestação de contas ao governo; e - evidenciação contábil.	5 e 15 a 22

QUADRO 3 – Perguntas da entrevista em relação aos objetivos específicos

Fonte: o autor

BLOCO	OBJETIVO DO BLOCO	PERGUNTAS
1	Identificação do respondente e da IES	1 a 5
2	Verificar o conhecimento dos gestores sobre o PROUNI	6 a 10
3	Verificar as variáveis consideradas pelos gestores quanto à adesão ou não adesão, tais como: operacionais, administrativas, econômicas, tributárias, políticas, contábeis e sociais.	11 a 14
4	Verificar os procedimentos contábeis efetuados a fim de auxiliar a gestão das IES	15 a 22

QUADRO 4 – Blocos para categorização das perguntas do roteiro de entrevista

Fonte: o autor

GESTORES	PERGUNTAS
Participantes do PROUNI	1 a 22
Não Participantes do PROUNI	1 a 4 e 6 a 14

QUADRO 5 – Divisão das perguntas aos participantes e não participantes do PROUNI

Fonte: o autor

As perguntas que orientaram o roteiro de entrevista foram:

Questão 1: Além dessa, você acumula outra função? Se sim, qual?

Questão 2: Qual sua formação acadêmica?

Questão 3: Qual é a forma jurídica e o regime tributário desta IES?

Questão 4: Esta IES é auditada? Se sim, por auditoria interna ou externa? Existe um procedimento de auditoria específico para o PROUNI?

Questão 5: Em que data esta instituição aderiu ao PROUNI?

Questão 6: Para você, o que é o PROUNI?

Questão 7: Para você, de uma forma geral, o PROUNI contribui para que IES privadas alcancem objetivos sociais e econômicos? Descreva como.

Questão 8: As proposições do PROUNI são compatíveis com os objetivos sociais e econômicos desta IES? De que forma?

Questão 9: Descreva o nível de importância do PROUNI para esta IES.

Questão 10: Quais são as obrigações decorrentes da adesão ao PROUNI?

Questão 11: O que levou esta instituição a aderir / não aderir ao PROUNI?

Questão 12: Ao decidir sobre aceitar ou rejeitar a implantação de um novo programa em uma organização, é necessário realizar um estudo para se verificar as mudanças e/ou adaptações necessárias nos setores diretamente envolvidos. Descreva como foi / seria operacionalizado o processo de implantação do PROUNI nesta IES.

Questão 13: Antes de se decidirem por aderir / não aderir, simularam os resultados decorrentes da adesão, tais como os valores economizados com as isenções dos tributos e os valores não faturados referentes à concessão das bolsas de estudo? Se sim, esta simulação apontou resultados positivos ou negativos? Se negativos, porque decidiram aderir?

Questão 14: Ao se decidirem participar / não participar do referido programa, descreva o nível de importância atribuída aos seus aspectos sociais, como “incluir as camadas menos favorecidas da sociedade na educação superior” e aos aspectos econômicos como “um programa de fuga para frente para as IES privadas”.

Questão 15: Descreva a contabilização dos fatos relativos ao PROUNI.

Questão 16: Descreva como são apurados os valores não desembolsados com isenção dos tributos em virtude da adesão ao PROUNI.

Questão 17: Descreva como é identificado o valor das bolsas integrais e parciais concedidas pela adesão ao PROUNI.

Questão 18: Descreva como são analisados os valores referentes às isenções x bolsas de estudo concedidas.

Questão 19: Descreva como são avaliados os resultados sociais e econômicos do PROUNI.

Questão 20: É realizada alguma comparação dos resultados econômicos desta IES, com e sem adesão ao PROUNI? Se sim, descreva como.

Questão 21: Descreva como é realizada a prestação de contas das obrigações oriundas do PROUNI aos órgãos competentes.

Questão 22: Descreva como são evidenciados, nas demonstrações contábeis, os resultados econômicos oriundos do PROUNI.

3.3 Universo da pesquisa

O universo da pesquisa, também denominado na literatura específica como população, refere-se à totalidade de pessoas ou organizações que contém características comuns e peculiares aos objetivos propostos no estudo. Segundo Lakatos e Marconi (1985), a população ou universo da pesquisa é definida como o conjunto de indivíduos que partilham de, pelo menos, uma característica em comum.

Portanto, o universo ou população desta pesquisa corresponde a todas as IES privadas que aderiram ou não ao PROUNI desde sua criação, em janeiro de 2005, até o presente momento.

No entanto, não seria possível entrevistar todos os gestores de todas as IES em função do tipo de pesquisa e dificuldade de acesso aos sujeitos, além do prazo para a conclusão do curso. Nesse sentido, Levin (1985, p. 19) afirma que

[...] posto que o pesquisador trabalha com tempo, energia e recursos econômicos limitados, raras vezes ele estuda individualmente todos os sujeitos da população na qual está interessado. Em lugar disso, o pesquisador estuda apenas uma amostra – que se constitui de um número menor de sujeitos tirados de uma determinada população.

Desta forma, tornou-se necessário extrair uma amostra dessa população para se viabilizar a consecução do estudo. O próximo tópico se destina a discorrer sobre a amostra desta pesquisa.

3.4 Amostra – descrição e critérios para a escolha

Escolher uma amostra de determinada população é um processo complexo, tanto que existem vários métodos para a realização dessa seleção. Um estudo da literatura específica sobre estatística confirma esta idéia.

Por ser esta uma pesquisa qualitativa, a quantidade de indivíduos que fornecerão informações não é mais importante do que o significado que esses indivíduos têm, em virtude do que se procura para a pesquisa. (ROSA; ARNOLDI, 2006).

Assim, a escolha das IES privadas bem como a seleção de cada participante da pesquisa, foi realizada de forma proposital, intencional, por acessibilidade ou conveniência. Neste sentido, o pesquisador executou a seleção em função das questões de interesse do estudo e também das condições de acesso e permanência no campo, conforme ressalta Dencker (1999).

Gil (1999) advoga que nesse tipo de amostragem, o pesquisador obtém apenas os elementos que tem maior facilidade de acesso, admitindo que estes possam representar efetivamente e adequadamente a população. Portanto, essa escolha ocorreu na cidade de São Paulo, devido à sensação de facilidade de acesso aos gestores das IES particulares participantes do PROUNI, além dos motivos expostos no tópico sobre a justificativa deste trabalho. Logo, foram selecionadas seis IES privadas, que permitiriam alcançar um total de 18 (dezoito) entrevistas.

3.4.1 IES selecionadas

A fim de se manter um caráter confidencial neste trabalho, optou-se por não informar quais foram as IES que participaram. Contudo, não se pode deixar de mencionar que as três instituições que colaboraram possuem cursos de graduação e pós graduação Lato Sensu e Stricto Sensu.

3.5 Instrumentos para coleta de dados

Vários são os instrumentos para a coleta de dados abordados pela literatura, tais como pesquisa bibliográfica e documental, entrevistas, questionários, observação, fichas, base de dados e outros. No entanto, devido à peculiaridade de cada pesquisa, torna-se necessário definir quais instrumentos metodológicos serão os mais indicados em cada caso. Nesse sentido, Lakatos e Marconi (2001, p. 155) afirmam que “a escolha do instrumento dependerá de vários fatores relacionados com a pesquisa, ou seja, a natureza dos fenômenos, os objetos de pesquisa, os recursos financeiros, a equipe humana e outros elementos que surgem no campo da investigação”.

Considerando o caráter qualitativo desta dissertação, há de se definir os instrumentos metodológicos de pesquisa compatíveis com a mesma, de forma a permitir o alcance dos objetivos almejados.

Na pesquisa qualitativa, os instrumentos deixam de ser vistos como um fim em si mesmo para se tornar uma ferramenta de interação entre o investigador e o investigado. Em outras palavras, o instrumento deixa de ser considerado a via de estudo das respostas do investigado, de forma a englobar os procedimentos utilizados pelo pesquisador a fim de estimular a expressão e a construção de reflexões pelo sujeito, que estão além das possibilidades definidas pelos instrumentos. (GONZÁLES REY, 1999).

O instrumento metodológico de pesquisa escolhido neste estudo foi a entrevista, que de acordo com Cooper e Schindler (2003), é uma conversação bidirecional iniciada pelo entrevistador, a fim de conseguir informações do pesquisado. Beuren (2004, p. 131) complementa afirmando que “é uma técnica de obtenção de informações em que o investigador apresenta-se pessoalmente à população selecionada e formula perguntas, com o objetivo de obter dados necessários para responder à questão estudada”.

Quanto à sua classificação, geralmente a entrevista assume o tipo estruturada, semi-estruturada ou não estruturada. Mattar (1999) informa que a estruturação decorre do grau de padronização do instrumento de coleta de dados. Mattar (1999, p. 162), afirma também que “um instrumento de coleta altamente estruturado significa que tanto as questões a serem perguntadas, quanto às respostas possíveis de serem respondidas já estão completamente estruturadas”. Considera ainda que “um instrumento de coleta medianamente estruturado é aquele em que, por exemplo, as questões a serem perguntadas são fixas, mas as respostas são obtidas pelas próprias palavras do pesquisado”.

Diante do exposto, considera-se que a entrevista utilizada nesta pesquisa foi do tipo semi-estruturada, pois as perguntas são as mesmas para todos os respondentes de cada categoria, mas as respostas não são previamente estruturadas, isto é, os pesquisados têm total liberdade de expressão durante suas respostas. Laville e Dionne (1999, p. 188), afirmam que este tipo de entrevista significa uma “série de perguntas abertas, feitas verbalmente em uma ordem prevista, mas na qual o entrevistador pode acrescentar perguntas de esclarecimento”. Lakatos e Marconi (1992, p. 107), afirmam que é “uma conversação efetuada face a face, de maneira metódica; proporciona ao entrevistador, verbalmente, a informação necessária”.

Em complemento, Haguette (1992, p. 86), considera a entrevista como “um processo de interação social entre duas pessoas na qual uma delas, o entrevistador, tem por objetivo a obtenção de informações por parte do outro, o entrevistado”. Já Laville e Dionne (1999) consideram que a entrevista, por ser um instrumento flexível, possibilita um contato mais íntimo do entrevistador com o entrevistado, favorecendo a exploração, em profundidade, de seus conhecimentos, bem como das suas representações, crenças e valores.

Sob essa temática, Yin (2005, p. 117) acrescenta que “em algumas situações, você pode até mesmo pedir que o respondente apresente suas próprias interpretações de certos acontecimentos e pode usar essas proposições como base para uma nova pesquisa.” e complementa afirmando que as pessoas entrevistadas “não apenas fornecem ao pesquisador do estudo percepções e interpretações sob um assunto, como também podem sugerir fontes nas quais se podem buscar evidências corroborativas ou contrárias – e pode-se iniciar a busca a essas evidências”.

Essas informações ou conhecimentos obtidos junto ao entrevistado devem provir de um roteiro de entrevista. Por sua vez, o roteiro de entrevista deve conter tópicos previamente estabelecidos, permitindo sintonia com os objetivos a serem alcançados. As perguntas elaboradas a fim de obter os dados junto aos pesquisados encontram-se no sub-tópico 3.2. Desta forma, pretendia-se entrevistar três gestores de cada IES privada que aderiu ou não ao PROUNI, a saber, o reitor, o pró-reitor administrativo e o *controller* ou contador, em seis dessas IES, sendo três que aderiram e três que não aderiram, a fim de se verificar qual é a percepção dos mesmos.

3.6 Procedimento de coleta de dados

A coleta de dados para a fase empírica desta dissertação teve como base as sugeridas por Gil (1999); Laville e Dionne (1999); Richardson (1999); Yin (2005), as quais são compatíveis com as pesquisas qualitativas, a saber, pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e de campo, por meio de entrevistas.

A pesquisa bibliográfica, para Lakatos e Marconi (1992), é considerada o primeiro passo de toda pesquisa científica. Esta fala tem amparo neste estudo, uma vez que a primeira fonte de coleta de dados foi a pesquisa bibliográfica, encontrada no tópico 2, denominado de Referencial Teórico.

Para Beuren (2004), a pesquisa bibliográfica se realiza mediante estudo sistematizado, tendo como base materiais publicados em livros, jornais, revistas, internet e demais canais de informação acessíveis ao público em geral. Para a realização desta dissertação recorreu-se a pesquisas já realizadas por outros autores, divulgadas por meio de livros, revistas, artigos, teses, dissertações e internet.

A pesquisa documental é caracterizada pelo estudo e análise de dados contidos em Leis, Decretos, Anteprojeto de Lei, Medida Provisória, pesquisas de órgãos oficiais e outros que se caracterizam como fontes primárias de dados. O presente estudo exigiu um estudo acurado de várias destas fontes primárias que contém informações sobre a criação, regulamentação e demais dispositivos relacionados ao PROUNI, além de leis que regem o ensino superior privado e os censos estatísticos divulgados pelo INEP.

A escolha da entrevista pessoal com os gestores das IES privadas que aderiram ao PROUNI, como técnica de coleta de dados, deu-se por diversas vantagens atribuídas à essa técnica, tais como as citadas por Borinelli (2006, p. 62)

- Versatilidade, pelo fato de o processo de coleta colocar o pesquisador em contato direto e presencial com o objetivo da investigação;
- Abrangência, em função da possibilidade de encontrar razões por trás das respostas, o que o questionário não possibilitaria;
- Fidedignidade, pela possibilidade de verificação da sinceridade das respostas em função do comportamento do entrevistado;
- Controle Amostral, pela possibilidade de substituição dos entrevistados;
- Mensuração das variáveis, por amenizar a dificuldade de quantificação de algumas das variáveis que serão estudadas;
- Uniformidade das mensurações, pelo fato de a entrevista ser estruturada; e
- Quantidade e qualidade dos dados.

Cooper e Schindler (2003), relacionam alguns procedimentos que visam uma boa relação entre entrevistador e entrevistado:

- O entrevistado deve acreditar que a entrevista será agradável e satisfatória;
- O entrevistado deve acreditar que é importante responder às perguntas e que não estará desperdiçando seu tempo;
- O entrevistado deve abandonar qualquer desconfiança que possa existir sobre sua participação.

Para estes autores (2003), o registro das respostas das entrevistas deve ser acurado. Desta forma optou-se por gravar toda a conversa. Segundo Rosa e Arnoldi (2006), isto é um

procedimento comum, desde que o entrevistador ateste que o entrevistado estará à vontade e que suas respostas não fiquem comprometidas pelo fato de haver um microfone gravando suas respostas.

Rosa e Arnoldi (2006) ainda orientam que após o registro da entrevista, deve-se fazer a transcrição literal da gravação. Desta forma, após a gravação, foi realizada a transcrição literal da mesma a fim de buscar respostas dos entrevistados que possibilitem alcançar os objetivos da pesquisa.

3.6.1 A busca pelas entrevistas

Na reunião de qualificação do pesquisador, dia 28 de outubro de 2008, ficou decidido que tanto ele como seu orientador iriam fazer os contatos necessários, com os gestores alvos da pesquisa, a fim de que fossem marcadas as entrevistas.

Porém, antes desta tarefa, foi necessário ajustar esta pesquisa às melhorias propostas pela banca de qualificação. A partir de então iniciaram-se os primeiros contatos.

No dia 24 de novembro de 2008 foram realizadas quatro entrevistas em duas instituições distintas. Em uma delas, conseguiu-se entrevistar três gestores – reitor, pró-reitor administrativo e *controller*. Na instituição seguinte, só foi possível entrevistar o *controller*.

Os contatos a fim de agendar as entrevistas continuaram e, no dia 16 de dezembro de 2008, foi entrevistado o reitor, o pró-reitor administrativo e o *controller* de outra instituição.

Até então foi possível entrevistar sete gestores em três instituições dos dezoito em seis instituições pretendidas.

Além de vários telefonemas realizados aos gestores que ainda não haviam agendado as entrevistas, foram enviadas cartas registradas aos mesmos. O modelo destas cartas encontra-se nos anexos deste trabalho.

Em mais um contato telefônico realizado em 19 de dezembro de 2008, ficou-se sabendo que, em uma das instituições que ainda não havia sido realizada nenhuma entrevista, estava havendo um processo de eleição onde os gestores em exercício poderiam ser substituídos por outros e que, após os resultados das eleições, independentemente de quem fosse eleito, haveria um período de férias, ficando imprevisível uma data para a realização das entrevistas.

Das seis instituições que se pretendia realizar as entrevistas, o resultado era o seguinte:

- em duas delas, foram entrevistados os reitores, pró-reitores administrativos e *controllers*;
- noutra instituição, foi entrevistado somente o *controller*, faltando ser entrevistado o reitor e pró-reitor administrativo. Porém, estes dois gestores não deram respostas quanto à data para possível entrevista.
- da quarta instituição obteve-se a resposta de imprevisibilidade de agendamento de entrevista;
- na quinta e sexta instituição também não foi obtido êxito no processo de agendamento das entrevistas.

Diante destes fatos, foram ainda realizados contatos em mais duas instituições a fim de se obter uma amostra que atendesse ao projeto inicial desta dissertação, isto é, dezoito entrevistas em seis IES privadas. Mas o resultado foi negativo. Uma delas respondeu por meio de e-mail que não seria possível atender ao pedido e na outra instituição, mesmo sendo demonstrado aceitação dos gestores em marcar uma data para as entrevistas, tal fato não ocorreu. Foram realizados vários telefonemas e enviado e-mail a estes gestores. Contudo, não foi possível a realização das entrevistas devido ao fato de sempre haver postergação quanto à data pretendida.

No entanto, independentemente dos contratemplos encontrados, o trabalho deve ser concluído para que seja aberta a possibilidade de que outros pesquisadores possam dar seqüência à pesquisa ora iniciada. Quanto a isto, Selltiz et al (1987, p. 104) destacam que:

Se não se tentar ponderar as alternativas possíveis que podem ser compatíveis com a evidência, particularmente à luz das fontes de falibilidade e ambigüidade, se não se tentar apontar as lacunas do conhecimento, e se, mesmo assim, se tiver descartado alguma alternativa com o pretexto de que não é suficientemente plausível para merecer consideração séria ou descartada alguma lacuna manifesta no conhecimento como não suficientemente pertinente para não merecer exploração intensiva, não se estaria constantemente preparado para reabrir estes assuntos e permanecer sensíveis à possibilidade de reabri-los.

Quanto à impossibilidade da realização das entrevistas pretendidas e, conseqüentemente a ausência de alguns dados necessários para atender aos objetivos deste trabalho, Bitto (2006), concluiu que a falta de resposta também é uma resposta. Desta forma, mesmo não tendo os dados, teve-se o contato com estes gestores.

3.7 Plano de análise de dados

Este sub-tópico destina-se à apresentação das técnicas que serão utilizadas para a análise das informações obtidas através da pesquisa, análise esta que visa a solução do problema proposto. Esta análise foi realizada qualitativamente, utilizando-se como meio para este fim a análise de conteúdo.

Apesar de, no meio científico, existirem críticas relacionadas à análise de conteúdo, Bardin (2004, p. 7) afirma que esta análise encontra-se cada vez mais sutil e em constante evolução. Cooper e Schindler (2003, p. 346) argumentam que “sua amplitude faz dela uma ferramenta flexível e vasta, que pode ser usada como uma metodologia ou como uma técnica para um problema específico.” e acrescentam que ela protege contra a percepção seletiva do conteúdo; garante rigorosos critérios de confiabilidade e validade, além de ser acessível à recursos computacionais.

De acordo com Laville e Dionne (1999), existem três modos ou estratégias para se analisar qualitativamente um conteúdo:

- Emparelhamento: o pesquisador associa os dados coletados à um modelo teórico a fim de compará-los. Para tanto, é necessário a presença de uma teoria sobre a qual o pesquisador irá se apoiar para imaginar um modelo do fenômeno ou da situação em estudo;
- Análise histórica: o pesquisador apóia-se em um quadro teórico para desenvolver um roteiro sobre a evolução do fenômeno ou da situação em estudo; e
- Construção interativa de uma explicação: o pesquisador realiza aos poucos uma explicação lógica do fenômeno ou da situação em estudo, observando as unidades de sentido, as inter-relações entre elas e entre as categorias em que elas se encontram agrupadas. Nesse modo, não se supõe a existência prévia de um ponto de vista teórico.

Neste estudo foi utilizado o modo da construção interativa de uma explicação, pois pretendeu-se explicar logicamente a percepção dos gestores de IES privadas quanto à adesão ao PROUNI. Porém fez-se necessário comparar as respostas desses gestores com a teoria previamente construída neste trabalho. Assim, foi realizada uma combinação do modo da construção interativa de uma explicação com o modo do emparelhamento para análise dos dados deste trabalho.

3.8 Resultados do trabalho

Os resultados deste trabalho estão limitados aos dados obtidos com os gestores das instituições que colaboraram com a pesquisa. Ao todo, foram realizadas sete entrevistas.

3.9 Limitações do trabalho

Devido a aspectos como limitação de tempo para conclusão do programa de mestrado, dificuldades para os gestores alvos desta pesquisa disponibilizarem tempo para a concessão das entrevistas e a não colaboração de alguns gestores, mesmo conhecendo a importância da realização de pesquisas científicas, dentre outros, não foi possível entrevistar gestores de IES privadas que não aderiram ao PROUNI. Desta forma, o trabalho apresenta resultados de IES privadas que aderiram ao PROUNI na cidade de São Paulo.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este capítulo tem como objetivo descrever e analisar os dados coletados por meio das entrevistas. Seguindo a proposta do Quadro 4, situado no item 3.2, estes dados foram categorizados em blocos a fim de permitir o alcance dos objetivos almejados e da resposta à questão de pesquisa do presente trabalho.

Entretanto, ressalta-se que os resultados deste trabalho estão limitados aos dados obtidos com os gestores das instituições que colaboraram com a pesquisa.

4.1 Descrição e análise das entrevistas de forma categorizada

As entrevistas foram categorizadas em quatro blocos. A seguir, serão analisadas conforme o objetivo de cada um destes blocos.

Para se manter o caráter confidencial das respostas obtidas junto aos entrevistados, serão divulgadas apenas as funções de cada um. Estes serão tratados como: *Controller*, Pró-Reitor Administrativo e Reitor. Já as IES pesquisadas serão aqui descritas como: IES 1, IES 2 e IES 3.

As questões que orientaram as entrevistas estão no item 3.2 – Roteiro da entrevista. Porém, a fim de facilitar o entendimento das análises, a seguir realizadas, serão repetidas as questões que compõem cada bloco.

4.1.1 Descrição e análise do primeiro bloco

O primeiro bloco tem como objetivo a identificação dos respondentes e das IES em que trabalham. Para isso foram elaboradas as seguintes questões:

Questão 1: Além dessa, você acumula outra função? Se sim, qual?

Questão 2: Qual sua formação acadêmica?

Questão 3: Qual é a forma jurídica e o regime tributário desta IES?

Questão 4: Esta IES é auditada? Se sim, por auditoria interna ou externa? Existe um procedimento de auditoria específico para o PROUNI?

Questão 5: Em que data esta instituição aderiu ao PROUNI?

As entrevistas de cada IES serão descritas e analisadas separadamente, sendo que este bloco, o primeiro, será dividido em três partes, uma para cada IES pesquisada.

IES 1

Ao analisar a IES 1, pôde-se perceber que:

- a) todos os gestores entrevistados são graduados em cursos específicos às funções ocupadas, à exceção do reitor que tem ampla e diversificada formação, possuindo ainda mestrado, doutorado e pós-doutorado, o que talvez pode conferir-lhe muita experiência no desempenho da sua função;
- b) à exceção do *controller*, os demais gestores entrevistados ocupam duas funções;
- c) para ambos os gestores entrevistados, sua instituição é uma fundação com variações como “sem fins lucrativos”, “não filantrópica” e “imune a todos tributos federais”;
- d) segundo os três gestores entrevistados, esta instituição é submetida apenas a auditoria externa e não tem um procedimento específico de auditoria para o PROUNI;
- e) apesar do reitor não ter respondido a esta questão, devido ao fato de não laborar nesta instituição à época, verificou-se que a data de adesão ao PROUNI foi logo no seu lançamento.

IES 2

Já na análise da IES 2, onde foi entrevistado somente o *controller*, foi possível verificar que este profissional é graduado em Administração de Empresas e Ciências Contábeis e ocupa apenas esta função. Segundo ele, sua instituição é uma Associação e o regime tributário é o de uma entidade sem fins lucrativos e filantrópica. De acordo com suas informações, sua instituição tem auditoria interna e externa, sendo que não existe auditoria específica para o PROUNI. No que diz respeito à adesão ao PROUNI, afirma que em novembro de 2004 firmaram o termo de adesão, oferecendo vagas a partir de janeiro de 2005.

IES 3

Ao analisar a IES 3, pôde-se perceber que:

- a) os três gestores entrevistados possuem formação acadêmica adequada às funções ocupadas, o que pode-lhes conferir competência no desempenho das mesmas;
- b) excetuando o *controller*, os demais gestores entrevistados desempenham outras funções dentro da instituição, contudo, complementares ao cargo ocupado, não lhes sobrecarregando de atividades que poderiam comprometer seu desempenho profissional;
- c) para os entrevistados, sua instituição é uma fundação filantrópica sem fins lucrativos;
- d) em relação à auditoria, notou-se uma divergência. De acordo com as informações procedentes da reitoria, a instituição passa por auditoria interna e externa, porém, os demais entrevistados afirmaram haver apenas a auditoria externa. Quanto à existência de procedimento exclusivo de auditoria para o PROUNI, os três entrevistados afirmaram não existir;
- e) apesar de terem informado datas cronológicas diferentes de adesão ao PROUNI, notou-se que isto se deu logo no lançamento do programa, isto é, no início de 2005.

4.1.2 Descrição e análise do segundo bloco

O bloco 2 tem o objetivo de verificar o conhecimento dos gestores sobre o PROUNI. As questões 6 a 10 compõem este bloco e buscam atingir seu objetivo. São elas:

Questão 6: Para você, o que é o PROUNI?

Questão 7: Para você, de uma forma geral, o PROUNI contribui para que IES privadas alcancem objetivos sociais e econômicos? Descreva como.

Questão 8: As proposições do PROUNI são compatíveis com os objetivos sociais e econômicos desta IES? De que forma?

Questão 9: Descreva o nível de importância do PROUNI para esta IES.

Questão 10: Quais são as obrigações decorrentes da adesão ao PROUNI?

Este bloco também será descrito separadamente conforme descrição de cada IES.

IES 1

A visão do que é o PROUNI na IES 1:

- Para o reitor: é um programa do governo federal que é bem sucedido porque consegue associar a participação do setor público com o privado. Como o governo tinha dificuldade de receber alguns tributos, resolveu conceder isenção dos mesmos em troca de vagas nas IES privadas. Isto foi bem aceito porque havia certa ociosidade de vagas nestas IES. Alie-se a isso o fato de que caso o governo abra novas IES, teria dificuldade para geri-las. Então reconhece a competência administrativa da iniciativa privada e implementa o programa. Finalmente, consegue prover o acesso a milhares de estudantes que não teriam como prosseguir seus estudos, o que é muito importante para o país.

As afirmações deste reitor estão de acordo com as proposições encontradas no referencial teórico, principalmente com os autores Bastos (2007), Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005), Corbucci (2004), Draibe (1993) e Mancebo (2004).

- Para o pró-reitor administrativo: é um programa que supre uma das funções da instituição, que é conceder bolsas de estudo, dentro de sua capacidade financeira, sem prejudicar a qualidade do ensino oferecido.
- Para o *controller*: é uma forma do governo atender a demanda por cursos universitários aos menos favorecidos. Também é um programa que tornou imunes de impostos muitas IES comerciais.

A visão do *controller* sobre o que é o PROUNI está diretamente ligada às proposições encontradas na Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b).

De acordo com a visão destes três gestores sobre o que é o PROUNI, nota-se a existência de convergência sobre o assunto. Embora haja respostas mais ou menos elaboradas, todas estão de acordo com os conteúdos apresentados no referencial teórico, onde afirma-se que este programa é de cunho social, do governo federal, que visa conceder bolsas de estudo, em IES privadas a estudantes com baixa renda familiar.

Contudo, não foram abordados comentários sobre sua ligação com os planos governamentais, tais como alcançar uma das metas do PNE, que é ter até 2010, pelo menos 30% da população entre 18 e 24 anos na educação superior.

Também não foram lançadas críticas incisivas ao programa tais como aquelas encontradas no referencial teórico que afirmam ser um programa de “fuga para frente” às IES privadas.

Em relação à contribuição do PROUNI para o alcance de objetivos sociais e econômicos de IES privadas, ambos afirmam que o mesmo contribui mais para o primeiro que para o segundo objetivo. Portanto, as proposições do referido programa são compatíveis muito mais aos aspectos sociais que econômicos de sua instituição. Talvez isso ocorra devido ao seu regime tributário – fundação sem fins lucrativos, à semelhança das filantrópicas – que de acordo com o referencial teórico, item 2.2.2.1, estas IES teriam somente isenção do PIS sobre a folha de pagamento, correspondente à alíquota de 1%.

Não obstante, ao tratar dos aspectos econômicos, o reitor deixa transparecer traços de indignação ao comparar sua IES com outras. Inicialmente ele diz que os ganhos econômicos do PROUNI são pequenos; diz que sua IES tem uma pequena isenção adicional. Porém ao tratar de IES com fins lucrativos, afirma que existe uma diferença muito grande em relação às isenções. O tópico 2.2.2.1 esclarece a diferença de tributação de acordo com a forma jurídica de cada IES.

Por sua vez, o pró-reitor administrativo, inicialmente disse que não há nenhum ganho econômico, mas em seguida afirma ter uma pequena compensação econômica. Ele também compara sua IES com outras IES ao afirmar que “não temos nenhum benefício com isso, ao contrário de outras instituições”. Fez questão de afirmar várias vezes que o PROUNI não os beneficiam economicamente, mas afirmou que o programa “veio, vamos dizer, engrossar um pouco mais o que a gente tinha imaginado que a gente ia dar de bolsa”.

Quanto à importância do PROUNI para sua IES:

- O *controller* afirma que “isto é com o reitor”;
- O pró-reitor administrativo não confere importância ou falta dela ao programa; e
- O reitor o considera importante pois promove uma reflexão de que “educação sempre é uma questão social”.

Pelo fato do *controller* “transferir” esta resposta sobre a importância do PROUNI para sua IES ao reitor, pode-se inferir que o mesmo é indiferente ao programa. Contudo, demonstra preocupação no sentido de apoio ao programa. Segundo ele, a IES ficaria numa posição desconfortável se não aderisse ao PROUNI, pois a mesma goza dos direitos adquiridos do título de utilidade pública, além de obter patrocínio do Governo Federal relacionado a outros programas sociais.

Já o pró-reitor administrativo, de acordo com sua resposta, também demonstra certa indiferença em relação ao mesmo. Porém, demonstrou preocupação com o nível de qualidade dos alunos provenientes do PROUNI que adentram sua IES. Para ele, é importante porque podem devolver para a sociedade “gente bem formada”.

Para o Reitor, o programa é importante, pois o faz refletir que a educação sempre é uma questão social. Talvez isto se deva à sua diversificada formação acadêmica.

Quando questionados sobre as obrigações provenientes da adesão ao programa, os três gestores demonstram pouco conhecimento sobre as mesmas e atribuem à secretaria a função de prestadora de contas aos órgãos competentes. No item 2.3, que trata do PROUNI, constam as obrigações referentes a tal programa.

IES 2

A análise da IES 2, onde foi entrevistado apenas o *controller*, possibilitou perceber que, na visão deste profissional, o PROUNI é um programa do Governo Federal de âmbito social, que obrigou as IES privadas e filantrópicas a prestarem serviços de educação a uma classe de alunos com menos recursos financeiros.

Sua visão do que é PROUNI está de acordo com o que diz a Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b). Contudo, não se encontrou na bibliografia pesquisada aspectos relacionados à obrigação de IES privadas e filantrópicas a aderirem ao referido programa. De acordo com a lei que o instituiu, a adesão é facultativa pelas IES privadas.

Para este gestor, o PROUNI, de uma forma geral, alcança mais os objetivos sociais que os econômicos. Porém, de acordo com o Quadro 2, no item 2.2.2.1, vê-se que os objetivos econômicos também são importantes pois podem representar uma economia referente ao recolhimento de quatro impostos federais, a depender do tipo de IES. Ao que tudo indica, sua

resposta se deve ao fato de trabalhar em uma IES filantrópica, onde a mesma já goza de isenções tributárias que também poderiam ser usufruídas sem a adesão ao programa.

Quanto à compatibilidade do PROUNI com os objetivos sociais e econômicos de sua instituição, existe plena harmonia. Segundo ele, como a entidade já é de caráter social, filantrópica e sem fins lucrativos, existe um perfeito sincronismo.

Verificou-se que o PROUNI é importante para sua instituição pois ele permite a continuidade da isenção dos impostos e o atendimento à classe social menos favorecida da sociedade, algo que já é praticado desde a fundação da entidade.

No tocante às obrigações oriundas da adesão ao referido programa, verificou-se que o mesmo tem total domínio das mesmas. Suas informações estão de acordo com o conteúdo legal da Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b).

O que se percebeu na conversa com este *controller* é que o mesmo tem amplo domínio dos aspectos legais e operacionais do PROUNI. Desta forma, pode ser facilitado o processo de tomada de decisões no que tange a este assunto, pois ele tem as informações necessárias a tal necessidade.

Em comparação aos demais *controllers* entrevistados, este foi o que demonstrou maior conhecimento sobre o PROUNI. Não obstante, não se deve esquecer que, ao ser entrevistado, o sujeito pode não se sentir à vontade ou então sentir alguma desconfiança, conforme afirma Cooper e Schindler (2003). Desta forma, não é possível determinar o nível do seu conhecimento sobre o assunto. Portanto, não se está afirmando que um gestor tem mais conhecimento que os demais, mas tão somente, que os dados coletados permitiram tal afirmação.

IES 3

Ao analisar a IES 3, pode-se perceber que:

A visão do que é o PROUNI:

- Para o reitor: é um programa que visa diminuir as distâncias sociais existentes no país promovendo o acesso ao ensino superior à população de baixa renda, desde que estes tenham sido aprovados no ENEM. Porém, ao compor esta resposta, deixa “escapar” sua visão crítica em relação a tal programa, pois menciona que “não vou julgar se adequadamente ou inadequadamente”.

A percepção do que é PROUNI para este reitor encontra-se respaldada no conteúdo do que diz a Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b). Contudo, notou-se que existe certa descrença em relação ao que se propõe tal programa. Pelo seu comentário, o PROUNI não atende seu objetivo de forma adequada.

- Para o pró-reitor administrativo: é um programa que visa integrar dentro da sociedade pessoas das mais diferentes origens e das mais diferentes condições econômicas, e ao mesmo tempo, expandir à população o conhecimento da graduação universitária, pois o índice de graduação superior é muito baixo em relação à população.

Esta resposta também encontra respaldo na Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b) e, ao se referir ao baixo índice de conhecimento da graduação, vê-se concordância com os dados do INEP (2008).

- Para o *controller*: é um programa de benefício fiscal tendo como contrapartida a concessão de bolsas de estudo.

A resposta do *controller* esta voltada aos aspectos econômicos, confirmando as afirmações de Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005).

Estas respostas permitem observar certa convergência na visão dos três entrevistados. Mesmo o *controller* tendo deixado transparecer que se trata inicialmente de um programa de benefício fiscal, pode-se constatar que há concordância com os conteúdos apresentados no referencial teórico, especialmente a Lei 11.096/05 (BRASIL, 2005b), onde afirma-se que este programa é de cunho social, do governo federal, que visa conceder bolsas de estudo, em IES privadas a estudantes com baixa renda familiar.

Não foram traçados comentários sobre sua ligação com os planos governamentais, tais como alcançar uma das metas do PNE, que é ter até 2010, pelo menos 30% da população entre 18 e 24 anos na educação superior.

Também não foram lançadas críticas incisivas ao programa tais como aquelas encontradas no referencial teórico que afirmam ser um programa de “fuga para frente” às IES privadas. Contudo, o pró-reitor administrativo disse que as universidades lucrativas muito se beneficiaram economicamente e financeiramente com as isenções adquiridas com a adesão ao PROUNI.

Os três gestores concordam que o PROUNI contribui para que IES privadas alcancem seus objetivos sociais e econômicos. Porém notou-se certo grau de “indignação” do

reitor e pró-reitor administrativo ao tratar do aspecto econômico. Segundo eles, algumas IES privadas “massificaram” o ensino e estão muito mais preocupados com o “lucro mercantil” do que com a qualidade de ensino que os mesmos oferecem. Tal fato pode ser verificado no referencial teórico, especificamente no item 2.2, onde se trata da massificação do ensino superior.

Por sua vez, o *controller* demonstrou preocupação em manter o equilíbrio entre as bolsas concedidas e a renúncia fiscal obtida. Verifica-se que este gestor assimilou intrinsecamente uma das responsabilidades da controladoria que é fornecer informação para uma melhor gestão do empreendimento, além de demonstrar que participa das tomadas de decisões.

Em relação à compatibilidade do PROUNI com os objetivos sociais e econômicos da instituição, os três gestores afirmam que existe. Contudo, o reitor e o *controller* demonstraram que o programa é uma forma de dar transparência ao processo de concessão de bolsas pela universidade. O reitor fez menção à esse assunto devido ao fato de que “algumas pessoas questionam” a forma utilizada pela instituição para concessão de bolsas. Então, segundo ele, o PROUNI veio confirmar e validar a política já existente nesse aspecto. Já o *controller* tocou no assunto devido aos cálculos que devem ser feitos para a apuração das bolsas a serem concedidas. Nota-se novamente que a “controladoria está no sangue” deste profissional. Suas respostas voltam-se para a necessidade de fornecer informações úteis ao processo de tomada de decisões.

Por sua vez, o pró-reitor administrativo alertou para o fato de que, mesmo sendo compatível com os aspectos sociais da instituição, o PROUNI, às vezes apenas provê o “acesso” à educação superior e não a continuidade e/ou conclusão do curso. Segundo ele, alguns alunos desistem dos estudos porque não tem recursos financeiros para se deslocarem de suas residências até à universidade e o retorno aos seus lares; para se alimentarem durante o período em que estão estudando e para aquisição dos materiais escolares. Tal realidade também é comentada no referencial teórico ao se citar Cardoso (2008).

Quanto à importância do PROUNI para sua IES, o reitor e pró-reitor administrativo afirmaram que o mesmo veio reafirmar o compromisso social da instituição com a sociedade. Afirmaram também que, mesmo havendo cursos deficitários por causa das bolsas ofertadas, foi importante porque a adesão ao programa lhes confere determinado apoio aos programas do Governo Federal. Esta idéia converge com o conteúdo apresentado no referencial teórico, item 2.2.3, onde é afirmado que os gestores de IES devem buscar se aliar com as políticas

existentes. O *controller* informou que sua importância foi relativa à estruturação e sistematização da política de concessão de bolsa, além de permitir o gerenciamento econômico e social da instituição.

Quando questionados sobre as obrigações provenientes da adesão ao programa, somente o *controller* conseguiu fornecer maiores detalhes sobre o assunto.

Num aspecto geral, de acordo com as respostas obtidas de todos gestores entrevistados, pode-se afirmar o seguinte sobre o conhecimento dos mesmos sobre o PROUNI:

- ✓ O reitor tem um conhecimento mais voltado ao aspecto social, um aspecto mais amplo;
- ✓ O pró-reitor administrativo está mais ligado aos aspectos econômicos; e
- ✓ O *controller* indica conhecer tal programa muito mais em relação aos processos operacionais do mesmo.

No referencial teórico, item 2.2.3, onde é descrito cada um dos gestores anteriormente mencionados, pode-se verificar tal conclusão.

4.1.3 Descrição e análise do terceiro bloco

O terceiro bloco constituiu-se das **questões 11 a 14** e teve como objetivo verificar as variáveis consideradas pelos gestores quanto a adesão ou não adesão ao programa. As questões são as seguintes:

Questão 11: O que levou esta instituição a aderir / não aderir pelo PROUNI?

Questão 12: Ao decidir sobre aceitar ou rejeitar a implantação de um novo programa em uma organização, é necessário realizar um estudo para se verificar as mudanças e/ou adaptações necessárias nos setores diretamente envolvidos. Descreva como foi / seria operacionalizado o processo de implantação do PROUNI nesta IES.

Questão 13: Antes de se decidirem por aderir / não aderir, simularam os resultados decorrentes da adesão, tais como os valores economizados com as isenções dos tributos e os valores não faturados referentes à concessão

das bolsas de estudo? Se sim, esta simulação apontou resultados positivos ou negativos? Se negativos, porque decidiram aderir?

Questão 14: Ao se decidirem participar / não participar do referido programa, descreva o nível de importância atribuída aos seus aspectos sociais, como “incluir as camadas menos favorecidas da sociedade na educação superior” e aos aspectos econômicos como “um programa de fuga para frente para as IES privadas”.

A descrição e análise dos dados será realizada por IES, conforme realizado com os blocos anteriores.

IES 1

Quando questionados sobre o que levou sua instituição a aderir ao PROUNI, os gestores da IES 1 afirmaram que tal decisão foi para apoiar o governo, pois se “virassem as costas” para esse programa social, sua condição e imagem perante o mesmo poderia ficar comprometida. Então, estando na “contra-mão dos anseios do governo federal”, consideram que estariam numa situação “desconfortável”, principalmente em relação às suas “reivindicações junto ao governo federal e quanto ao Ministério Público Estadual” no momento de prestação de contas da entidade. Estas afirmações indicam que existe preocupação quanto à manutenção dos benefícios fiscais obtidos com a posse do título de utilidade pública.

O reitor e pró-reitor administrativo demonstraram preocupação com o nível da qualidade de alunos que estaria entrando em sua instituição. Pelo seu discurso, ficaram preocupados com o conceito da instituição quando esta fosse avaliada em termos de qualidade acadêmica.

Diante dessas informações pode-se constatar determinada aderência com o conteúdo apresentado no referencial teórico, especificamente Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005). Mesmo afirmando que os aspectos sociais foram os mais importantes ao aderir ao PROUNI, fica evidente a preocupação no sentido econômico. Isso fica claro ao afirmarem que se deixassem de aderir, poderiam não ser atendidos pelo governo quando realizassem suas reivindicações e também no momento da prestação de suas contas ao Ministério Público.

Questionados se houve estudo para verificar as mudanças e/ou adaptações necessárias nos setores diretamente envolvidos com a implantação do PROUNI, houve divergência nas respostas.

O *controller* informou que foram realizados cálculos dos impactos econômicos e operacionais da adesão. Informou também que todos os departamentos envolvidos – contabilidade, secretaria geral e reitoria, dentre outros – foram envolvidos no estudo e concluíram que, mesmo não trazendo retorno financeiro, “era de bom tom aderir ao PROUNI.”

O pró-reitor administrativo afirmou que não houve estudo. Segundo ele, o número de alunos que entraram na instituição por meio do PROUNI não mudava muita coisa. Para ele, tratava-se de um programa em que “ou você adere ou não adere.”

Por sua vez, o reitor disse que a adesão ao programa ocorreu antes de sua chegada à instituição, mas imagina que tenha sido feito um estudo deste tipo.

Apesar da divergência encontrada nas respostas, nota-se concordância com o conteúdo do referencial teórico, especificamente no item 2.2.3, onde é afirmado que devem ser realizados estudos antes de se implantar um novo projeto em uma IES.

Outra divergência foi percebida quando foi lhes direcionada a **Questão 13** “Antes de se decidirem por aderir / não aderir, simularam os resultados decorrentes da adesão, tais como os valores economizados com as isenções dos tributos e os valores não faturados referentes à concessão das bolsas de estudo? Se sim, esta simulação apontou resultados positivos ou negativos? Se negativos, porque decidiram aderir?”. O *controller* deixou transparecer que foi feita a simulação, pois afirmou que “[...] no nosso caso, o impacto é aumento de custos, simplesmente aumento de custos.” e relatou que, mesmo frente a este resultado, “[...] o fato da gente não aderir ao PROUNI, a gente estaria na contra mão daquilo que nos é fornecido pelo órgão federal, ou seja, você tem um título de utilidade pública e não contribui para um plano governamental de educação”. Novamente o *controller* demonstra preocupação com a manutenção do título de utilidade pública ao qual lhes concede certas isenções fiscais.

O pró-reitor administrativo afirmou que não realizaram esta simulação, mas “[...] foi uma decisão absolutamente consciente, vamos entrar porque achamos que é um programa que deve ser apoiado [...] Não fizemos estudo de quantas bolsas seriam concedidas, simplesmente botamos pra dentro, vamos ver o que vai acontecer.”

O reitor não opinou pois trata-se de um acontecimento ocorrido antes de sua chegada.

Apesar da divergência nas respostas, nota-se atendimento ao que se encontra no referencial teórico, no item 2.2.3, onde é afirmado que devem ser realizadas simulações dos resultados antes da implantação de novos projetos em uma IES.

Quando perguntados sobre o nível de importância atribuída aos aspectos sociais e econômicos do PROUNI no momento de sua adesão, houve convergência do *controller* e pró-reitor administrativo. Ambos afirmaram que só houve importância quanto aos aspectos relacionados ao lado social. Contudo, o *controller* demonstrou preocupação com o lado econômico, pois fez a seguinte consideração: “O propósito é que a gente continue com toda essa possibilidade de benefícios que nós temos. Então seria um retorno direto, seria um retorno em termos de manutenção das condições que a gente goza hoje”. O reitor também não respondeu a esta pergunta pelo motivo de não estar na instituição nesta fase.

Apesar de seus discursos serem enfáticos nos aspectos sociais do PROUNI, fica evidente sua preocupação com os resultados financeiros.

A análise deste bloco permite afirmar que as variáveis consideradas pelos gestores da IES 1, no momento da adesão ao PROUNI foram: administrativas, políticas, econômicas, sociais e fiscais.

IES 2

Pela entrevista com o *controller* desta instituição, o que levou-os a aderir ao PROUNI foi a similaridade existente entre as proposições do programa e a filosofia da instituição. Pelo fato de já serem filantrópicos e atenderem também a estudantes de classe baixa, decidiram optar pela adesão ao PROUNI, pois assim garantiriam os benefícios fiscais já adquiridos, além de não terem que sair da sua linha de atuação.

Antes de se decidirem pela adesão, fizeram os estudos sobre a operacionalização do mesmo juntamente com membros da diretoria e reitoria. Encontraram dificuldades para isso, pois naquela época ainda não estavam bem definidos os termos legais do programa. Tal fato pode ser comprovado pelo fato de que o PROUNI surgiu como um anteprojeto de lei, depois como uma medida provisória e, somente em 2005 como uma lei, tendo muitos aspectos

diferentes do seu projeto original. Contudo, decidiram optar, pois estariam se pronunciando favoráveis aos planos do governo, o que lhes poderia garantir a isenção fiscal já adquirida.

Este profissional não sabe se foram realizadas simulações de resultados da instituição com e sem o PROUNI, pois nesta época ele labutava em outra unidade. Mas afirma que devem ter realizados cálculos desta natureza pois hoje existem estes tipos de simulações. Afirma também que o PROUNI permite aumentar o número de alunos em sala de aula sem se recorrer à autorização do MEC. Isto lhes garante certa vantagem financeira, pois, apesar de inexistirem vagas ociosas nos primeiros períodos de seus cursos, pôde-se aumentar o faturamento em função disso.

Outro fator relatado foi que, além de aumentarem o faturamento, também podem abater da base de cálculo do PROUNI para a formação do número de bolsas a serem concedidas, o valor não recebido, isto é, a inadimplência. Contudo, este valor deve voltar à base de cálculo a medida em que for sendo recebido.

O nível de importância do PROUNI em relação aos aspectos sociais e econômicos da instituição foi notadamente visível pois a adesão reafirmou o que esta IES já realizava. Portanto, as variáveis verificadas na adesão ao referido programa foram econômicas, políticas, fiscais e sociais.

IES 3

Ao serem questionados sobre o que levou sua IES a aderir ao PROUNI, os três gestores citaram a possibilidade de garantir a manutenção da isenção fiscal que atualmente gozam. O reitor citou ainda que a adesão ao programa poderia trazer também vantagens políticas, além de diferenciar a instituição de outras “que não são sérias”. Neste caso nota-se concordância com a fala de Derek *apud* Siqueira (2005).

Pode-se verificar que, mesmo tendo dado muita importância aos aspectos sociais do PROUNI, conforme constatado no Bloco 2, que busca levantar o conhecimento dos gestores em relação ao referido programa, tudo indica que o que levou esta IES a aderir a tal programa foram os aspectos econômicos.

Questionados se houve estudo para verificar as mudanças e/ou adaptações necessárias nos setores diretamente envolvidos com a implantação do PROUNI, o reitor não soube se houve tal estudo. Este fato é comentado por Moraes e Cavalcante (2008). O pró-

reitor administrativo e o *controller* relataram que foi realizado referido estudo. Portanto pode-se verificar o atendimento ao que se encontra no referencial teórico, especialmente por Mandelli (2003).

Indagados sobre se houve simulação dos resultados da economia de impostos gerada pela renúncia fiscal *versus* somatório do valor das bolsas concedidas, o reitor novamente afirmou que não sabe afirmar se houve ou não, mas segundo ele, tem uma equipe para esta finalidade. Tal fato vem confirmar o que Viana (1998) afirmou. O pró-reitor administrativo disse que o resultado desta comparação foi negativo, mas optaram por aderir mesmo assim, uma vez que decidiram ir trocando as bolsas anteriormente concedidas pelas bolsas do PROUNI. Desta forma, teria-se o mesmo resultado. Por sua vez, o *controller* disse que já havia este estudo devido à condição de serem filantrópicos. Portanto nota-se o atendimento ao que se encontra no referencial teórico, especialmente por Mandelli (2003), onde é afirmado que deve haver estudo antes da implantação de um novo projeto.

Quando perguntados sobre o nível de importância atribuída aos aspectos sociais e econômicos do PROUNI no momento de sua adesão, houve convergência entre os três respondentes. De acordo com eles, o lado social foi o mais importante, uma vez que a instituição já gozava de benefícios fiscais por ser filantrópica. Entretanto o reitor fez menção novamente à possibilidade de ser um programa capaz de garantir certa segurança no que diz respeito às isenções já adquiridas.

A análise deste bloco permite afirmar que as variáveis consideradas pelos gestores da IES 3, no momento da adesão ao PROUNI foram: transparência, políticas, econômicas e sociais.

4.1.4 Descrição e análise do quarto bloco

Finalmente, o quarto bloco foi caracterizado pelas **questões 15 a 22**. Seu objetivo foi verificar os procedimentos contábeis efetuados em relação ao PROUNI a fim de auxiliar a gestão das IES. As questões que compuseram este bloco foram as seguintes:

Questão 15: Descreva a contabilização dos fatos relativos ao PROUNI.

Questão 16: Descreva como são apurados os valores não desembolsados com isenção dos tributos em virtude da adesão ao PROUNI.

Questão 17: Descreva como é identificado o valor das bolsas integrais e parciais concedidas pela adesão ao PROUNI.

Questão 18: Descreva como são analisados os valores referentes às isenções x bolsas de estudo concedidas.

Questão 19: Descreva como são avaliados os resultados sociais e econômicos do PROUNI.

Questão 20: É realizada alguma comparação dos resultados econômicos desta IES, com e sem adesão ao PROUNI? Se sim, descreva como.

Questão 21: Descreva como é realizada a prestação de contas das obrigações oriundas do PROUNI aos órgãos competentes.

Questão 22: Descreva como são evidenciados, nas demonstrações contábeis, os resultados econômicos oriundos do PROUNI.

Novamente a descrição e análise dos dados será realizada separadamente, por IES.

IES 1

Quando pedido para descrever a contabilização dos fatos relativos ao PROUNI, o reitor da IES 1 disse que não poderia fazê-la e lançou o seguinte comentário: “Eu não sei se tenho uma observação crítica sobre essa contabilidade. Talvez pudesse ter uma contabilidade mais explícita sobre isso. Talvez gerencial pra gente poder averiguar de uma maneira mais crítica quais são os impactos financeiros desse programa, as conseqüências. Acho que talvez devesse.”

Tal comentário indica que, na visão do reitor desta IES, não existe nem gerencialmente, contabilização dos fatos relativos ao PROUNI. Pode-se perceber também que as informações que ele recebe da contabilidade, em relação ao PROUNI, não lhe dão suporte para tomada de decisão, pois ele afirma que “Talvez pudesse ter uma contabilidade mais explícita sobre isso.”

Pelo menos para o reitor desta IES, a controladoria não está cumprindo com um de seus papéis, que é dar suporte informacional para a tomada de decisões. Neste caso, a controladoria não auxilia a gestão.

Mas para o pró-reitor administrativo da IES 1, foi possível a descrição desta contabilização. Segundo ele, a bolsa do PROUNI é lançada em uma rubrica separada que reduz a receita. Afirma ainda que todo o processo é definido e contabilizado desde a entrada do aluno na instituição até à sua saída.

Já o *controller* afirma que “Do ponto de vista contábil, nós não temos uma segregação. Por que? Porque nós temos sistemas que segregam isso do ponto de vista financeiro, ou seja, eu tenho todo um arcabouço de relatórios na área financeira que me dá isso detalhadamente. [...] dentro, a nível contábil, não tem nenhuma segregação. Tem segregação a nível de relatórios porque como nós temos o sistema ERP, a gente consegue todos relatórios que forem necessários. ” Isto permite afirmar que, mesmo havendo um *software* financeiro que permite o detalhamento das informações sobre o PROUNI, não há uma contabilização clara dos procedimentos relativos ao mesmo.

Tal inferência, de certa forma, encontra convergência com a fala do reitor, o que comprova a pouca atuação da controladoria, pelo menos em relação às informações sobre o PROUNI. Porém, nota-se claramente divergência quanto ao que afirmou o pró-reitor administrativo, pois para ele, as informações de que precisa existem. Portanto para este gestor, a controladoria cumpre seu papel no que diz respeito a fornecer informações para auxiliar na gestão. Veja o que ele afirma sobre o assunto: “eu tenho isso absolutamente definido e contabilizado na entrada do aluno aqui, o tempo todo, do primeiro ano que ele entrou ao último, eu tenho um registro dele com o PROUNI e o que isso significou.”

Quando solicitado que o reitor da IES 1 descrevesse como são apurados os valores não desembolsados com isenção dos tributos decorrente da adesão ao PROUNI, ele afirmou que não teria como detalhar isso, mas disse que o pró-reitor administrativo e o *controller*, certamente detalhariam essa apuração, conforme trecho de sua resposta: “quem faz o acompanhamento **cuidadoso** disso é o superintendente financeiro e a controladoria pode **certamente** te dar mais detalhes sobre isso”. (Grifo nosso).

Novamente encontrou-se divergência, pois tanto o pró-reitor administrativo quanto o *controller* afirmaram que esses valores não são apurados. Pode-se observar que há indícios de que o reitor desta IES não é informado sobre os procedimentos contábeis relativos ao PROUNI, justificando desta forma, a crítica por ele realizada, conforme visto anteriormente.

Também foi pedido ao reitor da IES 1 que descrevesse como é identificado o valor das bolsas integrais e parciais concedidas como obrigação da adesão ao PROUNI. Novamente ele respondeu que não poderia descrever, mas que os detalhes, a controladoria teria.

O pró-reitor administrativo desta IES respondeu que a identificação deste valor é pelo “valor de face” da mensalidade do aluno, registrada no sistema financeiro. O *controller* respondeu a esta mesma pergunta dizendo que existem relatórios específicos gerados pelo sistema ERP, que por sua vez é alimentado com informações da secretaria geral, ou seja, é integrado ao sistema acadêmico. Portanto, notou-se novamente indícios de pouca atuação da controladoria nesta IES.

Ao ser solicitado que descrevesse como são analisados os valores referentes às isenções x bolsa de estudo concedidas pelo PROUNI, o reitor da IES 1 afirmou que “acha” que a controladoria faz isso. Afirmou também que “todos os ganhos financeiros são ponderados”, e atribui à essa análise resultados relativos à imagem da instituição, tais como “trazer para a instituição bons alunos”. Aqui o reitor demonstra preocupação com a imagem de sua instituição, pois se os alunos do PROUNI não fossem bons, qual seriam os conceitos desta IES quando analisada pelos órgãos avaliadores?

O pró-reitor administrativo afirmou que não existe essa análise e o *controller* disse que essa informação deveria ser esclarecida com a reitoria. Nota-se novamente divergências nas respostas dos gestores da IES 1, além de uma controladoria com pouca atuação.

Quando pedido para descrever como são avaliados os resultados sociais e econômicos do PROUNI em sua instituição, o reitor o fez apenas sob o enfoque social. Afirmou que o PROUNI “consegue transformar a vida das pessoas. [...] os alunos do PROUNI, por vias de conseqüências, arrumam bons empregos”. Por sua vez, o pró-reitor administrativo sugeriu que os resultados financeiros satisfazem, pois afirmou “[...] você precisa ter um equilíbrio financeiro, não adianta você querer fazer mundos e fundos e quebrar a instituição...”. No aspecto social disse que a sua IES “cumpre sua função social suportando e apoiando o PROUNI”. (Grifo nosso).

Ao que parece, pela sua resposta, o pró-reitor administrativo da IES 1, apesar de durante a entrevista dizer que o PROUNI é um bom programa, deixou escapar que o mesmo também é um peso, pois é necessário suportá-lo. Nota-se que houve preocupação com resultados financeiros, o que confirma as proposições teóricas do item 2.2.3, onde se destaca as características do gestor financeiro.

Novamente o *controller* da IES 1 disse que “isso é com a reitoria”.

Em relação à **Questão 20**, onde é perguntado se é realizada alguma comparação dos resultados econômicos da IES, com e sem adesão ao PROUNI, e se sim, descrever como, o reitor da IES 1 respondeu que, atualmente não é realizada mais. Para ele, já faz parte do cotidiano da sua instituição, pois segundo ele, “tá entrando no planejamento econômico, faz parte da nossa equação”.

Desta vez houve convergência entre as respostas do reitor e pró-reitor administrativo da IES 1, pois ambos afirmaram não existir essa comparação. Porém encontrou-se divergência por parte do *controller*, sendo que este afirmou que é realizada essa comparação. Segundo ele, “temos estudado isso, inclusive esses dados são apurados a cada orçamento, a cada revisão de orçamento”. Novamente a controladoria parece não atender aos seus objetivos, pelo menos relacionados às informações sobre o PROUNI.

Sobre como é realizada a prestação de contas dos aspectos relacionados ao PROUNI, tanto o reitor quanto pró-reitor administrativo e o *controller* atribuíram essa função à secretaria geral. Disseram que esta é realizada de forma on-line, através do site do MEC, não relatando maiores detalhes. A lei que trata do PROUNI não especifica quem deve prestar contas, portanto, não se vê problemas quanto ao fato da secretaria cumprir esta obrigação.

E finalmente, quanto a evidenciação nas demonstrações contábeis dos resultados econômicos do PROUNI, novamente o reitor da IES 1 disse não ter condições de responder à esta pergunta. Já o pró-reitor administrativo disse que não tem essa informação no balanço e o *controller* afirmou que “A nível de demonstrações financeiras não é evidenciado”. Disse existir apenas nas notas explicativas que a instituição faz parte do PROUNI. Este fato distoa do que diz a lei do PROUNI. Segundo esta lei, os resultados do PROUNI devem compor as demonstrações contábeis.

Através da análise deste bloco, pode-se notar concordância com o referencial teórico, especialmente com os autores Moraes e Cavalcante (2008), ao analisarem o Diretor Geral, que neste trabalho se equipara com o reitor, ao afirmarem existir dicotomia ao se gerir uma IES administrativamente e academicamente. Segundo estes autores, na prática existem reitores dissociados destas questões, não porque desejam ou não faça parte de suas ações, mas desconhecimento. Percebeu-se que o reitor da IES 1 não recebe as devidas informações, no que tange aspectos contábeis do PROUNI, e assim, demonstra desconhecimento sobre o assunto. Estes autores ainda afirmam que um reitor deve possuir embasamentos financeiros e

orçamentários, fato que não foi identificado no mesmo, pelo menos nos fatos relacionados ao PROUNI.

Também verificou-se concordância com o referencial teórico, no sub-tópico 2.2.3 que trata da gestão de instituições de ensino superior privadas, quanto ao pró-reitor administrativo. Este deve garantir a liquidez de caixa, dentre outros e demonstrar eficiência nos processos. Isto é percebido quando este gestor, deixa claro ao dizer que “[...] você precisa ter um equilíbrio financeiro, não adianta você querer fazer mundos e fundos e quebrar a instituição...”

Quanto ao *controller*, verificou-se discrepância e concordância com Peleias (2002), Borinelli (2006) e Barreto, Barreto e Barreto (2008). Concordância no aspecto relacionado à sua participação no processo decisório. Ao que tudo indica, este gestor participa de tal processo na IES 1. Porém, existe discrepância pelo fato de que o mesmo não realiza alguns levantamentos, conforme visto nos parágrafos anteriores, além de não fornecer informações suficientes, em se tratando de PROUNI, ao reitor, não subsidiando-o no processo de tomada de decisões.

IES 2

Ao analisar a IES 2, verificou-se domínio das operações contábeis por parte do *controller*. Foram fornecidos detalhes da contabilização dos fatos relativos ao PROUNI. Contudo eles realizam apenas os lançamentos conforme se viu no sub-tópico 2.2.4 que trata dos aspectos contábeis. Não há uma evidenciação do que eles economizam de tributos devido a serem filantrópicos e não haver obrigatoriedade deste fato. Entretanto, eles contabilizam as bolsas de estudo concedidas.

Ao final do ano, é realizado um demonstrativo onde são comparados os valores não recolhidos aos cofres públicos referentes à quota patronal do INSS com o valor da filantropia realizada. O montante da filantropia deve ser igual ou maior que o total da quota patronal do INSS. Notou-se muita *expertise* neste profissional, e ao que tudo indica, não são lançados na contabilidade os valores das demais isenções de impostos devido ao fato de que a soma do total da filantropia possa ser menor que este total, isto é, do total de todas as isenções gozadas. Este fato poderia comprometer a renovação do certificado de renovação de filantropia da instituição. Contudo, não há indícios de que algo esteja fora da lei. Não foi localizada legislação que obrigue estas instituições a registrarem o valor da isenção dos impostos, a não

ser da quota patronal do INSS. Encerra-se esta discussão neste ponto, pois a continuidade da mesma poderia desviar a atenção do foco deste trabalho.

Devido às isenções referentes à sua forma jurídica e à não contabilização das mesmas, não são apurados os valores não desembolsados em virtude da adesão ao PROUNI.

A identificação do somatório das bolsas concedidas em virtude da adesão ao PROUNI é realizada tanto pelo sistema acadêmico quanto pelo sistema de contabilidade.

Devido a não contabilização das isenções anteriormente mencionadas, não são realizadas análises dos valores referentes às isenções fiscais totais x bolsas de estudos concedidas em detrimento da adesão ao mencionado programa. A única análise existente é a também já referida nos parágrafos anteriores, a exigida por lei, referente ao comparativo da quota patronal do INSS x bolsas concedidas.

Ao avaliarem os resultados econômicos e sociais decorrentes da adesão ao PROUNI, verificou-se que, mesmo sendo filantrópicos e já gozarem de praticamente todas as isenções fiscais em decorrência da adesão ao referido programa, existe uma ênfase maior nos resultados econômicos. Talvez isto se deva ao fato de já serem filantrópicos desde sua fundação e, devido a isso, há uma condição *sine qua non*, onde nem se discute este assunto, pois é parte essencial e norteadora da instituição. Já a ênfase no aspecto econômico pode ser decorrência da concorrência entre as IES privadas, o que poderia causar evasão de alunos e consequentemente colocar em xeque a continuidade da entidade.

Em 2005, 2006 e 2007 foi verificado um resultado econômico da instituição maior do que se ela não tivesse aderido ao PROUNI. Isto se deu devido ao aumento de vagas ofertadas no primeiro semestre dos cursos que tiveram a opção pelo programa. Desta forma, verifica-se, nesta instituição, um não consenso ao que diz Carvalho, C. H. A. e Lopreato (2005). Segundo eles, o PROUNI aumenta o lucro das IES privadas, dentre outros motivos, por causa da redução no número de vagas ociosas, que consequentemente aumenta o faturamento. Portanto, pode-se inferir que nas IES privadas de cunho filantrópico tem-se outra realidade.

No que diz respeito à prestação de contas das obrigações oriundas da adesão ao PROUNI, verificou-se compatibilidade com o que diz a Lei 11.096/05, exceto pela não evidenciação dos resultados econômicos relativos ao referido programa.

Contudo, são evidenciados todos os dados exigidos pela legislação competente relativos à filantropia. Em suas demonstrações contábeis, existem informações concernentes

nas notas explicativas e na DRE, entretanto, somente em relação às bolsas concedidas e a isenção da quota patronal do INSS.

IES 3

Quando pedido para descrever a contabilização dos fatos relativos ao PROUNI, o reitor da IES 3 disse que isso é com o *controller*. O pró-reitor administrativo e o *controller* deram detalhes de como são contabilizados os dados referentes ao PROUNI, que relacionam-se com as orientações do IOB. Contudo, não se constatou uma contabilização conforme proposta por Lima (2006).

No que diz respeito à apuração dos valores não desembolsados com a isenção dos impostos, o reitor disse que essa informação também deveria ser vista com o *controller*. O pró-reitor administrativo afirmou que não há esta apuração mediante ao fato de que não houve aumento de valores referentes a isenções com a adesão ao PROUNI. Esta afirmação não condiz com a declaração do *controller*. Segundo ele, estes valores são apurados através da contabilidade e que, tais valores são lançados em conta de compensação.

Sobre como é identificado o valor das bolsas concedidas pela adesão ao PROUNI, o reitor disse saber que existe um processo que permite aferir estes valores. O pró-reitor administrativo afirmou que este levantamento é feito pela contabilidade, onde existem rubricas que acumulam estes valores. O *controller* relatou que este processo é o mesmo daquele referente aos valores não desembolsados com a isenção dos impostos.

Em relação à análise dos valores não desembolsados referentes à renúncia fiscal e o valor das bolsas concedidas, ambos pela adesão ao PROUNI, novamente o reitor não respondeu. O pró-reitor administrativo disse que não há essa análise uma vez que não há diferença nos valores das isenções em detrimento da adesão ao programa. Por sua vez, o *controller* afirmou que ele realiza esta análise “para ver se está compensando um em relação ao outro”.

É interessante notar que os três gestores foram enfáticos ao declararem que não houve nenhum aumento de valor relacionado à renúncia fiscal pela adesão ao PROUNI. Contudo, pode-se verificar pelas respostas do *controller* que parece haver alguma isenção a mais em relação à referida adesão. No tópico 2.2.2.1 pode ser verificado que mesmo sendo filantrópica, este tipo de IES tem uma isenção adicional que é o PIS sobre a folha de pagamentos.

Ao ser pedido que os gestores descrevessem como são avaliados os resultados sociais e econômicos do PROUNI, o reitor afirmou não existir avaliação no aspecto econômico devido a não haver aumento de isenções fiscais em relação à adesão ao programa. No aspecto social, disse que os resultados sociais são avaliados em relação ao desempenho acadêmico do aluno que adentra na sua instituição por causa do PROUNI.

Já o pró-reitor administrativo afirmou que ainda não é realizada esta avaliação porque os alunos que entraram na instituição pelo PROUNI ainda não concluíram seus estudos.

Por sua vez, o *controller* relatou que não tem dados conclusivos em relação ao aspecto econômico, mas sabe que é positivo; já no aspecto social, disse ser no setor de bolsas.

Sobre a comparação dos resultados econômicos da IES com e sem adesão ao PROUNI, o reitor afirmou que é muito difícil realizar tal comparação devido a uma grande dívida existente na instituição. O pró-reitor administrativo e o *controller* disseram que não há essa comparação.

Questionados a descreverem como é realizada a prestação de contas das obrigações do PROUNI aos órgãos competentes, o reitor disse não saber pois existe uma equipe responsável por isto. O pró-reitor administrativo informou que a prestação de contas ocorre “pela fiscalização da contabilidade, mediante registros nos diários”, “pelo pessoal do ISS”, “do MEC” e até “do Ministério da Saúde”. Tais informações não encontram suporte no subtópico 2.3.7 que trata da prestação de contas do PROUNI.

Já o *controller* disse que a mesma é realizada pela internet e posteriormente pelo envio da documentação necessária.

Em relação à evidenciação contábil dos resultados econômicos do PROUNI, o reitor afirma que a mesma é realizada, porém não sabe como. O pró-reitor administrativo e o *controller* relataram que a mesma é feita através das notas explicativas.

O Quadro 6, a seguir, busca fazer um comparativo das falas dos gestores entrevistados de acordo com o objetivo de cada bloco de análise.

IES	Gestor	2º Bloco	3º Bloco	4º Bloco
1	Reitor	“[...] é um programa bem sucedido em todos os sentidos porque ele procura associar o que cada pessoa da	“A idéia é apoiar e suportar as iniciativas do governo nacional.”	“Esses detalhes a controladoria poderia te ajudar.” “Isso eu pediria que você desse

		economia tem de melhor, os recursos do setor público e uma certa competência administrativa e educacional da iniciativa privada.”	“ajuda a ter uma escolha dos bolsistas na sua estrutura, que é bem criteriosa porque não é um problema muito simples pras instituições que doam...”	uma olhada com o pessoal da controladoria, eu não sei como isso é lançado, se tem um lançamento muito claro ou se aparece junto com as demais isenções. Confesso pra você que não teria condições de responder isso pra você agora.”
	Pró-reitor Adm.	“[...] um programa que, pra nós por exemplo, ele supre uma função da fundação de fornecer bolsas de estudo, claro, dentro dum número que seja razoável para o porte da instituição, e ao mesmo tempo, cumpre uma função, vamos dizer social, sem prejudicar a qualidade do ensino nosso que é muito bom.”	“vamos entrar porque achamos que é um programa que deve ser apoiado, ponto.” “...Então porque nós adotamos isso? Porque nós achamos que era um programa de governo que devia ser apoiado.”	“O sistema contábil e financeiro alimenta a secretaria dos dados necessários. A parte burocrática do prouni está na secretaria, a secretaria cumpre isso ai...”
	Controller	“o governo lançou mão do que tinha na área de educação com a finalidade social para atender a demanda dos menos favorecidos.” “a própria constituição, ela deixa imune as IES que preenchem determinadas condições, as que não preenchem também podem ficar imunes aplicando o Prouni.”	“não poderíamos, uma vez que você é considerada uma IES de utilidade pública do âmbito federal, você não pode simplesmente virar as costas para um programa federal. Isso poderia, de certa forma, comprometer sua própria condição, sua imagem.” “A decisão de aderir é estritamente social.”	“Pra mim, Prouni é bolsa, é uma receita, entra na receita bruta, é abatida como bolsa, reduzido da receita bruta como bolsa, dando a receita líquida. Então dentro, a nível contábil, não tem nenhuma segregação...” “é evidenciado apenas nas notas explicativas que nós fazemos parte do Prouni...”
2	Controller	“[...] o governo procurou dentro do âmbito do atendimento social da política do governo é fazer com que as IES de cunho filantrópico ficasse obrigada a dar atendimento a uma classe de alunos, uma classe mais baixa de poder aquisitivo para ter o acesso às faculdades pagas.”	“O PROUNI permite aumentar o número de vagas ofertadas, então nesse sentido, o PROUNI é uma vantagem.” “...Ela achava politicamente ser um negócio adequado...”	“Tem uma rubrica que especifica “Bolsa Prouni”, tá? Ela fica na dedução de receitas. Ela fica no grupo de receitas escolares, tá tudo ali dentro. Depois tem uma conta de redução de receita que seria bolsa prouni, ou bolsas filantropia. Logicamente isso tá na demonstração do resultado e por termos que publicar balanços você tem todas aquelas notas explicativas do balanço...”
3	Reitor	“É um programa que visa, não vou julgar se adequadamente ou inadequadamente, diminuir distâncias sociais do país, proporcionando as chamadas populações de baixa renda que possam cursar em universidades privadas que tenham sido aprovadas no ENEM.”	“além de garantir acesso à população carente, trazer algumas vantagens do ponto de vista político mesmo; e de isenção, porque você nunca sabe se essas regras de filantropia... os governos e suas políticas... os decretos... o apetite do governo arrecadatório...”	Sobre os aspectos contábeis: “Isso é com a controladoria.”

	Pró-reitor Adm.	“O prouni, pra mim, é um programa que visa integrar dentro da sociedade pessoas das mais diferentes origens e das mais diferentes condições econômicas, acho que fundamentalmente é isso...”	“Olha, eu diria que o prouni, ele se enquadrou perfeitamente no caráter social que a universidade sempre tem buscado.” “...foi estabelecido uma regra e as entidades particulares ou partiam para o prouni e conseguiam algum incentivo ou então poderia perder incentivos.”	“Só nas notas explicativas do balanço. A gente publica e coloca lá as bolsas prouni e como elas estão desenhadas, como é que estão se desenvolvendo... só em notas explicativas. Não tem uma contabilização à parte. A única coisa que tem é o registro da bolsa prouni.” “O resultado economicamente praticamente... não podemos dizer: olha, nós tivemos um resultado econômico maior ou menor em 10 milhões ou 5 milhões, nem ganhamos...”
	<i>Controller</i>	“Prouni é um programa de benefício fiscal e contrapartida de bolsa.”	“Ele [PROUNI] ajudou muito a estruturar e sistematizar a política de bolsa.” “...Aí isso é uma forma de garantia da filantropia. Porque vira e mexe tem alguém questionando, tem alguma situação... Então a gente faz um pouco de lastro.”	“É evidenciado em notas explicativas.” “Eu jogo na renúncia de dedução. Pela contabilidade. Todo o nosso controle acaba finalizando pela contabilidade. Os lançamentos dos impostos são em Conta de compensação, embora não usual, a gente tem conta de compensação.”

QUADRO 6 – Comparativo das três IES

Fonte: o autor

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Há que se destacar que este trabalho não tem a pretensão de generalizar os resultados, mas apenas de estudar os fenômenos ocorridos na esfera pesquisada. Portanto, as conclusões aqui expostas são referentes somente aos dados obtidos junto aos gestores das instituições investigadas.

A aspiração acadêmica deste trabalho foi representada por meio da questão problema, a saber **“Qual é a percepção de um grupo de gestores das IES privadas da cidade de São Paulo, em relação à adesão ao PROUNI?”**. Mediante a discussão já realizada, considera-se que a mesma esteja respondida.

No que tange aos objetivos específicos, considera-se tê-los alcançados parcialmente, pois não foi possível entrevistar gestores de IES privadas que não aderiram ao PROUNI. Assim, estas conclusões estão limitadas aos dados obtidos junto aos gestores de IES que aderiram ao referido programa.

Portanto, o conhecimento destes gestores sobre tal programa pode ser resumido como um programa social criado pelo Governo Federal para inserir estudantes de baixa renda em IES privadas, onde estas concedem bolsas de estudo e, em troca, recebem do governo isenção de alguns tributos como o PIS, COFINS, CSLL e IRPJ. Não se percebeu um conhecimento mais profundo e mais crítico como aquele construído no referencial teórico, através das leis e autores ali mencionados. Verificou-se também a existência de um conhecimento fragmentado de tal programa, uma vez que cada gestor entrevistado tem detalhes apenas referentes a sua área de atuação e não ao todo da IES em que trabalha.

Apesar de mencionarem que o PROUNI deveria, talvez ser melhor estruturado em termos de reconhecimento de IES lucrativas e não lucrativas, não foram lançadas críticas incisivas ao mesmo. Na verdade, notou-se que existe certa conformidade com o programa, pois assim procedendo, de certa forma podem manter seus benefícios fiscais já adquiridos.

Como foi visto, os gestores estudados neste trabalho têm atividades distintas uns dos outros, mas estas são complementares. Os reitores têm uma visão mais filosófica sobre o assunto, vêem o programa de uma maneira mais ampla, consideram muito o aspecto social da instituição, pouco se reportam aos assuntos financeiros ou burocráticos pertinentes ao PROUNI. Aliás, quanto aos aspectos operacionais envolvidos, demonstraram pouco conhecimento. Mas há que se ressaltar que estes profissionais declararam ter consigo uma

equipe que mantém todos estes aspectos em funcionamento, onde se observou a existência de confiança nesta equipe, possibilitando assim, o pleno desenvolvimento de suas funções.

Já os pró-reitores administrativos têm uma visão mais voltada aos aspectos financeiros. Em seus discursos, notou-se a preocupação de manterem a instituição em situação de solvência e em busca de sua continuidade ou perpetuidade. Estão envolvidos com os aspectos sociais, porém desde que haja o equilíbrio financeiro. Afinal, não se vê possibilidade de realizar atividades corporativas de cunho social sem uma base monetária que as financie.

Por sua vez, os *controllers* demonstraram características voltadas ao operacional da empresa, ao como fazer. Seus discursos sempre se voltaram à necessidade de manterem a fidedignidade das operações relacionadas, não só ao PROUNI, mas também a outros procedimentos da instituição. Notou-se preocupação destes, principalmente em conseguirem demonstrar dados que os habilitassem a renovar os certificados que lhes concedem a isenção de tributos até então adquirida. Porém, a despeito de todo o zelo encontrado quanto aos procedimentos operacionais, não se notou uma controladoria desenvolvida em toda sua essência. Os reitores entrevistados não recebem, em relação ao PROUNI, informações sobre dados gerenciais que os possibilitem traçar planos globais em sua instituição. Diante de tal situação, não se verificou uma controladoria eficaz no quesito fornecer informações que possibilitem a tomada de decisões. No entanto, apesar deste fato, os *controllers* participam de reuniões com esta finalidade, isto é, estão presentes em alguns momentos onde são tomadas decisões, caracterizando a importância desta função para o processo decisório destas IES.

Todas as instituições que participaram da pesquisa são sem fins lucrativos. As leis que as regem especificam os procedimentos para a prestação de contas. O que se viu foi uma controladoria mais voltada a atender a estas leis do que à necessidade de fornecer informações úteis à tomada de decisão, pelo menos quanto ao PROUNI. Não são realizados lançamentos contábeis que permitem verificar o quanto se economizou com as isenções de todos os tributos. Entretanto são registrados os valores das bolsas concedidas. Pode-se concluir então que existe, de forma velada, a preocupação em evidenciar nos demonstrativos contábeis o que se realizou em termos sociais, mas não o quanto se obteve financeiramente do governo para estas realizações. Contudo, deve-se ressaltar que as leis pertinentes não obrigam tais procedimentos. Por outro lado, também ressalta-se que a contabilidade deve registrar todos os atos e fatos administrativos que interferem no patrimônio, não apenas destas empresas, mas de todas. Ressalta-se ainda que uma empresa corretamente social, não teria porque não informar

quanto se economizou em isenções fiscais, pois o valor das bolsas de estudo concedidas são, ou deveriam ser iguais ou maiores que este montante, afinal, é isso que se espera de tais IES.

Quanto aos fatores que contribuíram para a adesão ao PROUNI das IES analisadas, destacam-se os políticos, os administrativos, os sociais, os tributários, os econômicos e os financeiros. Políticos porque foi muito enfatizada a necessidade de estar em consonância com os programas sociais do Governo Federal. Administrativos porque lhes é mantida a vantagem de administrar um empreendimento sem fins lucrativos, onde a burocracia societária é menos evidente. Sociais porque este programa vem somar às práticas sociais já existentes na IES. Tributários porque, de certa forma, é mais uma garantia de manutenção da isenção tributária já usufruída. Econômicos e financeiros porque ainda que pequenos, como os próprios gestores disseram, existe um ganho proporcionado pela isenção adicional ao PIS e aumento de vagas nos cursos cadastrados no PROUNI.

Alguns gestores das IES pesquisadas declararam que realizaram estudos que visavam prever o processo de implantação do PROUNI quanto aos aspectos econômicos e sociais futuros. Porém, notou-se que tais estudos foram superficiais, pois os mesmos não foram decisivos ao se decidirem pela adesão ao programa, pois como visto no parágrafo anterior, outros fatores foram decisivos para isso.

Os resultados econômicos decorrentes da adesão ao PROUNI não são alvos de acompanhamentos detalhados e minuciosos, pois é um programa que já faz parte do cotidiano das IES pesquisadas e, segundo os gestores entrevistados, não existem planos para se desvincularem do mesmo. Devido a isso, não acompanham os resultados econômicos, decorrentes do PROUNI, em relação a estarem ou não estarem vinculados ao mesmo.

Quanto à prestação de contas das obrigações decorrentes da adesão ao PROUNI, verificou-se que a mesma é realizada pela secretaria geral. Devido a isso, notou-se pouco conhecimento dos gestores entrevistados quanto ao assunto, à exceção do *controller* da IES 2.

O art. 3º da Instrução Normativa 456/04 (BRASIL, 2004b) refere-se a contabilização dos elementos componentes das receitas, custos e despesas relativas ao PROUNI. Contudo, não fornece maiores detalhes, principalmente quanto à evidenciação dos resultados da referida contabilização. Não foi encontrada manifestação de órgãos contábeis quanto a mencionada contabilização. Talvez devido à ausência de legislação concernente, as IES pesquisadas não evidenciam os resultados do PROUNI em suas demonstrações financeiras. O que se demonstra são informações relativas às bolsas concedidas, porém em notas explicativas.

Dessa forma, a contabilidade, nestas IES, não tem a atuação que deveria ter, ao demonstrar para seus usuários, tanto internos quanto externos, informações relevantes capazes de suprir suas necessidades, além de perderem a chance de demonstrar e melhorar sua transparência administrativa para o governo e sociedade.

Mediante ao alcance parcial dos objetivos específicos, considera-se também alcançado o objetivo geral que se propôs a **“identificar e analisar qual é a percepção de um grupo de gestores das IES privadas da cidade de São Paulo, em relação à adesão ao PROUNI”**.

Devido às limitações encontradas, sugere-se a continuação desta pesquisa, principalmente nas IES privadas lucrativas e naquelas que não aderiram ao PROUNI. Sugere-se também que se aumente a amostra a fim de que se faça, juntamente com a pesquisa qualitativa, uma pesquisa quantitativa, onde poderiam ser pesquisados mais focalmente alguns tópicos específicos, principalmente em relação a contabilização dos fatos relativos ao referido programa. Por fim, sugere-se que seja proposto um modelo de DRE gerencial onde possam ser evidenciados os resultados econômicos do PROUNI, sem expor desnecessariamente a IES à fiscalizações por parte de órgãos reguladores.

REFERÊNCIAS

- AGUIAR, M. S. **Incentivo fiscal e sua revogabilidade**. [2008?]. Disponível em: <<http://www.ufsm.br/direito/artigos/tributaio/inc-fiscal.htm>>. Acesso em: 19 ago. 2008.
- ALMEIDA, L. B.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. Controladoria. In: CATELLI, A. (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999. p. 369-381.
- ALMEIDA, S. C. **O avanço da privatização na educação brasileira: o PROUNI como uma nova estratégia para a transferência de recursos públicos para o setor privado**. 2006. 123 f. Dissertação (Mestrado em Educação) – Faculdade de Educação, Universidade Federal Fluminense, Niterói, 2006.
- ANDRADE, M. M. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- ANDRADE FILHO, E. O. **Imposto de renda das empresas**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- ANPED. **Bases para o enfrentamento ...** [2004?]. Disponível em: <<http://www.anped.org.br/reformauniversitaria3.pdf>>. Acesso em: 15 abr. 2008.
- ARAÚJO, O. C. **Contabilidade para organizações do Terceiro setor**. São Paulo: Atlas, 2005.
- BALBACHEVSKY, E. Pesquisa, iniciação científica e produção institucionalizada: perspectivas para os estabelecimentos não-universitários privados do Brasil. **Estudos**, Brasília, v. 16, n. 23, p. 43-50, 1998.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2004.
- BARREIRO, I. M. F.; TERRIBILI FILHO, A. Educação superior no período noturno no Brasil: políticas, intenções e omissões. **Ensaio: avaliação políticas públicas**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 54, p. 81-102, jan. 2007.
- BARRETO, J. M. P.; BARRETO, E. F.; BARRETO, M. G. P. Controladoria em instituições de ensino superior. **Revista Angrad**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 2, p. 207-225, abr. 2008.
- BASTOS, A. F. V. **A reforma da universidade no Brasil: um discurso (re)velador**. 2007. 105 f. Dissertação (Mestrado em Educação) – PPGE/CEDU/UFAL, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2007.
- BETTIOL JUNIOR, A. **Formação e destinação do resultado em entidades do terceiro setor: um estudo de caso**. 2005. 116 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.
- BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BITO, N. S. **Tratamento contábil dos projetos de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo – MDL – no Brasil**: um estudo exploratório. 2006. 156 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – FECAP, São Paulo, 2006.

BOISVERT, H. **Contabilidade por atividades**: contabilidade de gestão. São Paulo: Atlas, 1999.

BORGES, G. **Projeto de Lei do Senado**, 2007. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/sf/atividade/Materia/getHTML.asp?t=11445>>. Acesso em: 22 jun. 2008.

BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria**: sistematização à luz da teoria e da prática. 2006. 341 f. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

BRASIL. **Anteprojeto de lei versão preliminar**, de 06 de dezembro de 2004a. Estabelece normas gerais para a educação superior, regula o Sistema Federal da Educação Superior, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.ucs.br/ucs/tplInstitucional/graduacao/foruns/coordenadores/apresentacao/anteprojeto.pdf>>. Acesso em: 12 jul. 2008.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 1988a. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 12 jul. 2008.

_____. **Decreto de 20 de outubro de 2003a**. Institui Grupo de Trabalho Interministerial encarregado de analisar a situação atual e apresentar plano de ação visando a reestruturação, desenvolvimento e democratização das Instituições Federais de Ensino Superior – IFES. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/DNN/2003/Dnn9998.htm>. Acesso em: 15 abr. 2008.

_____. **Decreto nº 3.860**, de 9 de julho de 2001a. Dispõe sobre a organização do ensino superior, a avaliação de cursos e instituições, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2001/D3860.htm>. Acesso em: 27 jul. 2008.

_____. **Decreto nº 752** de 16 de fevereiro de 1993. Dispõe sobre a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, a que se refere o art. 55, inciso II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D752.htm>. Acesso em: 27 jul. 2008.

_____. **Decreto nº 5.493** de 18 de julho 2005a. Regulamenta o disposto na Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/Decreto/D5493.htm>. Acesso em: 09 maio 2008.

_____. **Instrução Normativa SRF nº 456**, de 5 de outubro de 2004b. Dispõe sobre a isenção do imposto de renda e de contribuições aplicável às instituições que aderirem ao Programa Universidade para Todos. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2004/in4562004.htm>>. Acesso em: 20 ago. 2008.

_____. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/15172.htm>. Acesso em: 15 abr. 2008.

_____. **Lei nº 7.689**, de 15 de dezembro de 1988b. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/Leis/L7689.htm>. Acesso em: 15 jul. 2008.

_____. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991a. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.htm>. Acesso em: 27 jul. 2008.

_____. **Lei nº 9.249**, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9249.htm>. Acesso em: 15 jul. 2008.

_____. **Lei nº 9.394**, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9394.htm> Acesso em: 09 maio 2008.

_____. **Lei nº 9.532**, de 10 de dezembro de 1997. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/L9532.htm>>. Acesso em: 19 ago. 2008.

_____. **Lei nº 9.715**, de 25 de novembro de 1998a. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/LEIS/L9715.htm>. Acesso em: 15 jul. 2008.

_____. **Lei nº 9.718**, de 27 de novembro de 1998b. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9718.htm>. Acesso em: 15 jul. 2008.

_____. **Lei nº 10.172**, de 09 de janeiro de 2001b. Aprova o Plano Nacional de Educação e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/LEIS_2001/L10172.htm>. Acesso em: 12 maio 2008.

_____. **Lei nº 10.833**, de 29 de dezembro de 2003b. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Leis/2003/lei10833.htm>>. Acesso em: 15 jul. 2008.

_____. **Lei nº 11.096**, de 13 de janeiro de 2005b. Institui o Programa Universidade para Todos - PROUNI, regula a atuação de entidades beneficentes de assistência social no ensino superior; altera a Lei nº 10.891, de 9 de julho de 2004, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Lei/L11096.htm>. Acesso em: 12 abr. 2008.

_____. **Lei nº 11.128**, de 28 de junho de 2005c. Dispõe sobre o Programa Universidade para Todos – PROUNI e altera o inciso I do art. 2º da Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Lei/L11128.htm>. Acesso em: 12 maio 2008.

_____. **Lei Complementar nº 7**, de 7 de setembro de 1970. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp07.htm>. Acesso em: 15 jul. 2008.

_____. **Lei Complementar nº 70**, de 30 de dezembro de 1991b. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp70.htm>. Acesso em: 15 jul. de 2008.

_____. **Medida Provisória 213**, de 10 de setembro de 2004c. Institui o Programa Universidade para Todos - PROUNI, regula a atuação de entidades beneficentes de assistência social no ensino superior, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Mpv/213.htm> . Acesso em: 20 maio 2008.

_____. Ministério da Educação e Cultura. **Reforma da educação superior**. [2004?d]. Disponível em: <<http://mecsrv04.mec.gov.br/reforma/documentos/anunciofinal.pdf>>. Acesso em: 15 abr. 2008.

_____. _____. **Anteprojeto de Lei Orgânica** (versão 1 de 06/12/2004e). Disponível em: <<http://mecsrv04.mec.gov.br/reforma/Documentos/DOCUMENTOS/2004.12.6.16.20.53.pdf>> . Acesso em: 08 abr. 2008.

_____. _____. **Reforma universitária**. Debate com o Ministro Tarso Genro em 10 de março de 2005d. Disponível em: <<http://mecsrv04.mec.gov.br/reforma/Documentos/DOCUMENTOS/2005.3.15.17.5.48.pdf>>. Acesso em: 13 abr. 2008.

_____. _____. SESU – Secretaria de Educação Superior. **Instituições de educação superior**: organização e formação. c2007. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/sesu/index.php?option=content&task=category§ionid=1&id=88&Itemid=496>> . Acesso em: 08 abr. 2008.

_____. **Projeto de Lei nº 3.582**, 2004f. Dispõe sobre a instituição do Programa Universidade para Todos – PROUNI, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/225430.pdf>>. Acesso em: 12 maio 2008.

BUARQUE, C. A universidade na encruzilhada. In: SEMINÁRIO UNIVERSIDADE; POR QUE E COMO REFORMAR?, 2003, Brasília, DF. **Anais eletrônicos...** Brasília: UNESCO, 2003. Disponível em: <<http://unesdoc.unesco.org/images/0013/001339/133968por.pdf>>. Acesso em: 08 abr. 2008.

CAPDEVILLE. G. Prefácio. In: ROCHA, C. H.; GRANEMANN, S. R. **Gestão de instituições privadas de ensino superior**. São Paulo: Atlas, 2003. p. 5.

CARDOSO, L. S. **Universidades metodistas no Brasil: seu desenvolvimento em face da expansão do setor privado na educação superior (1995-2005)** [2008?]. Disponível em: <<http://www.unimep.br/pos/stricto/ed/documents/LuisCardoso.pdf>>. Acesso em: 13 maio 2008.

CARVALHO, C. H. A. Agenda neoliberal e as reformas para o ensino superior no Brasil a partir dos anos 90: rupturas e continuidades na relação entre público e privado. In: REUNIÃO ANUAL DA ANPED, 27., 2004, Caxambu. **Anais eletrônicos...** Rio de Janeiro: ANPED, 2004. Disponível em: <<http://www.anped.org.br/reunioes/27/gt11/t114.pdf>>. Acesso em: 14 maio 2008.

_____; LOPREATO, F. L. C. Finanças públicas, renúncia fiscal e o PROUNI no governo Lula. **Impulso**, Piracicaba, v. 16, n. 40, p. 93-104, maio 2005.

CARVALHO, M. F. **Uma contribuição ao estudo da controladoria em instituições financeiras organizadas sob a forma de banco múltiplo**. 1995. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1995.

CASTRO, C. M. **A prática da pesquisa**. São Paulo. Makron Books. 1977.

CASTRO, M. H. G. **Avaliação do sistema educacional brasileiro tendências e perspectivas**. 1998. Disponível em: <http://www.inep.gov.br/download/cibec/1998/titulos_avulsos/avsisteduca.pdf>. Acesso em 13 ago. 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.121**, de 28 de março de 2008. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001121>. Acesso em: 27 ago. 2008.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. **Métodos de pesquisa em administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CORBUCCI, P. R. Financiamento e democratização do acesso à educação superior no Brasil: da deserção do estado ao projeto de reforma. **Educ. Soc.**, Campinas, v. 25, n. 88, p. 677-701, Especial - out. 2004. Disponível em: <<http://www.cedes.unicamp.br>>. Acesso em: 03 jun. 2008.

CRUZ, R. I. **Uma contribuição à definição de um modelo conceitual para a gestão econômica**. 1991. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1991.

DENCKER, A. de F. M. **Método e técnicas de pesquisa em turismo**. São Paulo: Futura, 1999.

DIAS SOBRINHO, J. Avaliação educativa: produção de sentidos com valor de formação. Avaliação. **Avaliação**, Campinas, v. 13, n. 1, p. 193-207, mar. 2008. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1414-40772008000100011&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 23 jun. 2008.

DRAIBE, S. M. As políticas sociais e o neoliberalismo: Reflexões suscitadas pelas experiências latino-americanas. **Revista da USP**, São Paulo, n. 17, p. 86-101, mar. 1993.

ESTUDANTES mais velhos estão buscando formação superior. **Informativo INEP**, Brasília, v. 4, n. 124, 20 jan. 2006. Disponível em:
<<http://www.inep.gov.br/informativo/informativo124.htm>>. Acesso em 17 jun. 2008.

FERREIRA, A. B. H. **Novo Aurélio século XXI: o dicionário da língua portuguesa**. 3. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FOLHA ONLINE. **Universidades particulares pedem alteração em reserva de vagas**. 12 ago. 2004, Educação. Disponível em:
<www1.folha.uol.com.br/folha/educacao/ult305u15930.shtml>. Acesso em: 12 maio 2008.

FUNADESP. **O ensino privado...** [2008a]. Disponível em:
<http://www.funadesp.org.br/clipping/email_edicao_novo.asp?numero=274>. Acesso em: 16 jul. 2008.

FUNADESP. **A entrada...** [2008b]. Disponível em:
<http://www.funadesp.org.br/clipping/email_edicao_novo.asp?numero=274>. Acesso em: 16 jul. 2008.

GENRO, T. **Reforma universitária**. Debate em 10 de março de 2005. Disponível em:
<<http://mecsrv04.mec.gov.br/reforma/Documentos/DOCUMENTOS/2005.3.15.17.5.48.pdf>>. Acesso em: 13 abr. 2008.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GODOY, A. S. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 35, n. 2, p. 57-63, abr. 1995.

GONZÁLEZ REY, F. **La investigación cualitativa en Psicología: rumbos y desafíos**. São Paulo: Educ, 1999.

HAGUETTE, T. M. F. **Metodologias qualitativas na sociologia**. 3. ed. Petrópolis: Vozes, 1992.

HIGUCHI, H.; HIGUCHI, F. H.; HIGUCHI, C. H. **Imposto de renda das empresas – interpretação e prática**. 33. ed. São Paulo: IR Publicações, 2008.

INEP – INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS
ANÍSIO TEIXEIRA. **A educação no Brasil na década de 90: 1991 – 2000**. Brasília, DF, 2003a. Disponível em: <http://www.publicacoes.inep.gov.br/arquivos/{F9874916-216E-4F32-95CF-BA61E08D4F67}_decada_completo_318.pdf>. Acesso em: 09 jun. 2008.

_____. **Censo da Educação Superior – Evolução da Educação Superior – Graduação – Anos 1980 a 1998**. Brasília, DF, 1999. Disponível em: <http://www.inep.gov.br/download/censo/1998/superior/evolucao_1980-1998.pdf>. Acesso em: 09 jun. 2008.

_____. Sistema de Avaliação da Educação Superior. **Censo da Educação Superior – Sinopse Estatística 1995 a 2006, Resumo Técnico 2006**. Brasília, mar. 2008. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br/superior/censosuperior/sinopse/>>. Acesso em: 24 mar. 2008.

_____. **Sinopse estatística da educação superior: graduação 2000**. Brasília, DF, 2001.

_____. _____.: graduação 2001. Brasília, DF, 2002.

_____. _____.: graduação 2002. Brasília, DF, 2003b.

_____. _____.: graduação 2003. Brasília, DF, 2004.

_____. _____.: graduação 2004. Brasília, DF, 2005.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 1985.

_____. _____. _____. 3. ed. revista e ampliada. São Paulo: Atlas, 2001.

_____. _____. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

LASTA, A.; SILVA, A. **O secretariado executivo e a função de gestão**. [2007?]. Disponível em: <<http://www.upf.br/secretariado/download/revista2007.pdf#page=52>>. Acesso em: 27 jul. 2008.

LAVAL, C. **A escola não é uma empresa: o neo-liberalismo em ataque ao ensino público**. Londrina: Editora Planta, 2004.

LAVILLE, C.; DIONNE, J. **A construção do saber: manual de metodologia da pesquisa em ciências humanas**. Porto Alegre: Artmed, 1999.

LEVIN, J. **Estatística aplicada a ciências humanas**. São Paulo: Harbra, 1985.

LIMA, E. M. **Contribuição para apuração e evidenciação dos resultados das instituições de ensino superior com o Programa Universidade Para Todos – PROUNI**. [2006]. Disponível em: <http://www.congressoeac.locaweb.com.br/artigos62006/an_resumo.asp?cod_trabalho=530>. Acesso em: 16 jun. 2008.

LÜCK, H. A aplicação do planejamento estratégico na escola. **Revista Gestão em Rede**, Curitiba, n. 19. p. 8-13. abr. 2000. Disponível em: <http://www.crmariocovas.sp.gov.br/pdf/luck_planejamento.pdf>. Acesso em: 27 jul. 2008.

MANCEBO, D. Universidade para todos: a privatização em questão. **Revista Proposições**, Campinas, v. 15, n. 3, p. 75-90, set. 2004.

MANDELLI, P. et al. **A disciplina e a arte da gestão das mudanças nas organizações**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

MANUAL de procedimentos IR. **Contabilidade e Direito Empresarial**, São Paulo: IOB, n. 29, 2008.

MATTAR, F. N. **Pesquisa de marketing: metodologia, planejamento**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999. v. 1.

MORAES, A. S. F.; CAVALCANTE, F. Gestão educacional em escolas de educação superior – o papel dos gestores acadêmico-administrativos. **Revista Angrad**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 1, p. 85-97, jan. 2008.

NEUMAN, L. W. **Social research methods: qualitative and quantitative approaches**. 3. rd. Boston: Allyn & Bacon, 1997.

OLIVEIRA, F. B. Educação e educar nos tempos modernos. In: KASZNAR, I. K.; GRAÇA FILHO, A. S. **Estratégia vitoriosa de empresas segundo seus personagens**. São Paulo: Makron Books, 2006.

OLIVEIRA, M. B. **A mercantilização da Universidade: da ciência e da educação superior**. [2008]. Disponível em: <<http://paje.fe.usp.br/%7Embarbosa/cursograd/notas4.pdf>>. Acesso em: 30 jun. 2008.

PALMA FILHO, J. C. **Política educacional brasileira: educação brasileira numa década de incertezas (1990-2000): avanços e retrocessos**. São Paulo: CTE Editora, 2005.

PAZETO, A. E. Exigências para a qualificação do gestor e processo permanente de atualização. **Em Aberto**, Brasília, v. 17, n. 72, p. 163-166, fev/jun. 2000.

PELEIAS, I. R. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo: Saraiva, 2002.

PEREIRA, C. A. Ambiente, empresa, gestão e eficácia. In: CATELLI, A. (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 35-80.

PROUNI: Programa Universidade para Todos. [2008]. Disponível em: <<http://educacao.uol.com.br/prouni/>>. Acesso em: 16 jun. 2008.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

ROSA, M. V. F. P. C.; ARNOLDI, M. A. G. C. **A entrevista na pesquisa qualitativa: mecanismos para avaliação dos resultados**. São Paulo: Autêntica, 2006.

ROSENBERG, C. Nota alta: o meganegócio da educação. **Exame**, São Paulo, n. 7, p. 34-45, abr. 2002.

- SAMPAIO, H. **Ensino superior no Brasil: o setor privado**. São Paulo: FAPESP: HUCITEC, 2000.
- SANTOS, J. L. et al. **Imposto de renda das empresas tributadas pelo lucro real: interpretação e prática**. São Paulo: Atlas, 2007.
- SELLTIZ, C. et al. **Métodos de pesquisas nas relações sociais: e medidas na pesquisa social**. Tradução: Maria Martha Hubner d'Oliveira, Miriam Marinotti Del Rey. São Paulo: EPU, 1987. v. 1.
- SGUISSARDI, V. **A universidade neoprofissional, heterônoma e competitiva**. 2003. Disponível em: <<http://www.anped.org.br/reunioes/26/trabalhos/valdemarsguissardi.rtf>>. Acesso em: 10 abr. 2008.
- SILVA, R. **Controladoria: desafios para uma universidade**. [2008?]. Disponível em <www.unilasalle.edu.br/arquivos/graduacao/contabilidade/docs/art.%20CONT.%20desafios%20univ.pdf>. Acesso em: 26 set. 2008.
- SILVA JÚNIOR, J. R.; SGUISSARDI, V. **Novas faces da educação superior no Brasil: reforma do estado e mudanças na produção**. 2. ed. São Paulo: Cortez, 2001.
- SIQUEIRA, M. M. O ensino superior e a universidade. **RAE Eletrônica**, São Paulo, v. 4, n. 1, jan. 2005. Disponível em: <<http://www.rae.com.br/redirect.cfm?ID=3572>>. Acesso em: 24 jun. 2008.
- SOUZA, M. I. S. **Os empresários e a educação: o IPES e a política educacional após 1964**. Petrópolis: Vozes, 1981.
- TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**. São Paulo: Atlas, 1990.
- TRÓPIA, P. V. A política para o ensino superior do governo Lula: uma análise crítica. **Cadernos da Pedagogia**, v. 1, nº 2. p. 1-19, ago. 2007. Disponível em: <<http://www.cadernosdapedagogia.ufscar.br/index.php/cp/article/viewFile/18/15>>. Acesso em: 26 maio 2008.
- VAIDERGORN, J. Uma perspectiva da globalização na universidade brasileira. **Caderno CEDES**, Campinas, SP, v. 21, n. 55, p. 78-91, nov. 2001.
- VELLOSO, J. (org.). **O ensino superior e o Mercosul**. Rio de Janeiro: Garamond, 1998.
- VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- VIANA, F. B. **Ensino Superior: estrutura, funcionamento e atos legais**. São Paulo. Ed. Lúmen. 1998.
- YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

APÊNDICE A - Carta enviada aos gestores a fim de agendar as entrevistas

São Paulo, dia de mês de 2008.

Exmo. Sr. Prof. Dr. Fulano de Tal
Magnífico Reitor da Instituição Qual

Ref.: Pedido de colaboração para pesquisa científica

Prezado Prof. Dr.:

Meu orientando no âmbito do Programa de Mestrado em Ciências Contábeis do Centro Universitário FECAP, Sr. Carlos Maciel Stieg, está realizando uma pesquisa que visa identificar e analisar as percepções de gestores de instituições de ensino superior da Capital paulista sobre a adesão ou não das referidas instituições ao Programa Universidade Para Todos – PROUNI.

Para a realização da pesquisa, cujo projeto já está qualificado, é preciso ouvir, em entrevista, o Reitor, o Vice (ou Pró) Reitor Administrativo, e o Controller / Contador da Instituição. Para tanto, foi elaborado um roteiro de entrevista, cuja aplicação presencial não demandará mais do que uma hora de cada pessoa a ser entrevistada. Os dados obtidos serão tratados pela Análise de Conteúdo, razão pela qual será preciso gravá-los.

Assim, peço sua especial colaboração, para participar da pesquisa, concedendo a entrevista que meu orientando necessita realizar, bem como autorizando-o a entrevistar as outras duas pessoas. Caso V.Sa. concorde em colaborar e, se for possível, peço-lhe que as entrevistas ocorram em uma segunda feira, uma vez que meu orientando reside fora do Estado de São Paulo.

Desde já agradeço sua atenção, e espero que V.Sa. possa atender este meu pedido.

Saudações acadêmicas.

Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias
Professor e Pesquisador do Programa de Mestrado em Ciências Contábeis do Centro Universitário Álvares Penteado
Currículo Lattes - <http://lattes.cnpq.br/1583907056732686>
e-mails: ivamrp@fecap.br / ivamrp@irpe.com.br
Telefones: FECAP: 11-3272-2301 / 2338 – celular: 11-9909-6949