



UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ANA KARLA DE QUEIROGA SARMENTO

UM ESTUDO SOBRE A CONTROLADORIA NO CONTEXTO
GERENCIAL DAS ORGANIZAÇÕES

SOUSA - PB
2007

ANA KARLA DE QUEIROGA SARMENTO

UM ESTUDO SOBRE A CONTROLADORIA NO CONTEXTO
GERENCIAL DAS ORGANIZAÇÕES

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do CCJS da Universidade Federal de Campina Grande, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharela em Ciências Contábeis.

Orientadora: Professora Esp. Nadflânia Duarte Meira.


SOUSA - PB
2007

UM ESTUDO SOBRE A CONTROLADORIA NO CONTEXTO GERENCIAL
DAS ORGANIZAÇÕES

ANA KARLA DE QUEIROGA SARMENTO

Monografia aprovada em ____ / ____ /2007.

Orientador: Prof. Nadflânia Duarte Meira - Esp



Primeiro Examinador Marizelma Patriota Limeira - Ms

Segundo Examinador Harlan de Azevedo Herculano - Ms

Sousa – PB

2007

Dedico esse trabalho ao meu esposo
Silvanio e em especial aos meus filhos
Silvanio Filho, Eduardo, Davi e Maria
Clara, pois por eles decidir fazer este
curso, para mostra que quando queremos
não existem obstáculos que nos impeça
de vencer.

Muito Obrigada

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por me conceder a vida e a persistência em não desistir diante das dificuldades que enfrentamos no decorrer desses anos.

Ao meu esposo e filhos que me apoiaram sempre nos momentos de fraqueza e assim me fortalecendo para que eu não desistisse.

A meu pai Expedito Sales e a minha mãe Maria Emerich (in memoriam) que mim ensinou a perseverar naquilo que atribui como meta. E por te me dado tanto amor.

A minha orientadora professora Nadflânia que me ensinou e orientou a refletir sobre o assunto, e também pela paciência e compromisso neste trabalho.

Aos colegas de classe pela convivência e troca de experiência durante todo esses anos que passamos juntos.

A todos os professores que contribuíram com os seus conhecimentos.

A Universidade Federal de Campina Grande pela oportunidade profissional.

A todos que contribuíram direta ou indiretamente para a realização deste sonho.

Só uma moral que reconhece normas válidas sempre e para todos, sem qualquer exceção, pode garantir o fundamento ético da convivência social tanto nacional como internacional.

João Paulo II

SARMENTO, Ana Karla de Queiroga. **A Controladoria no contexto gerencial das Organizações**. Monografia, Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Campina Grande. Sousa, ano 2007, 52fls.

RESUMO

Atualmente, a globalização influencia os mercados com a competitividade e as organizações com novas regras de gestão. Nesse cenário, a Controladoria dedica-se a fornecer informação clara, eficaz, oportuna e confiável ao controller. A palavra controladoria está ligada com o órgão de gestão da empresa, que cuida dos aspectos de planejamento e controle, gerando, analisando e interpretando informações sobre a empresa e o mercado. Ela é responsável pela modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelos de gestão das organizações, dando suporte para a tomada de decisões. Sua missão é zelar pela continuidade das organizações. Em resumo, cabe à Controladoria a divulgação de paradigmas de qualidade às áreas de responsabilidade com o fim de alcançar-se atividades que agreguem valor em detrimento das atividades que não trazem utilidade econômica à empresa. Este trabalho procurou evidenciar o papel da Controladoria no Contexto Gerencial das organizações, como uma unidade administrativa definida na estrutura organizacional, com o propósito de oferecer o devido suporte e apoio à atuação eficaz dos gestores. Portanto, a controladoria como um órgão da estrutura empresarial, assume a função principal dentro do contexto empresarial ou seja, o papel de administrar o sistema de informações econômico – financeiro da empresa, coordenar os esforços dos gestores de cada área no intuito de maximizar os resultados globais da empresa. Ao longo da pesquisa, destacamos várias funções atribuídas à controladoria tais como: coordenação de planejamento das informações como um todo, logo, a controladoria impõe-se como sendo o órgão de maior importância na gestão contemporânea.

Palavras-chave: Controladoria. Controller. Gestão. Planejamento

SARMENTO, Ana Karla of Queiroga. **Controladoria in the managerial context of the Organizations.** Monograph, Course of Accounting Sciences, Federal University of Campina Grande. Sousa, year 2007, 52fls.

ABSTRACT

Nowadays, the globalization influences the markets with the competitiveness and the organizations with new administration rules. In that scenery, Controlling, is devoted to supply information clear, effective, opportune and reliable to the administrator. The word Controlling, is linked with the organ of administration of the company, that takes care of the planning aspects and control, generating, analyzing and interpreting information on the company and the market. She is responsible for the modeling, construction and maintenance of systems of information and models of administration of the organizations, giving support for the electric outlet of decisions. Your mission is to care for the continuity of the organizations. In summary, it falls to Controlling, the popularization of quality paradigms to the areas of responsibility in order to be reached activities that join value in detriment of the activities that don't bring economical usefulness to the company. This work tried to evidence the paper of Controlling, in the Managerial Context of the organizations, about a defined administrative unit in the structure of the organization, with the purpose of offering the due support and support to the managers' effective performance. Therefore, the controlling a as an organ of the managerial structure, assumes the main function inside of the managerial context that is to say, the paper of administering the economic system of information - financial of the company, to coordinate the managers' of each area efforts in the maximize intuit the global results of the company. Along the research, we highlighted several functions attributed to the such controlling as: coordination of planning of the information as a whole, therefore, the controlling a is imposed as being the organ of larger importance in the contemporary administration.

Key-Words: Controlling . Administration. Controllership. Planning.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 O TEMA E O PROBLEMA	10
1.2 OBJETIVOS	12
1.2.1 OBJETIVO GERAL	12
1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	12
1.3 JUSTIFICATIVA	12
1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	14
1.4.1 NATUREZA DA PESQUISA	14
1.4.2 CLASSIFICAÇÃO	14
2 A CONTROLADORIA NO PLANEJAMENTO	17
2.1 CONTROLADORIA: DEFINIÇÃO E OBJETIVOS	17
2.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	20
2.3 CONTROLADORIA NO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	22
2.4 A CONTROLADORIA E O ORÇAMENTO ORGANIZACIONAL	24
2.5 O GERENCIAMENTO ESTRATÉGICO	26
3 O CONTROLE NA GESTÃO	27
3.1 DEFINIÇÕES	27
3.2 O PROCESSO DE CONTROLE	28
4 MODELO DE GESTÃO	32
4.1 MODELO DE GESTÃO NA EMPRESA	32
4.2 AS NOVAS FUNÇÕES DAS MEDIDAS DE DESEMPENHO	33
5 A CONTROLADORIA NO CONTEXTO GERENCIAL DAS ORGANIZAÇÕES	35
5.1 O NOVO AMBIENTE COMPETITIVO	36
5.2 O VALOR DA INFORMAÇÃO	38
5.3 A CONTROLADORIA E O PROCESSO DE QUALIDADE TOTAL	40
5.4 O PAPEL DA CONTROLADORIA NO NOVO CENÁRIO EMPRESARIAL	43
5.5 AS VANTAGENS ADVINDOS COM A CONTROLADORIA	45
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	48
REFERÊNCIAS	

1 INTRODUÇÃO

1.1 O TEMA E O PROBLEMA

No início do século XX a controladoria surgiu devido à necessidade das empresas controlarem sua cadeia de valores através de estratégias e do planejamento de suas atividades tornando as informações cada vez mais importantes para tomada de decisão.

Para Kanitz (2003, p.5),

A Controladoria originou-se de pessoas que exerciam cargos de responsabilidade no departamento contábil, ou no departamento financeiro, uma vez que esses profissionais possuem uma visão ampla da empresa, capacidade essa que os tornou capazes de detectar as dificuldades e propor soluções.

Inicialmente os profissionais contábeis e financeiros exerciam, dentro das organizações, o trabalho de verificação das movimentações para que estivessem de acordo com o processo, interferindo a ponto de detectar desvios que por ventura viessem a ocorrer. A partir desse procedimento é que se originou a controladoria, ou seja, os profissionais controladores da execução dos processos dentro da empresa. A respeito do surgimento da Controladoria, Beuren (2002, p.20) afirma que:

A Controladoria surgiu [...] com a finalidade de realizar rígido controle de todos os negócios das empresas relacionadas subsidiárias e/ou filiais. O crescimento vertical e diversificado desses conglomerados exigia, por parte dos acionistas e gestores, um controle na central em relação aos departamentos e divisões. Todo esse desenvolvimento deu-se em virtude de três fatores: verticalização, diversificação e expansão geográfica das organizações e o conseqüente aumento da complexidade das suas atividades o que exigiu outro tipo de controle por parte da Controladoria, contribuindo para ampliação das funções do controller.

Observa-se que, a controladoria é um órgão administrativo que utiliza informações gerenciais para registrar as operações da organização, elaborar e interpretar relatórios que mensurem os resultados e fornecer dados e informações

necessárias para as tomadas de decisões empresariais, e no controle em três níveis; Operacional, Tático e Estratégico.

Numa organização, a controladoria pode atuar como órgão aglutinador dos esforços desenvolvidos pelas demais áreas, permitindo tal sinergia que o resultado global da empresa supere o somatório dos resultados individuais das diversas áreas de responsabilidades.

Como unidade organizacional orientada para o efetivo suporte ao processo de gestão, à controladoria cabe a responsabilidade de fazer com que as áreas mantenham a interligação na busca dos objetivos comuns, que são os resultados zelando pela continuidade da organização.

Mediante o tema exposto e considerando a sua relevância, a presente pesquisa visa responder a seguinte questão-problema: **Qual o papel da Controladoria no contexto gerencial das organizações?**

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 OBJETIVO GERAL

Evidenciar o papel da Controladoria no contexto gerencial das organizações

1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Mostra a importância da controladoria no processo de gestão empresarial;
- Destacar como a controladoria atua na execução do planejamento no controle das atividades dentro de uma empresa;
- Apresentar vantagens advindas da controladoria

1.3 JUSTIFICATIVA

Justifica-se esta pesquisa pela relevância que a controladoria vem desempenhando como órgão administrativos no contexto das organizações em que o ambiente competitivo vem influenciando cada vez mais a eficiência e eficácia dos gestores nas decisões de negócios.

Este apoio centra-se em auxiliar os processos decisórios dos gestores por meio de sugestões, além da elaboração de modelos de informação e mensuração, adequados às diversas necessidades de tomada de decisão desses gestores, para todos os eventos econômicos.

Dessa forma a controladoria tem a missão de otimizar os resultados econômicos através da definição de um modelo de informação capaz de oferecer condições para o desenvolvimento da empresa, no processo de gestão como um todo apoiando desde o planejamento até a análise final dos resultados em determinado período.

Portanto, a relevância da controladoria no contexto gerencial das organizações, justifica o interesse para um estudo mais aprofundado sobre o tema abordado no qual servira de base para o desenvolvimento do trabalho ora proposto.

1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Oliveira (2001, p. 118) menciona que “pesquisar significa planejar cuidadosamente uma investigação de acordo com as normas da Metodologia Científica tanto em termos de forma como em conteúdo”. Cita também que “nas pesquisas, em geral, nunca se utilizam apenas um método e uma técnica e nem somente aqueles que se conhecem, mas todos que forem necessários ou apropriados para determinados casos”.

1.4.1 NATUREZA DA PESQUISA

Trata-se de uma pesquisa qualitativa, pois não haverá preocupação, em enumerar ou medir eventos, o foco de interesse será obter dados descritivos em relação ao problema estudado.

De acordo com Kaplan e Duchon (1988), "as principais características dos métodos qualitativos, são a imersão do pesquisador no contexto e na perspectiva interpretativa de condução da pesquisa"

1.4.2 CLASSIFICAÇÃO

O presente trabalho tem classificação quanto aos meios da seguinte maneira: Para o desenvolvimento dessa pesquisa, utilizou-se do método indutivo, pela sua característica de observação dos fatos. Para Andrade (2001, p.131) o método indutivo caracteriza-se como: "a cadeia de raciocínio que estabelece conexão ascendente, do particular para o geral. Neste caso as constatações é que levam as teorias e as leis gerais".

Os métodos da pesquisa consistem em pesquisa bibliográfica trabalhada numa base conceitual fundamentada nas áreas do conhecimento de contabilidade.

Fachin (1980, p.102) retrata como:

Conjunto de conhecimentos reunidos nas obras tendo como base para conduzir o leitor a determinado assunto e à produção, coleção e armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações coletadas para o desempenho da pesquisa.

Nesse sentido a pesquisa será realizada a partir de materiais publicados em Livros, artigos científicos, dissertações e Internet.

Quanto aos fins, o estudo caracterizou-se também como pesquisa exploratória, que tem como característica proporcionar uma visão geral, de tipo aproximativo acerca de determinado fato tendo como produto final um problema

mais esclarecido, passível de investigação mediante procedimentos mais sistematizados.

Silva e Menezes (2001, p.21) citam que a pesquisa exploratória apresenta características próprias:

Visa proporcionar maior familiaridade com o problema com vista a torná-lo ou a construir hipóteses. Envolve levantamento bibliográfico, entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; análise de exemplos que estimulem a compreensão. Assume em geral, as formas de pesquisa bibliográficas e estudo de caso.

2 CONTROLADORIA NO PLANEJAMENTO

2.1 A CONTROLADORIA: DEFINIÇÕES E OBJETIVOS

A palavra controladoria está ligada com o órgão de gestão da empresa, que cuida dos aspectos de planejamento e controle, gerando, analisando e interpretando informações sobre a empresa e o mercado em busca de bons resultados. Não deve ser confundida com o órgão financeiro, que realiza a gestão dos fluxos de caixa.

Informa Padoveze (2000, p. 27), que

O processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações financeiras utilizadas pela administração para planejamento, avaliação e controle dentro de uma organização e para assegurar e contabilizar o uso apropriado de seus recursos.

Ressalta-se que a controladoria objetiva realizar a gestão dos aspectos econômicos da empresa, mediante investimentos, lucratividade, margens e retornos, competitividade e continuidade no mercado, uma vez incumbida de estabelecer e manter a imparcialidade com todas as áreas da empresa e sua compatibilidade com os seus objetivos e a sua missão, para que se tenha um bom resultado daquilo que foi aplicado, a ser discutido no Brasil a partir do final dos anos oitenta, porém ainda

há uma certa divergência no tocante ao seu significado como também quanto determinar ou definir sua real importância, no contexto gerencial.

Segundo Oliveira (1999, p.19),

Pode-se entender a controladoria como o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de uma determinada entidade, com ou sem fins lucrativos.

Nesse sentido, pode-se considerar a controladoria como um órgão ou departamento que cuida desde a implantação até o gerenciamento de um conjunto de informações integradas onde, utilizando-se de fatos ocorridos no passado e no presente para projetar o futuro, ela gera informações necessárias para a tomada de decisões e o acompanhamento das atividades operacionais empresariais.

De acordo com Pereira Filho (2002, p. 59),

A Controladoria enquanto ramo do conhecimento, apoiada em informações contábeis e numa visão multidisciplinar, é responsável pela modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelos de gestão das organizações, que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os conduzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas. Estas necessidades informativas são a cada dia maiores, exigindo que a Controladoria deva agir de forma pró-ativa em relação a estas necessidades, o que exige dos profissionais desta área uma formação bastante sólida em termos de conhecimentos relativos ao processo de gestão organizacional.

Através do crescente número de empresas onde a controladoria está distribuída formalmente, que seja na forma de controladoria ou de 'controle de gestão', denota-se a importância da mesma nas empresas como órgão administrativo, contribuindo para a eficácia da gestão nas empresas no qual pode-se considerar como um dos principais objetivos da controladoria.

Para Mossimam e Fisch (1999, p. 88),

A Controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia de suas áreas quanto aos aspectos econômicos e assegurar a eficácia empresarial, também sob aspectos econômicos, por meio da coordenação dos esforços dos gestores de área.

Segundo o autor a controladoria tem como uma das funções, trazer informação ao usuário interno da empresa, para que este possa decidir onde investir ou cortar gastos, pois a mesma é constituída de grande recurss no sentido de fornecer informações precisas para a tomada de decisão.

Beuren e Moura (2000, p.60) afirmam que “é atribuição da controladoria dar suporte informacional em todas as etapas do processo de gestão, com vistas a assegurar o conjunto de interesses da empresa”.

Afirma Pereira Filho (2002 p. 60), que:

O campo de atuação da Controladoria compreende as organizações, caracterizadas como sistemas abertos e dinâmicos, interagindo com outros num determinado ambiente. Sistema é um conjunto de elementos interdependentes que interagem, formando um todo unitário e complexo, desenvolvendo funções para atingir objetivos comuns. E aberto, pois é capaz de interagir com seu ambiente, influenciando-o e ao mesmo tempo sendo influenciado. E dinâmico, pois está em constante transformação conforme a ocorrência de eventos internos e externos.

Para que a empresa tenha condições de fornecer informações necessárias aos gestores, caberá a controladoria gerenciar o banco de dados da empresa, pois ela torna-se responsável pela modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelos de gestão das organizações, uma vez que, sua missão é zelar pela continuidade das organizações. Assim sendo, a controladoria tem condições de informar ao empresário sobre todas as suas situações da empresa, para mantê-la organizada, informações para gerir com tranqüilidade e segurança seus negócios.

2.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Oliveira (1993) considera que o planejamento estratégico é um processo gerencial que possibilita ao executivo estabelecer o rumo a ser seguido pela empresa, com vistas a obter um nível de otimização na relação da empresa com o seu ambiente.

O planejamento estratégico trata-se do processo de um planejamento formalizado e de longo alcance, empregado para definir e atingir os objetivos organizacionais; ele ocorre no nível estratégico da estrutura da organização e deverá nortear as atividades de planejamento nos demais níveis hierárquicos.

Drucker (1997) define o planejamento estratégico como o processo contínuo de tomar decisões atuais que envolvam riscos, organizar sistematicamente as atividades necessárias à execução dessas decisões e através de um feedback organizado e sistemático, medir os resultados dessas decisões em confronto com as expectativas alimentadas.

Para Parente (2000, p. 51):

O planejamento estratégico consiste no processo gerencial de desenvolver e manter um ajuste adequado entre os recursos, talentos e objetivos da empresa e as oportunidades e ameaças de um ambiente varejista sempre mutante. O objeto do planejamento estratégico é direcionar a empresa para atingir os objetivos de lucro e de crescimento.

Mediante o exposto o planejamento estratégico é um plano unificado, abrangente e integrado, que visa assegurar para que os objetivos básicos do empreendimento sejam alcançados. Por meio dele define-se políticas, diretrizes e objetivos estratégicos a serem utilizados pela empresa a médio e longo prazos, esperando-se como resultado o equilíbrio das atividades empresariais com seu meio ambiente.

De acordo com Porter (1986, p.13).

A ênfase dada, hoje, ao planejamento estratégico nas empresas reflete a hipótese de que existem benefícios significativos a serem obtidos com um processo explícito de formulação de estratégia; garantindo que pelo menos as políticas (se não as ações) dos departamentos funcionais sejam coordenadas e dirigidas visando um conjunto comum de metas.

O planejamento estratégico pode ser considerado como um processo que busca respostas a perguntas fundamentais, ajudando a empresa a definir seus posicionamentos e objetivos, assim como a definirem suas prioridades e atividades para lograr as metas desejadas. O planejamento estratégico gera o plano estratégico, seu *output*¹, que contém as diretrizes estratégicas, as quais serão o *input*² para a fase de planejamento operacional. Este consiste num instrumento de controle, tendo como função prover de forma clara e objetiva os meios, atividades e recursos necessários à realização a curto prazo das atividades estabelecidas no planejamento estratégico.

Explica Padoveze (2000), que as atividades de planejamento são essenciais para a sobrevivência de qualquer empresa. Pois, o planejamento serve para antecipar e organizar as atividades, permitindo que os objetivos sejam alcançados.

Porter (1986, p.13), acrescenta que o planejamento estratégico é definido pelo *staff* empresarial, enquanto o planejamento operacional é assumido e executado pelas gerências de área juntamente com seus auxiliares. Pois, "ele envolve a determinação de intenções e objetivo de longo prazo, a definição de diretrizes estratégicas e o planejamento tático envolvendo as atividades de marketing no curto prazo".

¹ Output: Saída; produto; resultado. Termo técnico usado em análise de sistemas. Em planejamento educacional, os produtos ou resultados esperados de um sistema qualquer são os objetivos de aprendizagem (objective).

² Input. Em vídeo significa, Entrada de informações ou sinais. Oposto ao output.

De forma concisa, o planejamento estratégico de uma empresa busca maximizar os resultados das operações e minimizar os riscos nas tomadas de decisões. Desta forma, planejar estrategicamente consiste em respaldar as empresas a tomar decisões de forma imediata perante oportunidades e ameaças, otimizando suas vantagens competitivas em relação ao ambiente perante os seus concorrentes, garantindo sua sobrevivência empresarial, atuando também em conjunto com a contabilidade, dando suporte ao empresário através dos seus resultados que serão demonstrados nos relatórios gerenciais.

2.3 A CONTROLADORIA NO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

De acordo com Crozatti (2004, p.62)

Como todos os recursos processados pela empresa são de natureza econômica, a missão da controladoria no sistema empresa é a de responsável pela eficácia econômica da mesma. Assim, a controladoria é a responsável pela sinergia que deve haver entre as áreas, na busca da otimização do resultado econômico global. Como o resultado econômico se forma a partir das decisões dos gestores sobre os eventos que deverão ser provocados para o cumprimento da missão, a controladoria tem um papel decisivo para a eficácia do sistema nas fases de planejamento operacional, execução e controle, no processo de gestão.

A controladoria, no contexto empresarial, atua como gestora do sistema de informações econômico/financeiros, sendo responsável pelos conceitos que devem sustentar tal sistema. Neste contexto, controladoria atua de forma decisiva no desenvolvimento e operacionalização de modelos e sistemas de informação, podendo nesta fase do processo de gestão prestar apoio às áreas que necessitem de avaliações quantitativas para formular diretrizes táticas ou estratégicas.

Explica ainda Crozatti (2004, p. 63), que

Como o planejamento estratégico tem como produto um plano estratégico, substanciado por diretrizes estratégicas, sendo este de natureza analítica, a controladoria tem um papel relativo na elaboração deste plano. Em verdade, a controladoria pode contribuir com sugestões sobre aspectos contemplados no plano estratégico, que garantam as melhores diretrizes que possibilitem o melhor nível de interação sinérgica entre as áreas. Estará

assim contribuindo para que os planos táticos e estratégico aprovados possam garantir a otimização do valor econômico da empresa.

O planejamento estratégico, em seu processo de elaboração, tem participação da controladoria, uma vez que pode contribuir com sugestões para seu plano estratégico que vão nortear e formalizar seu planejamento tático. No entanto, deve-se registrar que o gestor da controladoria pode se dispor de situações de cobrança de resultados que muitas vezes possam vir a gerar conflitos, desgastes ou desconforto com algumas áreas,

Na concepção de Oliveira et al (2002, p. 28),

A Controladoria estratégica está vinculada ao *pensar no futuro* e conseqüentemente necessita planejar estrategicamente a organização e controlar os resultados decorrentes deste planejamento para garantir a sobrevivência e o aumento da capacidade competitiva,

Em consonância com o autor não há controladoria estratégica sem informações estratégicas, que são as que a empresa precisa obter em seu ambiente operacional para mudar e desenvolver estratégias adequadas, capazes de criar valor em relação a novos negócios. O objetivo estratégico desempenha, um papel de tudo o que é vital para uma organização ou unidade de negócio para conservar sua capacidade competitiva e incrementar suas vantagens em relação aos concorrentes atuais.

2.4 A CONTROLADORIA E O ORÇAMENTO ORGANIZACIONAL

No orçamento organizacional considera-se todos os setores da organização, objetivando o possível monitoramento de todas as informações para que as divergências existentes entre os seus setores sejam evidenciados e solucionados com mais rapidez e facilidade. Para que isto seja possível, faz-se necessário a implementação de um processo de planejamento e controle orçamentário.

O processo de planejamento e controle orçamentário para organizações comerciais e de prestação de serviços pode ser realizado por intermédio de supressão de algumas etapas do processo descrito para uma organização industrial.

Registra ainda Hilário (2004, p. 81), que

A primeira atividade pertinente ao desenvolvimento do planejamento orçamentário refere-se à elaboração da projeção do volume de vendas. Esta atividade será elaborada pelo setor responsável pelas atividades mercadológicas da organização. A Controladoria, por sua vez, irá elaborar diferentes cenários a partir da projeção elaborada. Cabe enfatizar que não deve haver uma preocupação excessiva no que se refere à exatidão da projeção de vendas, uma vez que a projeção inicial somente constitui a referência a partir da qual os diferentes cenários, otimistas e pessimistas, serão elaborados.

A projeção de vendas torna-se importante, reside no fato de que praticamente todas as decisões organizacionais dependem desta informação. Elaborados os diversos cenários de venda, é possível elaborar o planejamento do volume de produção. A partir daí, são agregadas informações como níveis e políticas de estoques, mostrando, mais uma vez, a necessidade de reunir informações para tornar efetivo o planejamento sistêmico de organização.

Assim, conhecendo o volume de produção projetado, é necessário projetar a utilização dos fatores produtivos, que são constituídos por recursos de produção, estrutura física e pelos colaboradores da organização. Através da utilização de diversas metodologias, elaboração da projeção com custos e despesas em que a organização irá incorrer, registra-se a projeção de servir-se dos fatores de produção. Isto permite o cálculo dos preços de venda de todos os produtos e avalia previamente a necessidade de alteração na composição de custos dos produtos e/ou na política mercadológica da organização.

De acordo com Hilário (2004, p. 82),

Após a definição dos preços de venda a serem efetivamente praticados, a controladoria deverá projetar os resultados financeiro e econômico decorrentes de todas as projeções previamente elaboradas. O resultado financeiro constitui-se na maior ou menor disponibilidade de recursos por parte da organização, enquanto o resultado econômico constitui-se na apuração de lucro ou prejuízo operacional. Os dois resultados diferem constantemente em função da consideração ou não da variável prazos de pagamento e recebimento, sendo também utilizados os termos regime de caixa, para a apuração do resultado financeiro, e regime de competência, para a apuração do resultado econômico.

Após o planejamento orçamentário, a controladoria auxiliando com informações precisas definirão para cada estágio do processo, quais as variáveis que utilizar-se-á para efeitos de controle, o que resultará num conjunto de informações gerenciais, as quais serão repassadas aos gestores da organização. Sintetizando, o processo de planejamento e controle orçamentário permite o gerenciamento sistêmico e agregado de todos os setores da organização, contempla o acompanhamento e avaliação de resultados financeiros e contábeis, pois as informações financeiras e contábeis são conseqüências de decisões tomadas nos mais diversos setores de uma organização.

2.5 O GERENCIAMENTO ESTRATÉGICO

Na concepção de Kaplan e Norton (1997), o conceito básico do gerenciamento estratégico é muito bem aceito por ser intuitivo, ou seja, gerenciar o negócio e a operação diretamente a partir das estratégias e monitorar seu desempenho fazem sentido e possui forte apelo junto aos escalões mais altos da organização. Por isso, o desenvolvimento de projetos de consultoria estratégica e de gestão que tratam deste tema têm tido grande aceitação.

Neves et al (2002), registram que enquanto os projetos nesta área concentram-se no nível conceitual e estrutural as coisas caminham bem, entretanto,

quando se parte para a sua operacionalização efetiva, surgem as primeiras barreiras, como a falta de ferramentas eficazes que apoiem o desenvolvimento de projetos de Planejamento Estratégico em todos os seus ciclos: da estruturação à comunicação, além da carência de ferramentas que facilitem a operacionalização das estratégias definidas e do seu efetivo gerenciamento em tempo real, o que acaba inviabilizando a implementação do conceito de forma ampla.

A gestão operacional se desenvolveu muito nos últimos anos, principalmente devido ao surgimento de ferramentas de apoio à gestão neste nível organizacional, tais como os sistemas ERP³ ou ERM⁴.

Registram Sima et al (2003), que esta evolução levou as empresas a experimentarem altos ganhos operacionais que durante algum tempo suportaram o sucesso de estratégias competitivas.

O gerenciamento estratégico apresenta-se potencialmente para atender a esta demanda, porém, ressalta-se dois aspectos importantes que envolvem este conceito: a inexistência de um claro consenso sobre o conceito e a falta de suporte para a sua implementação.

3 O CONTROLE NA GESTÃO

3.1 DEFINIÇÕES

Catelli (1999) afirma que, independente dos principais objetivos a que se propõe operar uma empresa, haverá sempre a preocupação com o bom andamento de suas atividades, com a utilização de seus recursos de forma eficiente e eficaz, a fim de que a mesma possa operar sem o desajuste dos recursos, evitando, ao

³ E.R.P (Enterprise Resource Planning): Planejamento de Recursos para um empreendimento na qual os sistemas utilizados são integrados.

⁴

máximo possível, problemas econômicos, humanos e sociais. Isso implica falar de eficácia empresarial.

A globalização, nos tempos atuais, influencia os mercados com a competitividade e as organizações com novas regras de gestão, conseqüentemente, os gestores procuram adaptar a realidade imposta com um novo modelo de gestão voltados ao reconhecimento e ligar a dinâmica do mercado com as necessidades dos consumidores a quem desejam atender, utilizando-se de informações claras e objetivas.

Portanto para reduzir custos e melhorar o controle da empresa, é preciso que se tenha informações, e a Controladoria dedica-se exatamente a isso: fornecer informação clara, eficaz, oportuna e confiável ao administrador, uma vez que a missão da controladoria, segundo Schimidt (2002, p. 81), “consiste em zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global”.

3.2 O PROCESSO DE CONTROLE

O processo de controle, é um modelo de gestão voltado à abordagem sistêmica das organizações, referencia às atividades desenvolvidas pela Controladoria, necessárias à geração pró-ativa de informações para o processo de tomada de decisões. Enfatiza-se que tais informações são decorrentes do monitoramento e controle, prévio ou não, da performance dos diversos setores e sub-sistemas de uma organização.

De acordo com Oliveira (1999),

O controle está diretamente ligado à função de planejamento, pois tem o objetivo de garantir que as atividades da empresa sejam desempenhadas de acordo com o plano. Isso é feito através de um sistema de informações que fornece o feedback e possibilita a comparação do desempenho efetuado com as metas planejadas.

Para Lacombe e Heilborn (2003), o controle é uma função administrativa que consiste em medir e corrigir o desempenho de subordinados para assegurar que os objetivos e metas da empresa sejam atingidos e os planos formulados para alcançá-los sejam realizados.

Gomes e Salas (1997) acreditam que dentro do conceito de controle, pode-se distinguir duas perspectivas claramente diferenciadas. Em primeiro lugar, uma perspectiva limitada do que significa o controle na organização, baseado normalmente em aspectos financeiros, e, em segundo lugar, uma perspectiva mais ampla do controle onde se considera também o contexto em que ocorrem as atividades e, em particular, os aspectos ligados à estratégia, à estrutura organizacional, ao comportamento individual, à cultura organizacional e ao contexto social competitivo.

A Controladoria como uma das atividades do processo de gestão empresarial, que é composto por planejamento, organização, execução e controle, tem por objetivo suprir as necessidades informacionais dos gerentes e monitorar de forma precisa todas os diversos setores de uma organização. Para a realização desta avaliação, a Controladoria utiliza-se de um sistema de planejamento e controle orçamentário que possibilite, através da análise sistêmica das informações gerenciais das organizações, projetar de forma agregada o resultado organizacional. Esta projeção agregada permitirá otimizar o resultado da organização como um todo,

Gomes e Salas (1997) apontam ainda que as variáveis-chaves de controle no novo contexto passam a ser a flexibilidade, a eliminação dos níveis hierárquicos intermediários, a aderência dos sistemas de contabilidade de gestão à cultura, estrutura, estratégia organizacional e contexto social, e a rapidez de resposta às

mudanças. As características desejadas de um sistema de contabilidade de gestão passam a ser: estar orientado para o longo prazo, atribuir maior ênfase a dados futuros, a larga utilização de medidas não financeiras, o uso intensivo de *benchmarking*⁵ interno e externo, e fazer face à ambigüidade das decisões estratégicas.

Segundo Chiavenato (1995, p. 262),

A finalidade do controle é assegurar que os resultados daquilo que foi planejado, organizado e dirigido se ajustem tanto quanto possível aos objetivos previamente estabelecidos. A essência do controle reside na verificação se a atividade controlada está ou não alcançando os objetivos e resultados desejados.

Observa-se que, controlar as atividades executadas, ou seja, verificar se o que foi definido na primeira etapa do processo de gestão que é o planejamento, está sendo alcançada sendo de fundamental importância a atuação do controller promovendo essa sinergia de informações entre os sub-sistemas para que conjuntamente consigam agregar valor a organização.

De acordo com Litterer (1977), o controle se processa em três fases distintas: Coleta de dados (realizado); Comparação dos dados com um padrão (previsto/realizado); Ação corretiva (informação e decisão).

Mosimann e Fisch (1999) destacam algumas premissas relevantes para que haja um controle global na empresa, são elas: deve haver controle das atividades; o controle deve ser executado nas áreas operacionais, na administração da áreas operacionais e nas empresas como um todo; devem ser atribuídas às áreas custos e receitas sobre as quais elas tenham efetivo controle; nas definições de funções, devem ser considerados os aspectos de responsabilidade e autoridade, de forma a

⁵ Benchmarking: É um processo contínuo de comparação dos produtos, serviços e práticas empresariais entre os mais fortes concorrentes ou empresas reconhecidas como líderes. É um processo de pesquisa que permite realizar comparações de processos e práticas 'companhia-a-companhia' para identificar o melhor do melhor e alcançar um nível de superioridade ou vantagem competitiva.

facilitar a atuação dos gestores e a eliminar 'áreas cinzentas'; deve haver uma preocupação com a identificação e avaliação das impactações das variáveis internas e das variáveis externas ambientais.

Os controles para serem eficazes, devem ser baseados em planos claros, completos e integrados, estes planos serão os controles. Pois, os gestores precisam de ferramentas que forneçam informações sobre os desempenhos planejados e realizados, para que seja permitido fazer comparações em bases objetivas, em todas as etapas do processo de gestão.



FIGURA: 1 - O PROCESSO DE CONTROLE

FONTE: PADOVEZE, 2004

De acordo com a figura apresentada acima, o processo de controle diz respeito às atividades desenvolvidas pela Controladoria, sendo necessárias à geração de informações para o processo de tomada de decisões. Essas informações são decorrentes do acompanhamento e avaliação de controle, prévio ou não, da performance dos diversos setores e sub-sistemas de uma organização.

4 MODELO DE GESTÃO

Nakagawa (1994) conceitua gestão como a atividade de se conduzir uma empresa a atingir o resultado desejado (planejado) por ela, apesar das dificuldades.

4.1 MODELO DE GESTÃO NA EMPRESA

Perez Júnior e Hernandes (1995), afirma que o modelo de gestão representa a forma pela qual a empresa irá desenvolver seu negócio. Esse modelo é decorrente da missão estabelecida e dos propósitos e objetivos a serem alcançados.

Assim, o modelo de gestão representa os princípios básicos que direciona uma organização servindo como referencial para orientar os gestores nos processos de planejamento, tomada de decisões e controle.

Na visão de Pereira (apud CATELLI, 1999, p. 38), alguns pontos devem ser observados em um processo de gestão, são eles: a redução de risco do empreendimento no cumprimento da missão e a garantia de que a empresa estará sempre buscando o melhor em todos os sentidos; o estabelecimento de uma estrutura de operação adequada que possibilite o suporte requerido para suas atividades; - a orientação geral dos esforços por meio de um estilo e de uma filosofia de trabalho que criem atitudes construtivas; a adoção de um clima motivador e o engajamento de todos, principalmente dos gestores, em torno dos objetivos da empresa e de suas atividades; a aferição se a empresa está cumprindo sua missão ou não, se foi feito o que deveria ter sido em termos de produtos, recursos e esforços, e se o que não foi está sendo corrigido ou aperfeiçoado; o conhecimento do comportamento das variáveis relativas aos ambientes externo e interno e suas tendências, do resultado da avaliação de planos e alternativas de ação.

A figura abaixo apresentará A Organização como um sistema.



FIGURA 2: A ORGANIZAÇÃO COMO UM SISTEMA
 FONTE: PADOVEZE, 2004.

De acordo com a figura apresentada acima, o processo de gestão está diretamente interligado como modelo de gestão da organização, assumindo diversas formas na realidade empresarial. Porém, assegura-se que a dinâmica das decisões tomadas na empresa contribua para o cumprimento de sua missão, garantindo assim, eficiência para sua continuidade.

A Controladoria, enquanto responsável por prover as necessidades de informações dos gestores de uma organização, necessita de uma metodologia de trabalho que permita desenvolver esta atividade da forma mais dinâmica e econômica possível; por isto torna-se necessários a implantação de um modelo de gestão baseado na missão e valores da empresa capaz de dar suporte a atividade dos seus usuários internos e externos.

Caracteriza-se a gestão pela atuação em nível interno da empresa que procura otimizar todas as relações como recurso, operações, produtos e serviços, considerando as variáveis externas e internas que influenciam as atividades da empresa, em seus aspectos operacionais, financeiros, econômicos e patrimoniais.

De acordo com Perez Júnior e Hernandes (1995), o modelo de gestão representa a forma pela qual a empresa irá desenvolver seu negócio. Esse por sua vez, é decorrente da missão estabelecida e dos propósitos e objetivos a serem alcançados.

4.2 AS NOVAS FUNÇÕES DAS MEDIDAS DE DESEMPENHO

Stewart (1998), afirma que um sistema de informação deve ser desenhado de forma a dar suporte à consecução dos objetivos definidos pela estratégia da empresa.

Apesar das empresas, em sua maioria, definir suas estratégias visando seus consumidores, inovação, qualidade e capacitação de seu pessoal, percebe-se que, são as poucas que possuem indicadores voltados para esses consumidores, inovação, qualidade e capacitação de seu pessoal, é necessário que a empresa estabeleça medidas de desempenho voltados a atender os seus objetivos pré-estabelecidos, onde a empresa poderá avaliar e corrigir o que por ventura esteja falhando no tocante a sua gestão.

Hronec (1994, p. 5), define as medidas de desempenho como sendo os 'sinais vitais' da organização. Para o autor:

[...] os sinais vitais dizem às pessoas o que elas estão fazendo e como estão se saindo como parte do todo. Eles comunicam aquilo que é importante a toda a organização. [...] As medidas de desempenho devem induzir estratégia em toda a organização, para que as pessoas da organização entendam o que ela é, e como seu trabalho e desempenho estão vinculados àquela estratégia geral.

Alinhar os objetivos estratégicos através da avaliação de desempenho dentro de suas competitividades, podem resaltar na transformação de medição de desempenho num instrumento de incentivo às melhorias, o que significa disseminar

a estratégia em toda organização e, o que é melhor, medir aquilo que realmente importa.

No início dos anos 90, com um projeto envolvendo várias empresas, Kaplan e Norton (1997) buscaram novas maneiras de medir o desempenho organizacional. Defendiam, na época, que os ativos baseados no conhecimento, sobretudo os colaboradores e tecnologia da informação tornavam-se cada vez mais importantes para o sucesso competitivo da empresa. Como resultado desse projeto surgiu o conceito de um sistema balanceado de mensurações: BSC o *Balanced Scorecard*, Informa Castro et al (2005, p. 36), que

O Balanced Scorecard - BSC foi desenvolvido pelo professor da Harvard Business Schools Press. Robert Kaplan, e pelo executivo David Norton. O BSC foi inicialmente definido como um conjunto de indicadores que oferecem à alta gerência uma rápida, porém ampla, visão do negócio. Em sua definição inicial foram incluídos indicadores de desempenho financeiro e não-financeiro, em quatro perspectivas: inovação e aprendizado, processos internos, clientes e finanças.

Kaplan e Norton (1997) organizaram vários conceitos sobre medidas de desempenho e os estruturam sob a denominação de *Balanced Scorecard*.

O *Balanced Scorecard* tem o objetivo de traduzir a missão e a estratégia das empresas num conjunto de alcance de medidas de desempenho que serve de base para um sistema de medição e gestão estratégica. Através desse sistema, determina-se as premissas que determinarão a competição no futuro: processos interfuncionais, ligação com clientes e fornecedores, segmentação de clientes, escala global, inovação e trabalhadores do conhecimento. No obstante, os indicadores de desempenho necessitam incorporar qualidades que antes não possuíam ou, quando possuíam, não demonstravam como: alinhar-se com os

objetivos estratégicos; transmitir o que realmente é importante para a organização; e induzir à boas atitudes.

De acordo com Padoveze (2004), o *Balanced Scorecard* é um sistema de informação para gerenciamento da estratégia empresarial. Traduz a missão e a estratégia da empresa em um conjunto abrangente de medidas de desempenho financeiras e não financeiras que serve de base para um sistema de medição e gestão estratégica.

O sistema *Balanced Scorecard* salienta a busca de objetivos financeiros, sendo que ele também inclui os valores de desempenho desses objetivos, medindo o desempenho organizacional sob quatro perspectivas equilibradas: financeira, do cliente, dos processos internos e do aprendizado e crescimento. Esse ainda permite ao gestor ter uma visão futurista, uma vez que está monitorando não apenas resultados efetivamente alcançados (perspectiva de finanças), mas também outros indicadores que mostrarão as possibilidades futuras da empresa.

Na concepção de Kaplan e Norton (2004) cria-se valor por meio de processos internos. As perspectivas financeiras e de clientes nos mapas estratégicos e nos *Balanceds Scorecards* descrevem os resultados, ou seja, o que a empresa espera atingir: aumento no valor para os acionistas mediante crescimento da receita e melhoria da produtividade, aumento da participação da empresa nos gastos dos clientes, por meio da conquista, satisfação, retenção, fidelidade e crescimento dos clientes.

5 A CONTROLADORIA NO CONTEXTO GERENCIAL DAS ORGANIZAÇÕES

5.1 O NOVO AMBIENTE COMPETITIVO

O cenário que se iniciou no século XXI mostra que o mundo atual vem exigindo maior comprometimento por parte dos empresários, visa à manutenção das mesmas no mercado. O fenômeno da globalização significou mudança de paradigmas em praticamente todos os setores da sociedade mundial alterando, portanto, hábitos, métodos, estratégias e sistemas de vida do indivíduo e de suas instituições, públicas e privadas. Para que as empresas melhorarem seu desempenho, o fator “conhecimento da gestão administrativa e controladoria” mostra-se importante desde o início da atividade. O avanço tecnológico está determinando o ritmo de mudanças em crescentes áreas do conhecimento humano. Essas mudanças provocam alterações significativas na formação econômica, política, cultural e social no seio da sociedade.

As organizações, atônitas, assistem uma revolução ambiental na qual se soma-se fatores de ordem mundial, como a globalização, a revolução tecnológica, a definição de novos ciclos de vida dos produtos e culmina na explosão do que ficou conhecido como a era da informação.

Empresas, que outrora eram tidas como imbatíveis, foram consumidas pelas novas leis que dominam o mercado. Tais empresas não foram capazes de enxergar alterações significativas na concorrência ou mesmo nos próprios clientes, nem foram suficientemente ágeis para alterar comportamentos e de mudar rumos que estavam sendo seguidos.

Observa Gomes (1997, p. 8), que:

Em decorrência da maior complexidade das organizações atuais, assim como o maior dinamismo do contexto social, as organizações enfrentam situações de muita incerteza tanto na definição dos objetivos como no conhecimento do processo de transformação e de decisão, que tornam-se bastante contusos

As organizações de hoje precisam responder às novas necessidades criadas pelo mercado. A produção de bens e serviços na era da informação enseja que tais produtos possam adaptar-se às exigências dos consumidores instantaneamente e sob medida em resposta à demanda do cliente. Para que isso aconteça, as organizações atuais estão repensando toda sua estrutura, que vai desde de sua organização formal até os programas de incentivo aos funcionários.

Sobre este assunto Hronec (1994) comenta que os vencedores do século XXI serão aqueles que conseguirem transformar suas organizações em algo competitivo e com alta capacidade de manobra.

D'Aveni (1995) afirma ainda que nenhuma organização é capaz de construir uma vantagem duradoura num ambiente competitivo. A lógica é que as vantagens só duram até que os concorrentes copiem ou superem as manobras do pioneiro. Assim, num ambiente onde as vantagens são rapidamente erodidas, sustentá-las em vez de construir outras novas pode ser um erro.

Observa-se que as empresas apenas com reestruturações operacionais enfrentaram dificuldades para manter-se no mercado cada vez mais competitivo; acima de tudo precisa-se direcionar esforços para uma redefinição das fronteiras entre os ramos de negócios ou até mesmo para criar negócios completamente novos (é a chamada criação da vantagem competitiva).

5.2 O VALOR DA INFORMAÇÃO

A informação hoje pode ser considerada como um ativo de grande valor para as organizações. A tecnologia da informação transforma a natureza dos produtos, os processos, as companhias, os setores e também a própria competição. A redução no custo de obtenção, processamento e transmissão da informação mudam a forma como são feitos os negócios. Os departamentos de informática, antes mantidos como departamentos isolados e considerados de “apoio”, passam a ser gerenciados pelo alto escalão das organizações que passa a ter uma nova visão do gerenciamento das novas tecnologias.

Afirmam Davidson e Malone (1993, p. 64), que “atualmente os computadores podem coletar a maior parte das informações de forma mais exata e econômica que as pessoas e podem transmitir as informações aos responsáveis pelas decisões à velocidade da luz”.

Hoje, um funcionário bem treinado, pode tomar decisões mais depressa e de forma mais sensível do que o gerente que está a quilômetros de distância. Qualquer um que reestruture a empresa e não leve em conta esta nova autoridade dos funcionários poderá não estar lidando com o futuro.

Para Kaplan e Norton (1997, p. 6), “os funcionários devem agregar valor pelo que sabem e pelas informações que podem fornecer. Investir, gerenciar e explorar o conhecimento de cada funcionário passou a ser fator crítico de sucesso para as empresas da era da informação”.

Nos tempos modernos, a informação passou a ser um fator determinante para as sobrevivências das organizações. Através da informação que estão sendo modificados os ambientes competitivos, outrora considerados estáveis pelas grandes potências empresariais. O conhecimento bem gerenciado tem se mostrado

uma forte arma para se conseguir a manutenção da capacidade de competir. O papel da informação nesse contexto atual, é de sustentar as decisões que possam tornar possível uma maior flexibilização do comportamento empresarial.

5.3 A CONTROLADORIA E O PROCESSO DE QUALIDADE TOTAL⁶

A sobrevivência das organizações no mercado atual depende de sua competitividade que é função direta da produtividade e qualidade da empresa, significando que o dinamismo e a crescente competitividade no mundo dos negócios colocam em risco a vida das empresas, que não questionarem seus métodos tradicionais de gerenciamento, desenvolvimento de novos produtos e serviços, produção, controle da qualidade, etc. A preocupante qualidade de produtos e serviços deixou de ser, uma estratégia de diferenciação e passou a se tornar uma questão de necessidade.

Para a conquista das empresas dos níveis competitivos exigidos pelo mercado, não basta a utilização de ferramentas isoladas para melhoria da qualidade e/ou produtividade; necessita-se da estruturação da empresa através de um sistema gerencial que coordene o uso tecnológico e ferramentas disponíveis, e garanta condições necessárias ao planejamento, controle e melhorias de cada um dos processos.

Na visão de Nakagawa e Santos (1991), “as empresas não devem limitar-se a medir custos e rentabilidade (que são decorrentes da “performance” individual e integrada de todos os órgãos), mas estender seus sistemas de medição não financeiras”.

⁶ O termo ‘Qualidade Total’ representa a busca da satisfação, não só do cliente, mas de todas as ‘stakeholders’ (entidades significativas na existência da empresa) e também da excelência organizacional da empresa (SUCUPIRA, 2003).

Portanto, as empresas devem dar às medições uma característica proativa e preventiva, estimulando o uso deste importante instrumento de administração na melhora do desempenho presente e futuro, e não para a crítica do desempenho passado.

Apesar de muitas das medições não financeiras não serem necessárias, geradas a partir dos sistemas e registros contábeis, recomenda-se, para assegurar confiabilidade, consistência e sinergia desses instrumentos e a integração entre as áreas operacionais e a Controladoria da empresa, esta assuma a função de monitorar todo o sistema de medição da empresa.

Guerreiro (1989, p. 132), afirma que:

[...] As atividades desenvolvidas pela empresa assumem caráter de eventos econômicos, uma vez que se caracterizam como processos de transformação de recursos em produtos e serviços. Os valores econômicos referentes aos bens e serviços gerados e aos recursos utilizados influem no valor da empresa.

A Controladoria visa o sucesso da gestão econômica, isto é, deve monitorar as atividades desenvolvidas pela empresa, uma vez que elas possuem o componente econômico embutido. Em sua função no planejamento e controle econômico e da qualidade, atenta-se para o fato de que a maioria das empresas bem sucedidas na competição no mercado global são as que têm assumido firme compromisso com a eliminação de custos de atividades que não adicionam valor ao produto/serviço. A contabilidade por atividades é de fundamental importância para o desenho conceitual do CMS, pois com ela consegue-se: descrever o processo da manufatura; estabelecer um denominador comum entre a contabilidade de custos, mensuração de desempenhos e gestão de investimentos e a visibilidade de atividades que não adicionam valor.

A contabilidade de custos pode ser vista como a que identifica custos de atividades relevantes e a meta da mensuração de desempenho como sendo a de se determinar o grau de eficiência e eficácia das atividades. Deste modo, o objetivo da gestão de investimentos será permitir a identificação, avaliação e implementação de novas atividades ou de alternativas de atividades já existentes, melhorando o desempenho futuro da empresa.

Sintetizando, a controladoria é responsável pela divulgação de paradigmas de qualidade às áreas de responsabilidade com o fim de alcançar-se atividades que agreguem valor em detrimento das atividades que não trazem utilidade econômica à empresa.

5.4 O PAPEL DA CONTROLADORIA NO NOVO CENÁRIO EMPRESARIAL

Mudanças ambientais, gerenciamento da informação e estabelecimento e controle de indicadores de performance alinhados com as estratégias das organizações, são variáveis principais que irão definir a função da Controladoria como uma das peças fundamentais nas organizações do novo milênio. Neste cenário novo de competitividade, cabe à Controladoria disseminar pela organização os objetivos estratégicos e alinhar os esforços localizados com o objetivo maior da organização.

Na concepção de Riccio et al. (1995, p. 31),

[...] a Controladoria, quanto ao enfoque da empresa e seu ambiente, é ~~causionalmente~~ adicionalmente vista como uma função afeta. em sua acepcão maior. ao ambiente interno da empresa. Com o advento de novos paradigmas para a função manufatura e o ambiente atual de negócios, elenca-se um conjunto de paradigmas que mais adequam a Controladoria à hodiernidade e ao futuro, expandindo sua atuação.

A Controladoria, no tempo atual, necessita se desfazer de velhos conceitos que regulam os departamentos contábeis, mudar seus aspectos organizacionais,

visando eliminar os obstáculos que afetam a competitividade e, por sua vez, a situação econômica das empresas, instituindo novas formas de medidas de desempenho, pois, presencia-se nesta época de fortes mudanças ambientais para as organizações e a função de adaptar a empresa a essas mudanças deve estar sob responsabilidade da Controladoria.

A controladoria exerce papel relevante na empresa, pois acompanha e avalia o processo produção/objeto, ou seja, dar suporte aos funcionários através de técnicas atuais possibilitando um resultado mais eficaz; uma vez que a controladoria se interessa ao processo avaliativo de que cada área está atingindo suas metas dentro do que foi planejado e se está sendo eficaz em relação aos planos orçamentários.

De acordo com Ferreira (1999), define-se controle como fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos, departamento ou produtos, para que estes não se desviem das normas preestabelecidas.

Portanto, é necessária a adoção de uma nova perspectiva mais ampla de controle, onde o controle organizacional é exercido através de diferentes mecanismos que tratam de motivar, orientar e sugerir para que o comportamento individual e organizacional seja o mais conveniente para alcançar os objetivos a longo prazo.

Neste contexto, o controle não é realizado apenas pela gerência, porém, por todas e cada uma das pessoas que fazem parte da organização, realizando-o permanentemente, não se limita somente aos aspectos técnicos da empresa, como também apropria-se à cultura da organização, às pessoas que fazem parte dela, e não está direcionado exclusivamente no resultado, mas é utilizado de forma flexível,

considerando o processo de controle como um instrumento orientado de aperfeiçoamento contínuo das pessoas e dos próprios processos.

5.5 AS VANTAGENS ADVINDAS COM A CONTROLADORIA

A Controladoria representa o órgão responsável por aferir o desempenho econômico sistematicamente, a mesma possibilita ao gestor certificar-se de que o desempenho real está dentro dos padrões planejados e, em caso negativo, identificar os pontos que requerem correção.

Consequentemente, as decisões dos gestores voltam-se para atender à necessidade do todo, racionalizando os recursos e garantindo melhores resultados para a empresa. As vantagens advindas com a controladoria são inúmeros. Por conseguinte, destaca-se: informação correta dos custos e resultados; redução de custo; eficiência da produção; controles rígidos, confiáveis, efetivos e constantes.

VANTAGENS	DESCRIÇÃO
<ul style="list-style-type: none"> • Custo padrão 	<ul style="list-style-type: none"> • O ativo estará expresso na parte dos ativos cíclicos, baseado nos valores-padrão com aspecto econômico correspondente; trabalha-se a vista; os passivos por sua vez, são baseados na moeda corrente. A equalização de moedas se dá no patrimônio líquido da empresa através das variações em relação ao padrão.
<ul style="list-style-type: none"> • Produção de relatórios reduzidos 	<ul style="list-style-type: none"> • Não há razão para se conhecer o que já é conhecido de antemão, como os valores padrão, e sim apenas os desvios ocorridos fora da amplitude estabelecida. Neste caso, as informações que circulam pela empresa se concentram nas variações em relação ao padrão.

<ul style="list-style-type: none"> • Regra de decisão 	<ul style="list-style-type: none"> • As decisões são tomadas a partir de regras instituídas, o que significa que as alçadas estabelecidas estarão embutidas no próprio sistema transacional da empresa e que o mesmo fará com que haja gestão por instrumento.
<ul style="list-style-type: none"> • Reconhecimento do impacto 	<ul style="list-style-type: none"> • O patrimônio líquido seja feito no momento em que a decisão foi tomada como resultado na sua realização pelo procedimento da contabilidade, conforme de acordo com o regime de competência conforme os princípios geralmente aceitos.

FIGURA 2: VANTAGENS ADVINDAS COM A CONTROLADORIA
 FONTE: ELABORADA PELA AUTORA

Portanto, para maior eficiência, a controladoria precisa ser constantemente aperfeiçoada. O domínio das informações corretas quanto aos custos e resultados é algo fundamental para a elaboração das estratégias de gestão, permitindo a redução dos custos, proporcionam a eficiência da produção, sob as mais variadas formas de controle.

Uma empresa pode ser vista como um grande sistema, onde subsistemas menores interagem para fazer com que seja atingido um objetivo comum, que é a geração de resultados. A controladoria interage as várias áreas existentes na empresa visando resultados superiores ao obtido individualmente por cada área. Ela pode ser identificada como uma evolução da contabilidade tradicional, cujo campo de atuação é as organizações econômicas caracterizadas como sistemas abertos interagindo com os demais sistemas.

Por isso em virtude das mudanças ocorridas no mundo dos negócios – privatizações, terceirizações, avanço tecnológico, globalização, valorização do capital humano e outros, foi necessário que as empresas passassem a se preocupar

mais com a eficácia empresarial, através da obtenção de resultados econômicos positivos, preservando assim a sua continuidade.

Para uma empresa exista é necessário que haja: pessoas capazes de se comunicarem; pessoas dispostas a contribuir em ação conjunta; e pessoas a fim de alcançarem um objetivo comum. Necessita-se que haja por parte dessas pessoas uma disposição de participar e de contribuir para a organização e esta disposição varia de indivíduo para indivíduo, ao longo do tempo.

Assim, percebe-se que no ambiente empresarial a busca contínua por resultados e objetivos estabelecidos para a organização é o foco principal de discussão entre os gestores do negócio.

O profissional da controladoria é o responsável por atender aos gestores da empresas e orientá-los quanto à direção e gerenciamento das atividades empresariais, pois é ele o condutor dos sistemas de informações da empresa. Informações estas sobre os eventos passados, o desempenho atual e os possíveis rumos da empresa.

Exige-se do responsável capacidade técnica para realizar as tarefas que lhe são designadas e gerenciar o pessoal subordinado, que esteja ciente de todos os aspectos que afetam a situação presente ou futura da organização, honestidade para que transmita as informações verdadeiras da situação da empresa, habilidade para se comunicar com os diferentes níveis hierárquicos da empresa, respeitando as idéias e opiniões dos outros e, possuir desembaraço para enfrentar todos os desafios que a função lhe impõe, mantendo a ética profissional requerida pela função.

As atividades exercidas pela controladoria – coordenação de planejamentos, controle de resultados e gerenciamento de informações – são relevantes para uma

gestão eficaz, cujo objetivo é o resultado econômico ou o lucro que a empresa obteve em determinado período. Tendo a informação – base de todo o sistema empresa – como matéria-prima, a controladoria impõe-se como órgão da maior importância na gestão contemporânea.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho procurou evidenciar o papel da Controladoria no Contexto Gerencial das organizações, como uma unidade administrativa definida na estrutura organizacional, com o propósito de oferecer o devido suporte e apoio à atuação eficaz dos gestores.

Nesse contexto, a empresa deve ser vista como um conjunto ordenado de ações e esforços centralizados num determinado fim, ou seja, cumprir sua missão. Para isso, entende que a eficácia, abrangendo a produtividade, a eficiência, a adaptabilidade, geração de valor aos acionistas, clientes e colaboradores, consiste, por conseguinte, na premissa básica que deve nortear as ações dos diversos gestores.

O modelo de gestão, decorrente da missão estabelecida, expõe as diretrizes pelas quais se pretende gerir os negócios da empresa. A controladoria utiliza-se do modelo de gestão ideal que deve compreender o planejamento, execução e controle, que proporcionando assim um roteiro seguro e qualificado para auxiliar os gestores nas tomadas de decisões compatíveis com a cultura, crenças e valores da organização.

Desta forma, a controladoria ao disponibilizar instrumentos informacionais de gestão influencia mudanças comportamentais e estruturais nas organizações, no sentido de ampliar e melhorar o resultado econômico global, conciliando os diversos interesses, anseios e necessidades, participa como coordenadora do processo de gestão empresarial com ênfase na eficácia.

Ao término da pesquisa, podemos constatar que a controladoria como órgão administrativo assume um papel de extrema relevância a medida em que dá suporte

informativa garantindo informações adequadas ao processo decisório colaborando com os gestores, ou seja, assegura a eficácia empresarial.

Ressaltamos também a contribuição fornecida para que as organizações empresariais venham a maximizar seus resultados econômicos tornando-se cada vez mais competitivas.

No entanto, é necessário que os gestores insiram-se em um novo perfil, mudando seus métodos tradicionais de gerir informações adequando-se as novas regras do mercado de gestão no qual o controller utiliza-se dos sistemas de informações e modelos de gestão, para dar suporte na continuidade das organizações.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de **Introdução metodologia do trabalho científico**. 5ed. São Paulo: Atlas, 2001.

BEUREN, Ilse Maria e MOURA, Verônica de Miglio. **O papel da controladoria como suporte ao processo de gestão empresarial**. Revista Brasileira de Contabilidade, n. 126, p.60, nov./dez. 2000

BEUREN, Ilse Maria. **O papel da Controladoria no processo de gestão**. In: SCHIMIDT, Paulo (Org.). **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookmann, 2002. p. 20.

CASTRO, C. M. et al. **A Educação na América Latina: estudo comparativo de custos e eficiência**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2005.

CHIAVENATO, I. **Recursos Humanos**. São Paulo: Atlas, 1995.

CATELLI, Armando (Org). **Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.

CROZATTI, Jaime: **Abordagens Metodológicas da Teoria da Contabilidade**. Enfoque Reflexão Contábil. Maringá: UEM, n. 8, p. 62-63, jan./jun. 2004.

D'AVENI, Richard A. **Hipercompetição: Estratégias para dominar a dinâmica do mercado**. Rio de Janeiro, Campus, 1995.

DAVIDSOW, Willian H. e MALONE, Michael S. **A Corporação Virtual**. São Paulo Pioneira, 1993.p.64

DRUCKER, **Administrando em tempos de grandes mudanças**. 4.ed São Paulo: Pioneira, 1997.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia** São Paulo: Atlas, 1980.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. 23.ed. São Paulo: Atlas, 2004. 407 p. ISBN 85-224-1486-6.

GOMES, Josir Simeone; SALAS, Joan M. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. São Paulo: Atlas, 1997.p.8

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistema de informação para gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade**. São Paulo 1989, 385 ps. Tese de Doutorado. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, USP. 1989.p.132

HRONEC, Steven M. **Sinais Vitais**. São Paulo: Makron Books, 1994.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **Mapas estratégicos - Balanced Scorecard: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis**. Tradução: Afonso Celso da Cunha Serra. 5. reimp. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **Balanced scorecard: a estratégia em ação**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. 5 ed. Rio de Janeiro: Campus, 2004.

KAPLAN, Bonnie, e Duchon, Dennis. **Combining qualitative and quantitative methods in informations systems research: a case study**. MIS Cluarterly, v.12 n.4,p.571,Dec-1988.

KANITZ, Stephen. **Controladoria: teoria e estudo de casos**. São Paulo Pioneira, 2003.p.5

KOLIVER, Olívio. **A contabilidade e a controladoria, tema atual e de alta relevância para a profissão contábil**. Porto Alegre: CRC-RS, 2005p.13

KOLIVER, Olívio. **A contabilidade e a controladoria, tema atual e de alta relevância para a profissão contábil**. Porto Alegre: CRC-RS, 2005.

LITTERER, Joseph H. **Análise das organizações**. São Paulo: Atlas, 1977.

LACOMBE, Francisco; HEILBORN, Gilberto. **Administração: princípios e tendências**. São Paulo: Saraiva, 2003.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello, FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. São Paulo, Atlas, 1999p.88

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à Controladoria: conceitos, sistemas, implementação**. São Paulo: Atlas, 1994.

Neves et al 2002b, Neves J., Machado J., Costa L. e Cortez P., **A Software Agent Distributed System for Dynamic Load Balancing, in Proceedings of the ESM'96, European Simulation Multi-Conference, Budapest, Hungary. [Neves e Machado 1997]**
Neves J. e Machado J.,

OLIVEIRA, Djalma de P. Rebolças de. **Planejamento Estratégico**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.p.19

OLIVEIRA, Sílvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica**. 3ª ed. São Paulo: Pioneira, 2001.p.118

OLIVEIRA, Luís Martins, Perez Jr., José Hernandez, Silva, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002.p.28

OLIVEIRA, Djalma de Pinto Rebouças de. **Planejamento Estratégico: Conceitos, Metodologias, Práticas**. 7 ed., São Paulo: Atlas, 1993.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de contabilidade básica: uma introdução à prática contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PADOVEZE, C. L. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PARENTE, Juracy. **Varejo no Brasil: gestão e estratégia**. São Paulo: Atlas, 2000.

PEREZ Júnior, R.; HERNANDES, José. **Controladoria de gestão: teoria e prática**. São Paulo, Atlas, 1995.

PEREIRA FILHO, Valter. **Controladoria**. In: MENDES, Judas Tadeu Grassi (org.). **Finanças empresariais**. Curitiba: Associação Franciscana de Ensino Senhor Bom Jesus, 2002.p.59 a 60 (Coleção gestão empresarial, 4)

PEREIRA, Carlos Alberto. **Ambiente, empresa, gestão e eficácia**. In CATELLI, Armando. **Controladoria – Uma Abordagem da Gestão Econômica**. São Paulo: Atlas, 1999. Cap.1,p.38

PORTER, Michael E. **Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústrias e de concorrência**. Rio de Janeiro: Campus, 1986.p.13

RICCIO, Edson Luiz et al. **Controladoria e benchmarking: aplicação de uma empresa de classe mundial**. Trabalho apresentado no 19º ENANPAD, 1995.p.31

SCHMIDT, Paulo. **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Boman, 2002.p.81

SCHMIDT, Paulo (Org.).**Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookmann, 2002. p. 20.

STEWART, Thomas A. **Capital intelectual. Trad.** Ana Beatriz Rodrigues e Priscila M. Celeste.Rio de Janeiro: Campus, 1998.

<http://teses.eps.ufsg.br>,Oliveira,Silvio Luiz de . **Tratado de metodologia científica**.3 ed. São Paulo:pioneira 2001.

<http://pt.wikipedia.org/wiki/Controladoria> consultado em:04/11/07 às 16:25

<http://www.esracio.br/graduacao/cienciascontabeis> consultado em:28/11/07 às
09:45