

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC
PÓS-GRADUAÇÃO ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO ESTRATÉGICA DE
FINANÇAS E CONTROLADORIA**

OLIVIO BOEIRA RAMIRO

**A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA NA GESTÃO DAS
EMPRESAS**

CRICIÚMA

2014

OLIVIO BOEIRA RAMIRO

**A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA NA GESTÃO DAS
EMPRESAS**

Monografia apresentada ao Setor de Pós-graduação da Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNESC, para a obtenção do título de especialista em Gestão Estratégica de Finanças e Controladoria.

Orientador: Prof. Esp. Edson Cichella

CRICIÚMA

2014

Dedico este trabalho à minha esposa Kelen e aos meus filhos Gabriel e Alice, os quais desde o início me apoiaram e me incentivaram para que pudesse realizar este sonho. Amo vocês!

AGRADECIMENTOS

A Deus, pela vida e por sempre me acompanhar em todos os momentos de dúvidas e incertezas, alegrias e realizações me orientando e guiando.

A minha esposa Kelen, pelo companheirismo, compreensão e incentivo. Seu apoio foi de extrema importância para que eu concluísse este objetivo. Meu sincero reconhecimento.

Aos meus filhos Gabriel e Alice pela paciência ao suportarem minha ausência durante o período do curso.

Aos meus pais, Olivio e Maria de Lourdes, por terem sido meus primeiros orientadores, por terem me guiado sempre no caminho do bem.

Ao professor Edson Cichella, pela orientação segura na confecção deste trabalho. A quem demonstro profunda admiração e respeito pela grande pessoa e profissional que é.

Agradeço a UNESCO e a todos os professores que compartilharam seus conhecimentos e auxiliaram na busca da realização plena dos meus ideais profissionais.

E aos colegas de classe, os quais ficarão guardados em minha lembrança.

“A controladoria se baseia em princípios, procedimentos e métodos oriundos de outras áreas do conhecimento, tais como contabilidade, administração, planejamento estratégico, economia, estatística, psicologia e sistemas. Ao colher subsídios de outras áreas de conhecimento para desempenhar as funções atribuídas, a controladoria pode estabelecer as bases teóricas necessárias à sua atuação na organização.”

Ivan Ricardo Peleias

RESUMO

Num cenário de rápidas mudanças no mercado globalizado, a atualização nas áreas da administração, organização e planejamento estratégico, se tornaram questão de sobrevivência para as organizações. Esta realidade incentivou uma alteração de comportamento no sistema de gestão das empresas e dos profissionais. Desta forma, fez-se necessária a implantação de ferramentas que facilitem o desenvolvimento das pessoas e das empresas. A controladoria se apresenta, neste contexto, para coletar informações e apoiar no processo decisório. Isto é, obter mais e melhores informações que ajudem os gestores a decidirem com maior precisão e alcançarem resultados positivos, dispendendo de menor custo. Este estudo tem por objetivo destacar a importância da controladoria na gestão das empresas e caracteriza-se como pesquisa descritiva, de natureza qualitativa. Haverá apenas pesquisa bibliográfica, sem coleta de dados nem contato com empresas, apresentando conteúdo de acordo com a visão de diversos autores. O resultado da pesquisa se dará ao identificarmos a função e missão da controladoria, bem como suas ferramentas de gestão. Sua participação nos objetivos alcançados pelas empresas, pois fornecerá as melhores e mais rápidas informações, as quais apoiarão os gestores durante o processo decisório nas decisões mais assertivas. Servirá aos gestores, subsídios para a motivação de implantar ou não a controladoria em suas empresas, com base fundamentada nas ferramentas gerenciais e no processo decisório.

Palavras-chave: Controladoria. Ferramentas gerenciais. Pessoas. Processo decisório.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Ação e instrumento disponibilizado.....	29
--	----

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Modelo de gestão de controladoria: inter-relacionamento.....	17
Figura 2 – Sistemas de informações gerenciais.....	28
Figura 3 – Missão da controladoria e as demais áreas da empresa.....	31
Figura 4 – Processo de avaliação de resultados e desempenho.....	35

LISTAS DE SIGLAS

BSC *Balanced Scorecard*

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
1.1 TEMA E PROBLEMA.....	10
1.2 OBJETIVOS.....	11
1.2.1 Objetivo geral.....	11
1.2.2 Objetivos específicos.....	11
1.3 JUSTIFICATIVA.....	11
1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	12
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	14
2.1 GESTÃO EMPRESARIAL.....	14
2.1.1 Gestão de pessoas.....	15
2.1.2 Modelos de gestão.....	16
2.1.3 Processo de gestão.....	18
2.1.4 Processo decisório.....	19
2.2 CONTROLADORIA.....	20
2.2.1 Origem.....	20
2.2.2 Conceito.....	21
2.2.3 Ferramentas da controladoria.....	22
2.2.3.1 Planejamento estratégico.....	22
2.2.3.2 <i>Balanced Scorecard</i>	23
2.2.3.3 Sistema orçamentário.....	25
2.2.3.4 Sistema de informação.....	26
2.2.4 Modelagem de informações gerenciais.....	27
3 A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA.....	29
3.1 O PAPEL DA CONTROLADORIA.....	29
3.2 FUNÇÃO E MISSÃO DA CONTROLADORIA.....	30
3.3 O PAPEL DO <i>CONTROLLER</i>	32
3.4 AVALIAÇÃO DE RESULTADOS E DESEMPENHO.....	34
3.5 O IMPACTO DA CONTROLADORIA NOS PROCESSOS DECISÓRIOS.....	36
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	38
REFERÊNCIAS.....	39

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo será apresentado o tema do presente trabalho, a problemática que será exposta voltada a uma pesquisa bibliográfica sobre a controladoria e suas ferramentas de gestão. Na sequência serão mostrados os objetivos da pesquisa e a justificativa do desenvolvimento do trabalho em questão.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Com a abertura dos mercados através da globalização, não há como imaginar a vida das pessoas e das organizações sem a conexão rápida, direta e interligada. Várias mudanças estão ocorrendo nas áreas sociais, políticas e econômicas, as quais alteram os planejamentos e as execuções das empresas, das pessoas e do próprio governo. Num passado, não tão distante, era possível identificar quantos e quais eram os concorrentes, clientes e fornecedores. Hoje, todos eles estão em todas as partes do mundo, bastando apenas um acesso à internet para realizar um negócio.

O aumento da competitividade provocou um cuidado ainda maior das empresas quanto à gestão dos seus recursos. Numa hierarquia interna exigiu-se dos gestores informações precisas, rápidas e oportunas de modo a permitir uma melhor tomada de decisão. Passou-se a exigir dos Administradores Financeiros, ciência das condições do mercado interno e externo, agilidade na tomada de decisões quanto a captação de recursos de terceiros ou possíveis investimentos.

Uma grande opção para as empresas certificarem seus procedimentos e informações são as auditorias internas ou externas e a controladoria aparece como caminho e instrumento para tais certificações. A controladoria é conceituada por um conjunto de procedimentos e ações que permeiam toda a organização, buscando eficácia em suas atividades e informações gerenciais pertinentes ao processo decisório da alta administração.

Desta forma a missão da controladoria é assessorar os gestores das empresas, mensurando as alternativas econômicas, além de integrar informações e reportá-las facilitando a tomada de decisões.

Diante desse fato tão importante e relevante, esta pesquisa procura responder a seguinte questão: Qual a importância da controladoria na gestão das empresas?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral do presente trabalho visa identificar a importância da controladoria na gestão das empresas, por meio de suas ferramentas gerenciais.

1.2.2 Objetivos específicos

Os objetivos específicos estabelecidos para atingir os resultados esperados são:

- Fundamentar a controladoria através da origem e conceito.
- Conceituar as principais ferramentas de apoio à gestão: Planejamento Estratégico, *Balanced Scorecard*, Sistema Orçamentário e Modelagem de Informações Gerenciais.
- Evidenciar o papel, a função e a missão da controladoria.

1.3 JUSTIFICATIVA

Com o avanço da globalização e da competitividade, as empresas cada vez mais estão buscando ferramentas de gestão que auxiliem a se manterem no mercado e a obter um crescimento sustentável. A responsabilidade e eficácia no gerenciamento das informações gerenciais e decisões precisas se fazem necessárias no mundo atual dos negócios, pois são elas que definem as melhores formas de investimentos e evitam assim que a empresa deixe de crescer.

Para que seja possível medir a eficiência organizacional, é necessário que a empresa disponha de uma estrutura de acompanhamento e controle eficaz, com padrões preestabelecidos e difundidos para toda a organização, para que se possa medir e informar os gestores de todas as áreas sobre o andamento das metas e objetivos estabelecidos, e se a empresa está cumprindo sua missão. Esse papel deve ser de responsabilidade da controladoria, pois é seu objetivo obter as informações dos envolvidos dentro do processo de gestão empresarial, comparar o que foi planejado com o que foi realizado, nos aspectos econômicos e financeiros, de forma a conduzir a eficácia empresarial.

Neste contexto, sobre o papel da Controladoria, Mosimann e Fish (1999, p.89) afirmam que:

A Controladoria, assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, deve esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e continuidade da organização. Seu papel fundamental, nesse sentido, consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, isto é, superior à soma dos resultados de cada área.

Dessa maneira é preciso que os objetivos e metas da empresa estejam alinhados com o processo de gestão do negócio. Em um modelo de gestão participativo, todas as áreas recebem metas desmembradas pela alta administração. Essas metas para as áreas estão alinhadas com a meta global da empresa, estabelecida pela missão da organização. As informações são disseminadas para todas as áreas e cada área é responsável pelos seus resultados, tomando decisões dentro do seu campo de atuação e conhecimento.

A controladoria tem se revelado um setor estratégico dentro das organizações empresariais na medida em que auxilia as empresas a obterem um adequado rendimento em suas operações, reduzindo desperdícios, focando na eficiência e sendo uma área muito importante no que diz respeito à tomada de decisões.

A contribuição que este trabalho irá propor será identificar a importância que o setor de controladoria pode proporcionar para melhorar a eficácia nos resultados tornando-os relevante, uma vez que revelará às organizações, informações que poderão ser implementadas e assim obter um maior grau de controle dentro das empresas.

A manutenção da empresa de forma sustentável proporcionará à sociedade a garantia de empregos, pagamento de impostos, responsabilidade social e cuidados com o meio ambiente, dentre outros objetivos.

1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Por se tratar de um estudo científico faz-se necessário seguir procedimentos metodológicos, para a definição nos métodos utilizados no projeto.

Na abordagem do problema será utilizada a pesquisa qualitativa, descrevendo a ordem de determinado problema, analisando e compreendendo os processos dinâmicos experimentados socialmente por grupos.

A abordagem qualitativa de um problema, além de ser uma opção do investigador, justifica-se, sobretudo, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social. Tanto assim é que existem problemas que podem ser investigados por meio de metodologia quantitativa, e há outros que exigem diferentes enfoques e, conseqüentemente, uma metodologia de conotação qualitativa. (RICHARDSON, 1990, p. 70).

Em relação à tipologia dos objetivos pretende-se efetuar a pesquisa descritiva, pois este trabalho pretende descrever o efeito que a Controladoria pode trazer às instituições.

Não haverá coleta de dados, apenas pesquisa bibliográfica, sem contato com a empresa.

As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou então, o estabelecimento de relações entre variáveis. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como questionário e a observação sistemática. (GIL, 2002, p. 42).

Quanto aos procedimentos será realizada pesquisa bibliográfica, que permite ao pesquisador entender o conteúdo passado pelos autores. Além disso, essa abordagem, procura explicar e discutir um tema ou um problema com base em referências teóricas.

A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda a bibliografia já tornada pública em relação ao tema estudado, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais, radio, gravações e fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicadas, quer gravadas. (LAKATOS; MARCONI, 2001, p. 183).

Com base nesse enfoque e considerando os procedimentos utilizados, este trabalho procura relatar a importância da controladoria para as empresas, e a partir da literatura pesquisada buscar identificar quais ferramentas podem ser um

diferencial para a alavancagem das organizações na busca de processos e informações precisas que as deixem mais competitivas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo serão apresentados conceitos de Controladoria, sua missão, sua função, suas responsabilidades, interligação com as áreas de uma organização e elementos da controladoria que são ferramentas importantes utilizadas para melhoria na qualidade da informação e ganho de competitividade no mercado.

2.1 GESTÃO EMPRESARIAL

A gestão empresarial é responsável pela eficiência e eficácia de todas as atividades ligadas a uma empresa e caracteriza-se pela atuação em âmbito interno da empresa e tende otimizar os recursos e o desenvolvimento de todas as atividades necessárias para a continuidade e desenvolvimento da empresa.

Toda definição de uma estratégia empresarial tem impactos na forma como os objetivos são buscados, e isso determina as práticas empresariais. Quando se define a ideia de relações sociais da empresa como um modelo de gestão que se orienta pela identificação e interpretação das necessidades e interesses dos stakeholders, deve-se incorporar esses elementos no planejamento das atividades empresariais. As relações sobre pensamento estratégico que dão suporte a este modelo de gestão levam a considerar que, uma vez capturados e incorporados os elementos existentes no contexto competitivo, as estratégias estarão norteadas por um modelo de gestão que possa sustentar as vantagens competitivas de determinada organização, implicando em ter que reduzir ou acelerar as suas ações de negócios em detrimento da responsabilidade que tem frente ao ambiente em que se situa. (FARIA et al, 2007, p. 60).

Diante do conceito apresentado acima, nota-se que os pontos cruciais e responsáveis pelo insucesso da gestão empresarial, estão vinculados diretamente com a execução do planejamento. Entretanto, para que a execução dos planos traçados seja possível, é preciso diagnosticar a situação atual da empresa, traçar a meta em conformidade com a situação atual e o resultado que se espera, utilizar os conhecimentos adquiridos para criar, e desenvolver um plano de ação possível de realização em tempo aceitável para que os resultados sejam alcançados.

2.1.1 Gestão de pessoas

Diferentes nomes foram criados para representar um novo espaço e configuração da área nas organizações, quais sejam: Administração de Recursos Humanos (ARH), gestão de talentos humanos, gestão de parceiros ou colaboradores, gestão do capital humano, administração do capital intelectual, até chegar-se à definição Gestão de Pessoas ou Gestão com Pessoas.

Chiavenato (2004, p. 6) cita que:

A Gestão de Pessoas é uma área muito sensível à mentalidade que predomina nas organizações. Entende-se que é contingencial e situacional, pois depende de vários aspectos, como a cultura que existe em cada organização, da estrutura organizacional adotada, das características do contexto ambiental, do negócio da organização, da tecnologia utilizada, dos processos internos e de uma infinidade de outras variáveis importantes.

Segundo o autor, a gestão de pessoas é uma parte da empresa em que o que prevalece é a cultura da organização, acentuando seus objetivos, colocando-os em prática. Verifica-se que é seguida de possibilidades, dependendo de inúmeros aspectos, como da situação em que se estabelece um determinado assunto, das informações adicionais num âmbito geral, da parte de informática usada, dos métodos internos e de vários fatores importantes.

Na área de recursos humanos: selecionar, formar e integrar um grupo de pessoas para trabalharem numa empresa como verdadeira equipe, com objetivos definidos; cada membro conhecendo seu papel, cooperando com os demais para produzir resultados, é a responsabilidade mais importante do administrador.

Conforme Chiavenato (2004), as organizações já perceberam a importância das pessoas e da forma como são administradas, diferentemente do passado, que o foco recaía apenas na tecnologia do produto ou processo, mercados protegidos ou regulamentados, acesso a recursos financeiros e economias de escala.

O trabalho de formar e integrar uma equipe pode levar tempo, mas além de decidir a política de recursos humanos a ser adotada, ressalta-se que a empresa pode optar e deixar claro o posicionamento e o tratamento dado às pessoas que nela trabalham.

Com a globalização e a forte concorrência que as empresas enfrentam no mundo dos negócios, saem ganhando as que possuem pessoas qualificadas para entender a demanda existente no mercado e que tenham a capacidade de criar e desenvolver uma maneira de atender a essa necessidade e/ou oportunidade. A gestão de pessoas passa a ser parte fundamental pelo fato de estar sempre a procura de talentos e desenvolvendo pessoas capacitadas para contribuir com o negócio da organização.

A inteligência domina os processos organizacionais, e os dados e as informações que foram sistematizados em anos anteriores fazem a diferença, são uma condição fundamental e necessária para a criação e a administração do conhecimento nas organizações. A análise, a síntese, as correlações entre as variáveis de um processo e o ambiente em que ele se inclui são atividades que somente as pessoas tem condições de realizar. [...] por mais que a tecnologia avance, o ser humano sempre estará na linha de frente, decidindo o quê, por quê, onde, quanto e quando aplicar o conhecimento que foi adquirido. (FARIA et al, 2007, p. 60).

Com base no contexto defendido pelo autor percebe-se que as pessoas, quando treinadas e capacitadas para fazer aquilo que se espera que façam, são um dos recursos mais valiosos da organização, e os gestores de RH devem preocupar-se em reter talentos e desenvolver pessoas capazes de agregar valor ao negócio, a fim de tornar a empresa mais forte diante do mercado competitivo que está inserida e, além disso, as pessoas na era da informação deixaram de disponibilizar simplesmente mão de obra e passaram a fornecer conhecimento e competências.

2.1.2 Modelo de gestão

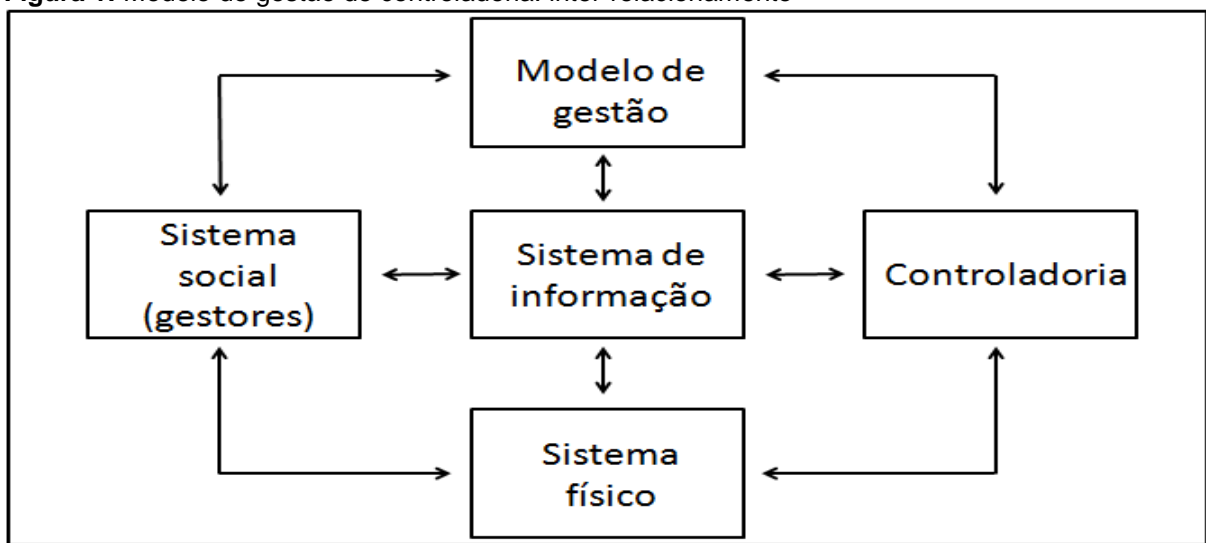
Para que os gestores disponham de mecanismos que os oriente num modelo de gestão ajustado com a realidade da organização, é necessário que as metas organizacionais de gerenciamento e controle sejam implementadas. Conforme defende Catelli (2001 apud SCHIER, 2008, p. 17), o modelo de gestão é “um conjunto de normas, princípios e conceitos que tem por finalidade orientar o processo administrativo de uma organização, para que esta cumpra a missão para a qual foi constituída”.

O modelo de gestão é definido como o corpo de conhecimento compreendido como o conjunto de princípios, técnicas e explicações, que orientam a concepção e o modo de funcionamento de todos os elementos

constituintes de uma organização. Representam um conjunto de conceitos e práticas que, orientadas por uma filosofia central, permitem a uma organização operacionalizar todas as suas atividades, no âmbito interno ou externo. (PEREIRA; SANTOS apud AMBONI et al, 2010, p. 137).

O modelo de gestão define a necessidade de informação requerida para a tomada de decisão, e a partir daí é possível visualizar qual sistema de informação é mais adequado ao modelo de gestão da empresa e qual a tecnologia de informação será mais adequada.

Figura 1: Modelo de gestão de controladoria: inter-relacionamento



Fonte: Catelli (2001, p.271).

De acordo com a ilustração da Figura 1, Catelli aponta que um sistema de informação eficaz é aquele que consegue refletir o sistema físico-operacional e estar aderente ao modelo de gestão da empresa e, dessa forma, se o modelo de gestão define o resultado econômico como regra para avaliação de desempenho, o sistema de informação deve ser desenvolvido para fornecer os relatórios para suportar o processo de tomada de decisão e a avaliação de desempenho.

Amboni e Andrade (2001 apud PEREIRA; SANTOS, 2010, p. 138) destacam que os elementos básicos na conceituação do modelo de gestão, são:

- pessoas, crenças, valores, atitudes, padrões de comportamento, normas;
- organização, tarefas, estrutura, processos;
- tecnologia, sistemas formais de fluxo de informações;
- insumos tangíveis e não tangíveis;
- estratégia, missão, visão, negócios, objetivos, políticas; forma de atuação.

Schier (2008) defende que as diretrizes básicas que norteiam o comportamento de todo o sistema empresarial são decorrentes do modelo de gestão da empresa e podem ser descritas como:

- Existência ou não de planejamento e controle e suas definições básicas;
- Grau de participação dos gestores no processo decisório;
- Grau de autonomia dos gestores;
- Critérios de avaliação de desempenho;
- Definição clara dos papéis e posturas gerenciais.

De acordo com os autores pesquisados entende-se que o modelo de gestão é formulado seguindo diretrizes comportamentais e elementos básicos definidos a partir de características próprias de cada organização, sendo constituído por um conjunto de crenças e valores que norteia a maneira de administrá-la.

2.1.3 Processo de gestão

Caracteriza-se como processo de gestão a etapa onde os projetos serão executados, garantindo que os resultados esperados sejam consequência das decisões tomadas de acordo com o modelo de gestão pré-definido e dessa forma assegurando a continuidade da empresa.

O processo de gestão configura-se a partir das definições do modelo de gestão da empresa e por isso assume diversas formas na realidade das organizações. O processo de gestão é responsável por assegurar que as decisões tomadas conduzam a empresa aos resultados efetivamente planejados, remetendo ao cumprimento da missão e assegurando a continuidade da organização. (SCHIER 2008, p. 17).

Schier (2008) apura que a estrutura do processo de gestão deve obedecer as seguintes premissas:

- Estruturação baseada na lógica do processo decisório;
- Contemplação analítica das fases de planejamento, execução e controle das atividades da empresa;
- Suportar através de sistemas de informações consistentes as decisões de cada fase.

As premissas destacadas por Schier são partes integrantes do planejamento da empresa e devem estar presentes assegurando o cumprimento da

missão da empresa, aproveitando novas oportunidades de mercados, evitando ameaças e deficiências, escolha das melhores alternativas para que, utilizando seus pontos fortes, a empresa possa conquistar uma fatia maior de mercado.

2.1.4 Processo decisório

O processo decisório ou tomada de decisão implica que o administrador deva escolher, entre um montante de alternativas, uma ação que resolva algum problema e/ou que represente num aproveitamento de oportunidade.

A tomada de decisão é essencial no dia-a-dia da organização, já que nenhuma função administrativa pode ser desenvolvida sem ela. Em outras palavras, as decisões expressam condições necessárias para o planejamento, organização, direção e controle. Os praticantes das organizações são, sobretudo, tomadores de decisões e solucionadores de problemas, constituindo os processos de percepção e raciocínio de elementos básicos na explicação do seu comportamento organizacional. O administrador é, assim, um tomador de decisões. (AMBONI; ANDRADE 2010, p. 200).

De acordo com os autores, o processo decisório envolve também a elaboração de uma lista de cursos alternativos que podem ser usados para solucionar um problema ou aproveitar uma oportunidade. Uma lista bem elaborada deve conter alternativas realistas e viáveis, pois se a situação financeira da organização impedir a escolha de determinada opção, essas alternativas não devem nem ser relacionadas. As variáveis de tempo e barreiras psicológicas também podem influenciar na definição das alternativas coerentes com as necessidades da empresa.

O processo decisório pode ser definido como o processo de pensamento e ação por meio de uma escolha. A escolha consiste em selecionar dentre cursos alternativos de ação ou mesmo aceitar ou rejeitar uma ação específica". (BRAGA apud AMBONI et al, 2010, p. 201).

Diante do exposto, percebe-se que o processo decisório só será bem sucedido se as ações tomadas resultarem no alcance dos objetivos traçados e no cumprimento da missão definida para a empresa.

2.2 CONTROLADORIA

Em um mercado altamente competitivo onde as grandes organizações buscam a excelência empresarial para tornarem-se cada vez mais competitivas, há um forte investimento em novas tecnologias e no capital intelectual de seus colaboradores, no entanto, constata-se que muitas organizações encontram dificuldades para o alcance dessa excelência, e isso pode estar ocorrendo devido à adoção de um sistema de controladoria que não absorve a realidade vivenciada pela organização, ou ainda, que não forneça as informações necessárias para que o gestor possa tomar decisões assertivas sobre o caminho que a empresa deve seguir.

2.2.1 Origem

Desde os primórdios da humanidade há a precisão no controle do patrimônio, e técnicas simples eram utilizadas para atender a essas necessidades, tendo em vista à otimização dos resultados. Essas práticas simplistas influenciaram as pessoas que utilizam dos avanços ocorridos por estas técnicas, e todas as atividades desenvolvidas eram focadas no aprimoramento de geração das informações, tendo como efeito o controle e conhecimento cada vez maior da situação patrimonial, sendo, ainda hoje, um grande feito ao conceito inicial da controladoria.

De acordo com Lunkes e Schnorrenberger (2009, p. 3) “os estudos apontam que os primeiros registros de utilidade das práticas de controladoria estão relacionados à civilização egípcia e remontam ao ano 2.000 a.c.”.

Segundo Padoveze (2009), o início da controladoria se deu no século XX nos (EUA) Estados Unidos da América, como intuito de controlar os negócios das grandes empresas do país, e essa necessidade surgiu pelo fato de no final do século XIX as maiores empresas americanas terem iniciado fusões com seus concorrentes de mais longa data, e assim, formando grandes corporações. Essa mudança de negócio demandou um controle mais bem elaborado para dar maior suporte informacional à gestão organizacional.

No Brasil, a controladoria surgiu a partir da vinda de multinacionais ao país, e os profissionais brasileiros eram treinados pelos executivos estrangeiros para

absorverem as técnicas e teorias contábeis utilizadas no país de origem das empresas internacionais.

Padoveze (2009) ainda destaca que diante deste cenário de mudanças, o atual estágio da contabilidade gerencial está centrado nas atividades e sistemas de informações de monitoramento da estratégia. E este estágio também abarca os estágios evolutivos anteriores e dá maior abrangência à ciência contábil e à função da controladoria.

Dessa forma, podemos concluir que o apanhado desses fatores gerados pelo processo evolutivo das organizações, fez surgir um novo ramo de conhecimento na área de gestão empresarial e administrativa, que é a controladoria.

2.2.2 Conceito

A controladoria é responsável por elaborar e disseminar a informação, prestando subsídio ao processo decisório, com foco na eficácia organizacional e, para tal utiliza-se dos dados gerados pela área contábil, repassando-os aos gestores de forma clara e objetiva.

Pode-se entender controladoria como departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas, sendo considerada por muitos autores como o atual estágio evolutivo da contabilidade. (OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2009, p. 5).

A controladoria está diretamente vinculada aos conhecimentos originados da área contábil da organização, sendo dessa forma a área responsável pela definição da base teórica e prática do planejamento empresarial, constituindo-se como órgão administrativo fundamental e responsável na implantação de novos projetos, sendo ligada diretamente aos responsáveis pelo *feedback* dos processos, que verificam a eficiência e eficácia dos sistemas contábeis e administrativos da organização.

A controladoria pode ser definida, então, como a unidade administrativa responsável pela utilização de todo o conjunto da ciência contábil dentro da empresa. Como a ciência contábil é a ciência do controle em todos os aspectos temporais - passado, presente e futuro -, e como a ciência social exige a comunicação da informação, no caso a econômica, à controladoria cabe a responsabilidade de implantar, desenvolver, aplicar e coordenar todo

o ferramental da ciência contábil dentro da empresa, nas suas mais diversas necessidades. (PADOVEZE, 2009, p. 3).

A controladoria aborda a responsabilidade com as questões relativas aos resultados econômicos das empresas, pois através dela chega-se a um conjunto de informações necessárias para se obter a melhor opção, no momento certo. Ela passa a ser primordial para a longevidade das empresas, sendo que as situações decisórias no âmbito profissional podem afetar toda a empresa positivamente ou negativamente, e nesse sentido tomar a decisão certa passa a ser a base de sucesso de todas as empresas.

2.2.3 Ferramentas da controladoria

Neste tópico, ainda dentro de controladoria, serão apresentados alguns instrumentos essenciais para as organizações, que são: planejamento estratégico, *Balanced Scorecard* (BSC), sistema orçamentário, sistema de informações e modelagem de informações gerenciais.

2.2.3.1 Planejamento estratégico

A necessidade do planejamento advém do fato de as atividades humanas exigirem a utilização de recursos, tecnologia, processos e pessoas, coordenados de forma integrada, para que se atinjam resultados. A necessidade reforça-se ao lembrarmos que essas atividades acontecem numa realidade complexa, caracterizada como um contexto mutável e repleto de variáveis incontrolláveis.

O planejamento estratégico pode ser definido como um processo gerencial voltado a criar a adequação dos objetivos e recursos da empresa às mudanças de oportunidades de mercado. Na prática, isso significa planejar de modo que a empresa descubra e aproveite as oportunidades da maneira mais inteligente e compatível com seus recursos (dinheiro, capital humano, intelectual, produtos diferenciados, outras vantagens frente aos concorrentes), estabelecendo objetivos (o que se deseja atingir) e estratégias (como chegar aos objetivos factíveis). O planejamento estratégico direciona as ações da empresa em busca de resultados, lucros, crescimento e desenvolvimento que assegurem seu sucesso. (COBRA, 2003, p. 16).

As mudanças de processos e comportamentos são o foco de um plano estratégico elaborado e posto em prática nas empresas. O perfil dos mercados de bens e serviços mostra que as empresas bem preparadas são sempre vitoriosas. A boa gestão estratégica tem como objetivo a maximização dos lucros, cujo resultado é levar a empresa a conquistar maior fatia e permanência assegurada no mercado.

Oliveira, Perez Jr. e Silva (2009, p. 29) definem que planejamento estratégico é “o conjunto de objetivos, finalidades, metas, diretrizes fundamentais e planos para atingir seus objetivos, coordenado de forma a definir em que atividade se encontra a empresa, que tipo de empresa ela é ou deseja ser”.

Conforme exposto pelos autores observa-se que planejamento estratégico é um processo que se destina a analisar os objetivos de uma organização e adequá-los através de ferramentas gerenciais, tendo principalmente metas de longo prazo as quais são analisadas constantemente para verificar seu curso e a evolução esperada.

As organizações são criadas e existem para um determinado fim. Quando um negócio é iniciado, os fundadores têm uma visão de futuro e valores pessoais bem definidos, mesmo que não formalizados. À medida que o tempo passa muitas coisas acontecem: as condições de mercado mudam, a empresa muda de porte e seu *mix* de produtos é alterado. Além disso, devido aos mais variados motivos, os fundadores são afastados da administração, ou ficam em posições distantes da maioria dos funcionários. Torna-se necessário, então, que sejam formalizadas declarações de visão, de políticas e dos valores da organização, para orientar a alinhar a direção de todos os que têm interesse no sucesso da empresa, usualmente chamados de *stakeholders*: acionistas, colaboradores, fornecedores, prestadores de serviços, administradores, clientes, governo e a comunidade em geral (ANSOFF apud SILVA et al, 2004, p. 19).

O Planejamento Estratégico é uma ferramenta fundamental na gestão empresarial, pois transforma as atividades da empresa em estratégias claras, servindo, ainda, para o alinhamento da visão dos gestores e direcionamento de recursos, uma excelente forma de se conquistar clientes e mercados.

2.2.3.2 Balanced Scorecard

O *Balanced Scorecard* (BSC) é uma ferramenta de acompanhamento dos objetivos estratégicos e metas traçadas pela empresa.

Como complemento das medidas de desempenho não financeiras, há a proposta da adoção do conceito de *balanced scorecard*, (literalmente: cartão de marcação balanceada), objetivando unir a visão estratégica com as fases de execução e controle do processo de gestão empresarial. A proposta de Kaplan e Norton parte do pressuposto de que as empresas constroem metas estratégicas, porém não desenvolvem um sistema de acompanhamento para o dia-a-dia da empresa e dos gestores divisionais. Assim, os autores propõem um sistema simples e eficiente do acompanhamento do desempenho da estratégia da empresa. (PADOVEZE, 2009, p. 125).

Padoveze (2009, p. 125) define que:

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.

Esse instrumento deve estar inserido no processo informacional que a controladoria estratégica é responsável, e cabe ao *controller* conhecer os mecanismos que formam tal ferramenta para juntamente com a administração, estabelecerem o BSC como forma de buscar à eficácia na consecução das estratégias.

Segundo Chiavenato e Sapiro (2003, p. 389):

O *Balanced Scorecard* (BSC) corresponde a um sistema de avaliação de desempenho organizacional que leva em consideração que os indicadores financeiros, por si mesmos, não refletem perfeitamente a realidade da organização. Os indicadores financeiros somente medem os resultados dos investimentos e das atividades, medidas em termos monetários, não sendo sensíveis aos chamados impulsionadores de rentabilidade em longo prazo.

Chiavenato e Sapiro (2003) argumentam que são vários os objetivos organizacionais e muitas vezes acabam conflitandose entre si, ou seja, para se atingir um objetivo será necessário tardar a realização do outro. Os autores destacam que o objetivo do BSC é justamente fazer com que os múltiplos objetivos organizacionais funcionem de modo colaborativo e cooperativo entre si, evitando possíveis conflitos entre eles através de uma sinergia, ou seja, a ação positiva de um objetivo sobre os demais para proporcionar efeitos multiplicados e não apenas somados.

O BSC busca estratégias e ações equilibradas e balanceadas em todas as perspectivas que afetam o negócio da organização, permitindo que os

esforços sejam dirigidos para as áreas de maior competência e detectando e indicando as áreas para eliminação de incompetências. [...] Seus indicadores estão direcionados para o futuro e para a estratégia organizacional em um sistema de contínua monitoração. (CHIANENATO; SAPIRO, 2003, p. 390).

Padoveze (2009) ainda destaca que o BSC se apoia no conceito de que o que não é medido não é gerenciado, e por isso um sistema de indicadores é necessário, pois afeta fortemente o comportamento das pessoas dentro e fora da empresa.

De acordo com os conceitos apresentados percebe-se que o BSC busca uma sinergia de esforços organizacionais com seus objetivos e estratégias, monitorando-os com frequência e buscando um alinhamento de processos evitando que objetivos entrem em conflito e os resultados esperados possam ser alcançados no prazo previsto conforme o planejamento.

2.2.3.3 Sistema orçamentário

Através do sistema orçamentário pode-se estimar e determinar a melhor relação entre resultados e capital aplicado para atender às necessidades e objetivos organizacionais. No orçamento é possível definir quanto à empresa quer investir em determinadas contas e quanto espera ter de receita na negociação de seus bens e/ou serviços, sendo possível dessa maneira acompanhar durante período pré-determinado o que foi orçado e o que está sendo realizado na prática.

Orçar significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil de hoje, introduzindo os dados previstos para o próximo exercício, considerando as alterações já definidas para o próximo exercício. Portanto, o orçamento não deixa de ser uma pura repetição dos relatórios gerenciais atuais, só que com os dados previstos. Não há basicamente nada de especial para se fazer o orçamento, bastando apenas colocar no sistema de informação contábil, no módulo orçamentário, os dados que deverão acontecer no futuro, dentro da melhor visão que a empresa tem no momento de sua elaboração. (PADOVEZE, 2009, p. 197).

Para Jiambalvo (2002), o orçamento empresarial compreende o orçamento global da organização, sendo constituído pelos orçamentos de produção, de vendas, de despesas, de investimentos, de caixa e de resultados. E essas contas estão diretamente ligadas ao planejamento estratégico da empresa, traduzindo planos de curto e longo prazo nos objetivos almejados pela instituição.

Com base nos conceitos apresentados entende-se que o sistema orçamentário é uma ferramenta utilizada no processo para se elaborar as projeções financeiras. É importante ressaltar a responsabilidade dos gestores em definir premissas e optarem por cenários confiáveis com possibilidades reais de alcance de metas. Se a projeção for otimista, pode definir uma falsa ilusão de resultado e implicará em maiores recursos de pessoal e ou equipamentos, que poderão ser desnecessários. Se a projeção for pessimista, a empresa pode perder oportunidades por não estar preparada para atender a demanda.

2.2.3.4 Sistema de informação

A necessidade de informação e informatização das empresas varia de acordo com seu tamanho e necessidade, estilo de gestão e dos resultados que se almeja alcançar.

De acordo com Catelli (2001), em todas as fases do processo de gestão, são tomadas decisões que consistem na escolha de diretrizes e alternativas que conduzirão a empresa rumo a seus objetivos. Essas decisões demandam um suporte informativo apropriado, de maneira que sejam propostas as melhores opções para a empresa, e para que isso aconteça os gestores precisam de um sistema de informações que lhes garanta informações sobre o desempenho planejado e realizado, permitindo-lhes fazer comparações com bases objetivas, em todas as etapas do processo de gestão.

Sistema de Informações (SI) pode ser definido como um conjunto de elementos ou componentes inter-relacionados que coleta, armazena, processa e distribui dados e informações com a finalidade de dar suporte às atividades de uma organização (planejamento, direção, execução e controle). (LAUDON; LAUDON apud FARIA et al, 2007, p. 86).

O atual momento econômico e social tem alentado a precisão de as empresas incorporarem características que lhes permitam maior flexibilidade e adaptação ao ambiente onde estão inseridas, e essas mudanças tem ocorrido principalmente pelo alto nível de competição entre as empresas, que se utilizam da tecnologia da informação para o surgimento/desenvolvimento de novos produtos/serviços que não se tornariam realidade sem o uso da informática, que por

sua vez também propicia a abertura do mercado para novos concorrentes e produtos.

A controladoria tem como missão suportar todo o processo de gestão empresarial por intermédio de seu sistema de informação, que é um sistema de apoio à gestão. O sistema de informação de controladoria é integrado com os sistemas operacionais e tem como característica essencial a mensuração econômica das operações para planejamento, controle e avaliação dos resultados e desempenho dos gestores das áreas de responsabilidade. (PADOVEZE, 2009, p. 36)

Um bom sistema de informação garante redução de custos e aumento na produtividade. Além disso, torna mais rápida a obtenção de informações corretas sobre o fluxo de caixa, custos, despesas, estoques, venda, folha de pagamento e contas a receber, contribuindo de forma indispensável para um planejamento orçamentário mais efetivo.

2.2.4 Modelagem de informações gerenciais

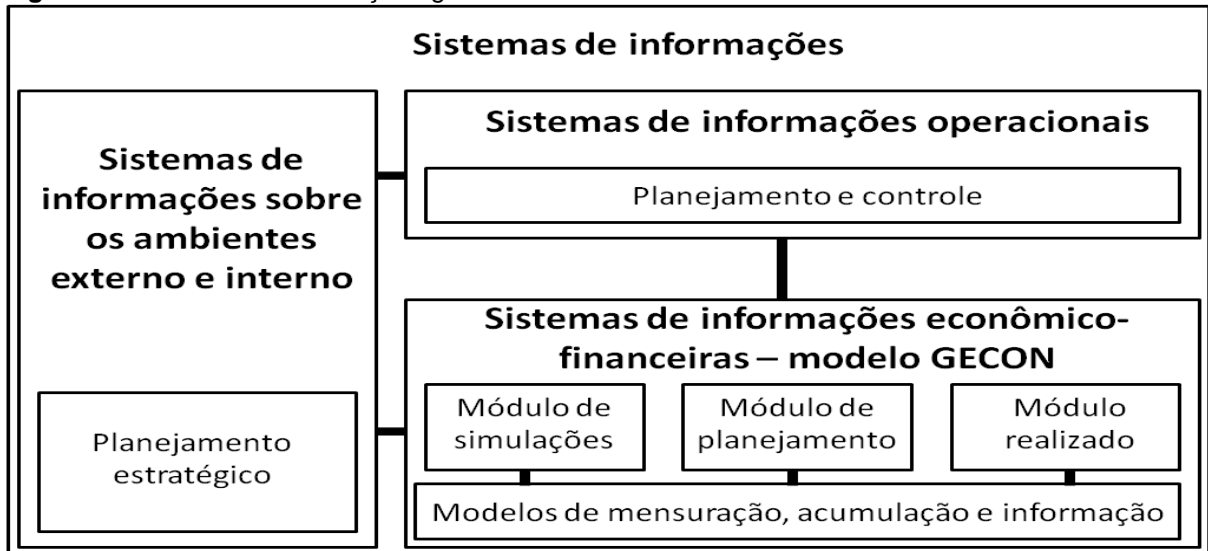
O processo de gestão constitui-se num processo decisório que requer informações específicas para apoiar as decisões dos gestores em todas as fases do processo de gestão.

Como resposta natural às demandas originadas em função da alta turbulência ambiental em que estão inseridas as organizações, seu corpo gerencial precisa valer-se de instrumentos de apoio para aprimorar o processo decisório. [...] Com essa nova realidade, os gestores precisam apoiar-se em novas metodologias de ação, envolvendo processos administrativos mais participativos, organização de equipes voltadas para resultados objetivos e específicos, sensores diversos para auxiliar na absorção de novas premissas dadas pelo ambiente onde se insere a organização (fator chave para a sobrevivência em face da condição de competitividade) etc. Uma das principais armas, nesse contexto, para auxiliar os gestores em seu processo de tomada de decisões é, sem dúvida, um mais adequado e atualizado sistema de informações. E aqui devemos referir-nos ao sistema de informações com uma visão bem ampla e irrestrita, de estarmos capacitados, para identificar desde as opções físicas (hardware) e lógicas (software), até mesmo as faces dos recursos humanos envolvidos como viabilizadores desse sistema de informações. (CATELLI, 2001, p. 178)

A efetivação dos resultados desejados é alcançada por meio de informações gerenciais. Nesse sentido, é necessário o desenvolvimento de sistemas

de informações gerenciais que garantam o suporte requerido à atuação gerencial preconizada.

Figura 2: Sistemas de informações gerenciais



Fonte: Catelli (2001, p.62).

Sobre a Figura 2, acima, Catelli (2001) argumenta que o papel do sistema de informações sobre o ambientes externo e interno é subsidiar os gestores durante a fase de planejamento estratégico com informações de diversas naturezas sobre estes ambientes. Os sistemas de informações operacionais tem o papel de processar as transações planejadas no processo operacional, bem como garantir o controle físico do patrimônio da empresa. Já o sistema de informações econômico-financeiras objetiva subsidiar os gestores com informações sobre os resultados das alternativas simuladas, planejadas e realizadas em todas as fases do processo de gestão.

Os gestores precisam de uma ferramenta que lhes forneça informações sobre os desempenhos planejados e realizados, permitindo-lhes fazer comparações em bases objetivas, em todas as etapas do processo de gestão. Objetiva-se fornecer informações oportunas, corretas, confiáveis com a periodicidade necessária para viabilizar a tomada eficaz de decisões por parte dos gestores da organização.

3 A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA

A concorrência, a globalização e o conseqüente aumento da competitividade dos mercados envolvem conceitos como qualidade, tempestividade e inovação; desafiando, especialmente, a cultura e a estrutura das organizações. As mudanças promovidas pela competitividade adentram uma série de iniciativas internas com motivações externas e, dessa maneira, todo o processo de mudança impacta tanto nas relações contratuais externas da empresa quanto nas suas relações internas, demandando melhores práticas de gestão, as quais dão nova forma à organização a cada novo ciclo.

3.1 O PAPEL DA CONTROLADORIA

A controladoria é uma área que tem hoje uma importância fundamental no ambiente de negócios, tanto sob perspectiva do atendimento dos requisitos de uma adequada governança corporativa, quanto para o atendimento das necessidades de planejamento e controle dos negócios.

O papel da controladoria é assessorar a gestão da empresa, fornecendo mensuração das alternativas econômicas e, através da visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório. Diante disso, o Controller exerce influência à organização à medida que norteia os gestores para que mantenham sua eficácia e da organização. (PEREZ JR.; PESTANA; FRANCO, 1997, p. 37).

Catelli (2001) defende que a controladoria é responsável por ser a indutora dos gestores, no que diz respeito à melhora das decisões, pois seu papel envolve implementar um conjunto de ações cujos produtos materializam-se em instrumentos disponibilizados aos gestores.

O Quadro 1, a seguir mostra a relação entre as ações a serem tomadas e os instrumentos disponibilizados pela controladoria:

Ação	Instrumento disponibilizado
Clarificar como as decisões são ou deveriam ser tomadas	Modelo de decisão
Mensurar corretamente o resultado dos eventos, produtos, atividades e áreas	Modelo de mensuração
Informar adequadamente os gestores	Modelo de informação

Quadro 1: Ação e instrumento disponibilizado

Fonte: Catelli (2001, p. 348).

A contribuição da controladoria caracteriza-se por buscar a otimização do resultado econômico financeiro da empresa, numa atuação sinérgica junto às demais áreas de responsabilidade, provendo toda a base conceitual e operacional relativa aos sistemas de informações.

As informações de planejamento e controle exigem sistemas de informações que suportem essas decisões. A missão da controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa através da definição de um modelo de informações baseado no modelo de gestão. (PEREZ JR.; PESTANA; FRANCO, 1997, p. 37).

De acordo com os autores a controladoria atua como órgão de apoio à cúpula administrativa, atenta-se com o constante controle, eficiência e eficácia dos departamentos organizacionais e direciona suas atividades para prestar apoio informacional por intermédio das ferramentas de planejamento e controle, exibindo aos administradores os gargalos presentes e futuros que possam causar riscos, ou gerar redução na rentabilidade esperada.

3.2 FUNÇÃO E MISSÃO DA CONTROLADORIA

A Controladoria é um órgão administrativo responsável pelo provimento e controle informacional, e tem a função de assegurar a melhoria do resultado econômico da organização. Nota-se, neste contexto, que a controladoria tem por razão de existir a busca pela eficácia institucional, e a finalidade de alavancar os resultados esperados.

Nascimento e Reginato (2009, p. 2) defendem que “a função da controladoria consiste em apoiar o processo de decisão, utilizando-se para tanto de um sistema de informações que possibilite e facilite o controle operacional, por meio de monitoramento das atividades da empresa”.

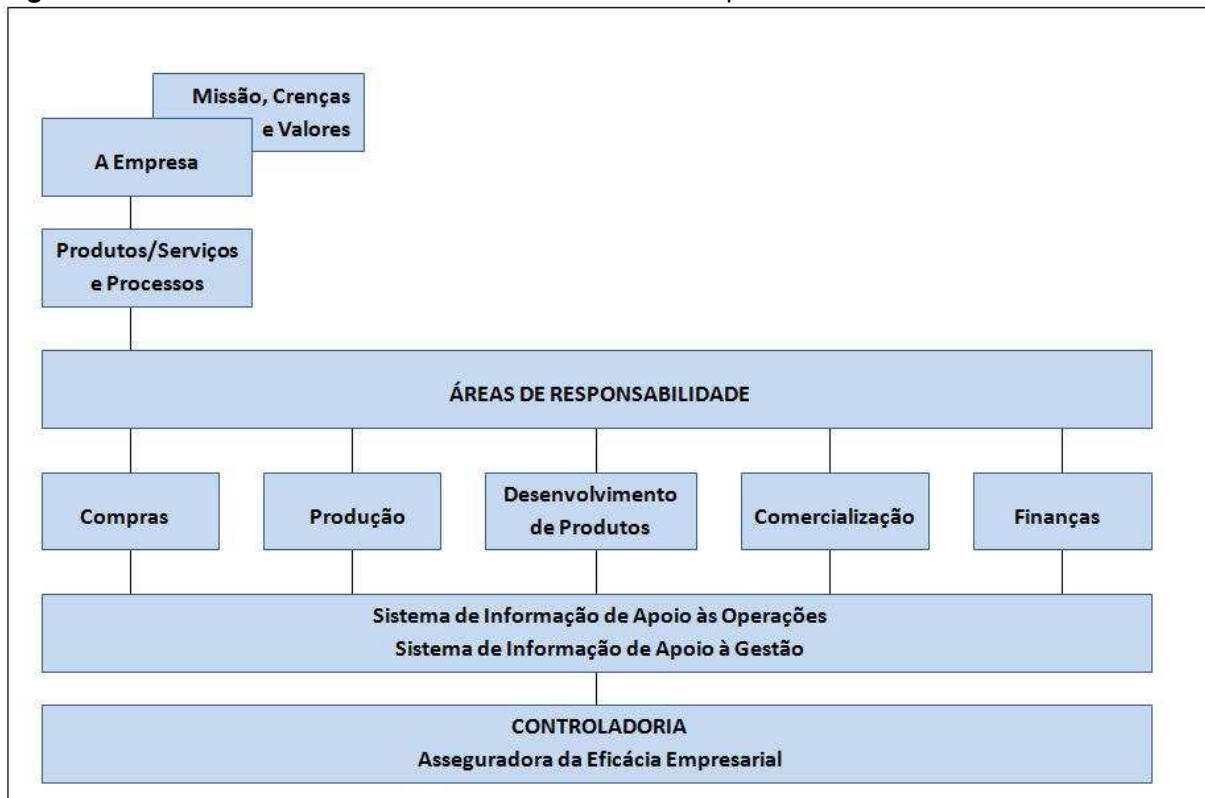
Observa-se que a função da controladoria é aprimorar as informações disponibilizadas pela contabilidade para que haja evolução e ampliação dos procedimentos de gestão, formando um controle dessas informações, para verificar a eficiência de suas decisões assegurando a sequência de resultados econômicos favoráveis.

De acordo com Peleias (1991 apud PADOVEZE, 2009, p. 33) “a missão da controladoria é dar suporte à gestão de negócios da empresa, de modo a assegurar

que esta atinja seus objetivos, cumprindo assim sua missão”. Catelli (1991apud PADOVEZE, 2009, p. 33) ainda destaca que “a missão da controladoria é assegurar a eficácia da empresa através da otimização de seus resultados”.

Na Figura 3, Padoveze (2009) apresenta um quadro que resume a Controladoria na organização, sua missão e suas relações com as demais áreas da empresa.

Figura 3 – Missão da controladoria e as demais áreas da empresa.



Fonte: Padoveze (2009, p.35).

A Figura 3 mostra como a controladoria está interligada com as diretrizes organizacionais, produtos e serviços demandados pelo mercado e demais áreas de responsabilidade interna que são fontes geradoras de informações para a tomada de decisões.

Padoveze (2009) explica que toda empresa tem sua missão formada por suas crenças e valores, e através de seus produtos e serviços a missão da empresa é satisfazer as necessidades da sociedade. Para o processo de produção e entrega de bens e serviços, a empresa é segmentada em áreas de responsabilidade, onde são agrupadas as principais especialidades do conhecimento humano necessárias para produzir e comercializar estes bens e serviços à comunidade. Para desenvolver

as inúmeras atividades a empresa precisa de informações, o sistema de informação de apoio às operações, que privilegiam as informações necessárias ao planejamento, execução e controle das atividades operacionais; e o sistema de informações de apoio à gestão, que tem por objetivo o controle econômico da empresa. Enfim, Padoveze (2009) ressalta que cabe à controladoria o processo de assegurar a eficácia da empresa, mediante o controle das operações e seus resultados planejados.

De acordo com Kanitz (1977 apud PEREZ JR. et.al., 1997, p. 36), as funções da controladoria podem ser resumidas nas seguintes:

- **INFORMAÇÕES:** compreende os sistemas contábeis-financeiros-gerenciais;
- **MOTIVAÇÃO:** refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento;
- **COORDENAÇÃO:** visa centralizar informações com vistas à aceitação de planos. O *Controller* toma conhecimento de eventuais inconsistências dentro da empresa e assessora direção, sugerindo soluções;
- **AVALIAÇÃO:** interpreta fatos, informações e relatórios avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades, etc.;
- **PLANEJAMENTO:** assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e objetivos;
- **ACOMPANHAMENTO:** verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir falhas ou de revisá-los.

De forma sucinta a controladoria é a área que norteia a gestão, apresenta os cenários, acompanha o desempenho e direciona os administradores aos caminhos a serem seguidos. Essas contribuições confirmam a atuação da controladoria como órgão de apoio a gestão, que exerce auxílio às decisões setoriais com foco principal na otimização no resultado da organização.

3.3 O PAPEL DO CONTROLLER

O *controller* deve ser um profissional experiente, com larga vivência em finanças empresariais e habilidade nos relacionamentos com os responsáveis pela

gestão das diversas áreas funcionais da organização. Ele precisa processar considerável quantidade de informações sobre o desempenho das áreas da organização, e sua maior responsabilidade é a análise, diagnóstico e proposição de medidas corretivas, com vistas ao cumprimento dos objetivos e metas traçados para organização como um todo.

Controlar significa estabelecer padrões e medidas de desempenho para assegurar a máxima compatibilidade do executado em relação ao planejado. O controle das atividades desenvolvidas permite maximizar a probabilidade de que tudo ocorra conforme as regras estabelecidas e ditadas. (AMBONI; ANDRADE 2010, p. 200).

Valendo-se das ferramentas providas pela controladoria, tal como o sistema de informações gerenciais, através do qual o *controller* desempenha comando, interpreta situações e molda a informação conforme as necessidades da gestão e demandas vindas do mercado em que a organização atua.

O papel do controller é o de monitoramento do plano de ação da empresa, fazendo avaliação coordenada da atuação de todos os gestores, sempre com foco no desempenho e resultados, global e setorial. É importante ressaltar que ele não é o responsável pelo alcance dos resultados planejados. Os gestores é que o são [...] A sua função é de apoio, mas não da responsabilidade final pela obtenção dos resultados setoriais. (PADOVEZE, 2003, p. 36).

O papel do *Controller* nas organizações torna-se fundamental para assegurar o desenvolvimento das atividades da forma desejada em relação ao que foi planejado, e contribuir de maneira importante estando sempre focado na manutenção e melhoria da posição competitiva e na consecução das estratégias, planos e programas traçados.

Perez Jr., Pestana e Franco (1997, p. 36), destacam que as principais responsabilidades do *Controller* são:

- a organização de um adequado sistema de informações gerenciais que permita à administração conhecer os fatos ocorridos e os resultados obtidos com as atividades;
- a comparação permanente entre o desempenho esperado e o real;
- a classificação das variações entre as variações de estimativa e desempenho;
- a identificação das causas e dos responsáveis pelas variações;

- a apresentação de recomendações para a adoção de medidas corretivas.

Perez Jr., Pestana e Franco (1997) argumentam que dentro de uma empresa o papel do *Controller* pode seguir dois enfoques distintos: no primeiro deles o *Controller* assume um papel de contador geral, e nesse caso ele seria responsável pela contabilidade geral, fiscal e de custos, pelo controle patrimonial, orçamento, auditoria interna e questões administrativas financeiras. Os autores complementam que no segundo enfoque o *Controller* está envolvido com a compilação, síntese e análise das informações geradas, e não a responsabilidade por sua elaboração, e sua função básica é garantir que essas informações sejam preparadas e distribuídas oportunamente dentro da entidade.

Analisando os dois enfoques de atuação do *Controller*, percebe-se que o segundo deles é o mais correto para o profissional de controladoria, pois nesse contexto ele está diretamente ligado à alta administração, selecionando e filtrando as informações provenientes das diversas áreas da empresa e que depois serão utilizadas para a tomada de decisões. Os autores defendem que dentro dessa realidade de atuação o *Controller* também avalia os resultados obtidos em comparação com o planejado, influenciando a tomada de decisões dentro da empresa.

3.4 AVALIAÇÃO DE RESULTADOS E DESEMPENHO

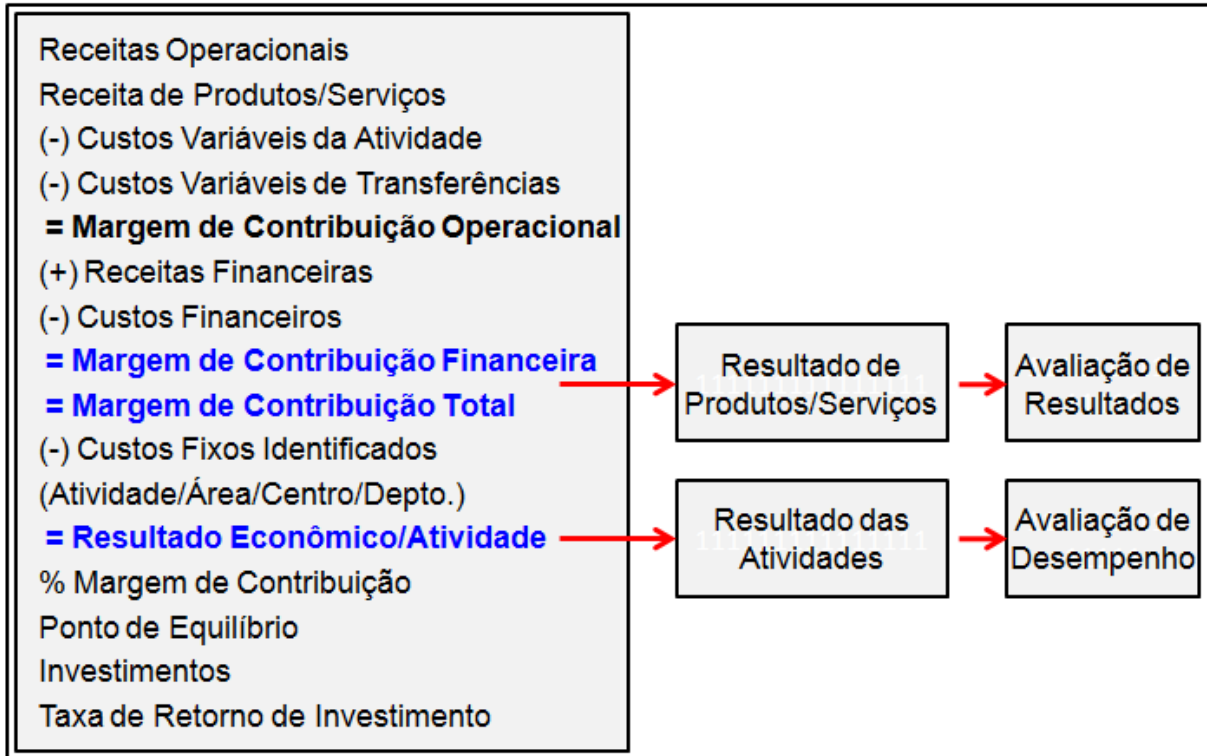
Além das metodologias tradicionais de controle utilizadas pela controladoria (controle orçamentário, gestão de custos, modelos para execução das transações), há a necessidade de um conjunto de procedimentos de avaliação de resultados e desempenho, como forma complementar de controle e tomada de decisão.

Padoveze (2003) argumenta que a avaliação de resultados está ligada à mensuração da margem de contribuição gerada pelos produtos, e a avaliação de desempenho está ligada à responsabilidade de um gestor por uma área dentro da empresa, ou mesmo da empresa como um todo.

A avaliação de desempenho tem como objetivo a segmentação da empresa em unidades administrativas organizadas dentro do subsistema formal: os setores, departamentos e divisões, que se expressam dentro da contabilidade Gerencial ou de custos sob os conceitos de centros de custos, de resultado ou de investimento. A avaliação de resultado tem como

objetivo as atividades internas e as saídas do sistema empresa através dos seus produtos e serviços gerados no processo de transformação de recursos. (PADOVEZE, 2003, p. 427).

Figura 4 – Processo de avaliação de resultados e desempenho.



Fonte: Padoveze (2003, p.428).

A Figura 4 demonstra os conceitos da avaliação de resultado e da avaliação de desempenho, através de um modelo simples de mensuração em relação ao conceito de margem de contribuição.

Conforme Padoveze (2003) além da avaliação de resultado e desempenho, cabe também à controladoria o desenvolvimento de modelos de decisão, mensuração e informação para avaliação de qualquer investimento, bem como o valor da própria empresa. É responsabilidade da controladoria definir um modelo de gerenciamento de risco, que deve ser o mais abrangente possível, identificando os elementos patrimoniais sujeitos a risco, de forma permitir um monitoramento constante das variáveis envolvidas.

Os administradores organizacionais, pela própria natureza de seu trabalho, estão voltados para o desempenho. Na verdade, pode-se ver prontamente que os processos de planejar, organizar e controlar são a materialização do conceito de desempenho. O planejamento estabelece as expectativas, o organizador implanta essas expectativas e o controlador avalia o desempenho das expectativas estabelecidas e implantadas. Assim, a

eficácia pode ser considerada como um julgamento que os administradores fazem ao exercerem a função de controle. (GIBSON et al apud CATELLI, 2001, p. 199).

Dessa forma entende-se que a finalidade da avaliação de resultado e desempenho como ferramenta da controladoria é analisar o resultado e o desempenho da empresa, detectar os pontos fortes e fracos do processo operacional e financeiro da companhia, objetivando propor alternativas de curso futuro a serem tomadas e seguidas pelos gestores da empresa.

3.5 O IMPACTO DA CONTROLADORIA NOS PROCESSOS DECISÓRIOS

As escolhas fazem parte da vida humana, presente nas diversas situações do dia a dia. O homem, desde o levantar pela manhã, deverá escolher pela roupa que será utilizada, o alimento a ser consumido, a forma de locomoção a ser utilizada. Todas as escolhas acima o fazem exercitar o processo de decisão, característica dos gestores, no desempenho de suas atividades profissionais.

Conforme Peleias (2002), as expectativas sobre os seus efeitos futuros são reforçados pelo exercício da decisão, pois dependendo dos resultados esperados, as escolhas serão feitas, considerando as devidas probabilidades.

A controladoria tem as missões de viabilizar e otimizar a aplicação dos conceitos de gestão econômica dentro da empresa e otimizar os resultados da empresa. A diferença entre o resultado que a empresa teria sem uma controladoria estruturada para atender os preceitos da gestão econômica e o resultado que a empresa teria com uma controladoria estruturada nos moldes da gestão econômica correspondente ao valor agregado por ela para a empresa. (CATELLI, 2001, p. 173).

Catelli (2001, p. 173) ainda complementa que:

Nesse sentido, durante o processo de planejamento, ela tem primordialmente um papel de otimizadora do resultado, coordenando os orçamentos das diversas áreas, buscando otimizar o resultado da empresa. Tem também um papel de fornecedora de informações econômicas, do ponto de vista interno à empresa, além de um papel de gestora de sistemas de informações para gestão econômica da empresa. Ajuda, também, disponibilizando sistemas para simulações, conceituando modelos de decisão apropriados e simulando resultados de alternativas diversas.

De acordo com os autores pesquisados a controladoria como área responsável e ligada ao processo decisório tem a finalidade de distribuir as

informações da melhor forma, utilizando-se de um sistema de informações gerenciais que auxilie os gestores na seleção de alternativas que os permita compreender melhor as situações complexas, compostas de várias possibilidades de ação e consequências.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Perante a constante mudança no cenário mundial e globalizado tem-se notado a necessidade das organizações se atualizarem em seus processos gerenciais. A busca por informações estão cada vez mais presentes no dia a dia dos gestores, com objetivo de facilitar no processo decisório e aumentar os resultados positivos.

A controladoria é uma ferramenta atualizada que contribui com a carência na gestão empresarial, e desempenham papel muito importante nas mudanças organizacionais. O planejamento estratégico, o *Balanced Scorecard* (BSC), o sistema orçamentário, o sistema de informações e a modelagem de informações gerenciais são as ferramentas da controladoria que diretamente fazem parte do processo gerencial, os quais contribuem com informações voltadas à tomada de decisões.

Diante disto, sobressai a importância de um profissional qualificado, em condições de coordenar os processos de planejamento, execução e controle, dando condições às organizações alcançarem seus objetivos institucionais, além de fornecer as informações necessárias à tomada de decisão.

É importante destacar o *controller*, responsável por exercer este papel de membro influente nas gestões empresariais, contribuindo com sua experiência estratégica e capacidade em aplicar habilidades eficazes de tomada de decisão no sentido de resolver problemas e colaborar para o sucesso das empresas.

A ênfase é dada à importância da controladoria no que tange sua função e missão na condução dos processos gerenciais, na busca e aplicação das informações levantadas. A avaliação dos resultados e desempenho são primordiais para mensurar o planejamento previsto do realizado.

Conforme este estudo é possível identificar que as ferramentas da controladoria transmitem confiança, credibilidade e segurança para os gestores em todos os momentos do processo decisório e a importância da controladoria no cenário atual.

Destaca-se ainda o impacto da controladoria na gestão da empresa como vital para a continuidade das organizações, bem como de seus profissionais e da sociedade.

REFERÊNCIAS

- AMBONI, Nério; ANDRADE, Rui Otávio Bernardes de. **Estratégias de gestão**. Rio de Janeiro. Elsevier, 2010. 266 p.
- CAGGIANO, Paulo Cesar; FIGUEIREDO, Sandra. **Controladoria: teoria e prática**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- CATELLI, Armando (coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. GECON. São Paulo: Atlas, 2001.
- CHIAVENATO, Idalberto; SAPIRO, Arão. **Planejamento estratégico: fundamentos e aplicações**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de Pessoas: e o novo papel dos recursos humanos nas organizações**. 2 ed., Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.
- COBRA, Marcos. **Administração de marketing no Brasil**. São Paulo: Cobra, 2003.
- FARIA, Ana Cristina de et al. **Gestão empresarial: sistemas e ferramentas**. São Paulo: Atlas, 2007.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.171p.
- HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Pioneira, 2001.
- JIAMBALVO, James. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: LTC, 2002.
- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos da metodologia científica**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- LEONE, George. **Custos: planejamento, implantação e controle**. São Paulo: Atlas, 2000.
- LUNKES, Rogério João; SCHNORRENBARGER, Darci. **Controladoria: na coordenação dos sistemas de gestão**. São Paulo: Atlas, 2009.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- MORANTE, Antonio Salvador; JORGE, Fauzi Timaco. **Controladoria: Análise Financeira, Planejamento e Controle Orçamentário**. São Paulo Ed Atlas, 2009. 164p.
- MOSIMANN, Clara Pellegrinello, FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2a ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane (Orgs.). **Controladoria: um**

ênfoque na eficácia organizacional. São Paulo Ed. Atlas, 2009. 302 p.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ Jr., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos. **Controladoria Estratégica**. São Paulo. Atlas 2009. 225 p.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria estratégica e operacional**: conceitos, estrutura e aplicação. São Paulo: Thomson, 2003.

_____. **Controladoria estratégica e operacional**: conceitos, estrutura e aplicação. 2 ed. São Paulo: Thomson, 2009.

PELEIAS, Ivam Ricardo. **Controladoria**: gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Saraiva, 2002.

PEREZ JR., José Hernandez et al. **Controladoria de gestão**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 1997.

RICHARDSON, Roberto Jarry. Pesquisa Social: métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 1999.

SILVA, Helton Haddad et al. **Planejamento estratégico de marketing**. Rio de Janeiro: FGV, 2004.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Controladoria como instrumento de gestão**. Curitiba: Juruá, 2008.