

Raquel Ferreira

A CONTROLADORIA NA GESTÃO ORGANIZACIONAL

RESOLUÇÃO DO SENAC - 1997

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Controladoria – turma 2009.

Orientador: Prof. Dr. Vicente Pacheco

**CURITIBA
2010**

Dedico esse trabalho a Deus, que nos tem sustentado todos os dias, e a família que sempre está apoiando a buscar o melhor.

Agradecimentos

A Deus pelo cuidado e pelo amor que dispensou, através do seu filho Jesus Cristo.

A Família pelo apoio e companheirismo durante os momentos mais difíceis, quando precisamos deixar sua companhia para nos dedicar aos estudos.

Em especial o meu esposo e a minha filha, pelo incentivo, por acreditar nos meus sonhos, pelas palavras de, siga em frente, vai dar certo, continue.....

Sem vocês, o sonho não seria possível, minha imensa gratidão.

A todos os professores e educadores que foram responsáveis pela minha evolução como cidadã e profissional.

Ao meu orientador, por ter aceitado o convite para orientar, pela simpatia e pela prontidão e objetividade, meus agradecimentos.

Aos colegas e amigos que direta ou indiretamente colaboraram para a conclusão deste estudo.

“Porque o Senhor dá a sabedoria,
da sua boca é que vem o conhecimento
e o entendimento.”

(Provérbios 2:6)

RESUMO

A importância e relevância deste estudo se dá em função da necessidade observada pela pesquisadora de que as empresas em meio a grande instabilidade e competições no mercado globalizado, passam a se preocupar com o acompanhamento e avaliação de seus negócios fazendo uso de ferramentas de gestão de forma eficiente para a continuidade da empresa. Ao organizar e reportar informações tempestivas e relevantes os *Controllers* reforçam a importância estratégica de seu papel e agregam valor ao processo de concretização da missão e visão do futuro da organização. Contudo, a relevância da controladoria no processo gestor organizacional, como órgão administrativo definido na estrutura empresarial, com propósito de oferecer o devido apoio à consecução dos objetivos institucionais. O modelo de gestão, definido ou não, expõe as diretrizes pelas quais se pretende gerir os negócios da empresa, e que pela controladoria o modelo de gestão ideal, é que se tenha um processo de gestão, que prossegue desde o planejamento, execução e controle, e que assim direcione para as tomadas de decisões e com resultado satisfatório. Desta forma a controladoria como um órgão administrativo, é tornar a empresa viável a todos que diretamente ou indiretamente estão relacionadas a ela, coordenando o processo de gestão empresarial com objetivo à eficácia.

PALAVRAS CHAVE: Controladoria, gestão empresarial, controle, decisão, eficácia.

SUMÁRIO

RESUMO	vi
1 INTRODUÇÃO	1
1.2 PROBLEMA	3
1.3 OBJETIVOS	4
1.3.1 Objetivo Geral	4
1.3.2 Objetivos Específicos	5
1.4 JUSTIFICATIVA	6
2 REFERENCIAL TEÓRICO	7
2.1 EMPRESA	7
2.1.1 Visão Sistêmica da Empresa	8
2.1.2 Visão Sistêmica no Âmbito Empresarial	9
2.1.3 A Empresa como um Sistema Aberto	9
2.1.4 Missão x Visão da Empresa	10
2.1.5 Objetivos e Metas	12
2.2 CONTROLADORIA	12
2.2.1 Missão da Controladoria	14
2.2.2 Funções da Controladoria	15
2.2.3 Modelos de Organograma	17
2.3 O CONTROLLER	19
2.3.1 As Funções do Controller	20
3 METODOLOGIA	23
4 ORGÃO DE GESTÃO EMPRESARIAL	24
4.1 A RELEVÂNCIA DA CONTROLADORIA NA GESTÃO EMPRESARIAL	25
4.2 SISTEMA DE INFORMAÇÃO DE CONTROLADORIA	25

4.3	O PAPEL DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO	26
4.4	O PAPEL DA CONTROLADORIA NO PLANEJAMENTO	29
4.5	O PAPEL DA CONTROLADORIA NO CONTROLE	31
4.6	SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS	32
5	MODELOS DE UM SISTEMA DE GESTÃO	35
5.1	MODELOS DE GESTÃO	35
5.2	MODELO DE GESTÃO DE DECISÃO	37
5.2.1	Processo de Tomada de Decisão	38
5.3	MODELO DE MENSURAÇÃO	39
5.4	MODELO DE INFORMAÇÃO	40
5.4.1	Sistemas de Informação	42
6	CONCLUSÃO	45
	REFERÊNCIAS	47

1 INTRODUÇÃO

A constante aceleração da competitividade dos mercados e as pressões exercidas pelos acionistas, no sentido de se buscar a excelência nos mais diversos aspectos, têm pressionado as empresas a promover verdadeiros desafios, não só para aqueles que se propõem a liderá-las, mas também a própria cultura e a estrutura das organizações.

São processos de mudanças relevantes, onde a velocidade é cada vez maior, oriundos de iniciativas internas, mas que em geral mantêm motivações externas. Tais mudanças, ao compreenderem estrutura, processos, pessoas e as próprias posições de negócio, redesenham a empresa em cada ciclo de implementação, numa busca necessária pela vanguarda de hoje e pela sobrevivência de amanhã.

Os modelos administrativos que foram utilizados com sucesso no passado já não atendem as necessidades das informações do contexto atual.

Não pode haver ciência sem um modelo adequado de percepção da realidade, tornou-se obvio que no ambiente moderno dos negócios uma contabilidade gerencial, que tenha por base um modelo exclusivamente financeiro, não mais consegue propiciar as informações necessárias para dar apoio à gestão das empresas nas suas mais importantes decisões.

Para manter a sua relevância decisorial, o modelo contábil-financeiro precisa ser estendido e flexibilizado, incorporando e integrando novas dimensões e novos instrumentos de pesquisa e avaliação.

Esta profunda transformação gerencial, que levaria a moderna controladoria, se faz integrado ao seu modelo explicativo básico, que é de natureza contábil, a identificação e a avaliação de variáveis, que têm elevado impacto sobre os resultados das empresas, tais como o valor dos produtos, os fatores ambientais setoriais e sistêmicos, os processos de trabalho e os recursos.

Essas novas dimensões da controladoria formam um quadro geral de avaliação do desempenho, que não apenas tem poder explicativo sobre o estado atual da empresa, mas também permite projeções e simulações de cenários futuros, dando lugar

à exploração de oportunidades.

Existe um modelo de gestão para cada empresa, embora nem sempre é definido formalmente. Esse modelo de gestão demonstra os aspectos culturais dos gestores e da organização.

A Controladoria, com missão de ser uma área com visão ampla, tem como função precípua auxiliar na gestão empresarial, atuando ativamente na implementação da estratégia da organização através de suas ferramentas operacionais e gerenciais.

Sendo assim, a Controladoria, na literatura nacional específica sobre o tema, alcança o status de ramo do conhecimento.

Segundo Almeida, Parisi e Pereira (1999), a controladoria supre os gestores de diversas áreas, no processo de gestão, com instrumentos gerenciais que fornecem informações sobre desempenho e resultados econômicos.

1.2 PROBLEMA

Problema é uma questão não resolvida, pela qual se vai buscar resposta através de pesquisas. Uma questão não resolvida pode estar referida à vontade de compreender e ou explicar uma situação que ocorre no dia-a-dia ou outras situações.

Para Lakatos e Marconi (2007, p. 222) “a formulação do problema prende-se ao tema proposto, ela esclarece a dificuldade específica com a qual se defronta e que se pretende resolver por intermédio da pesquisa.”

Segundo Gil (1999, p. 49) “problema é qualquer questão não solvida e que é objeto de discussão, em qualquer domínio de conhecimento.”

No presente estudo foi definido o seguinte problema: Como a Controladoria pode contribuir para a gestão organizacional?

1.3 OBJETIVOS

A definição de um objetivo de pesquisa é condição para orientar as diretrizes da pesquisa. A clareza do objetivo depende da elaboração de um problema de pesquisa e de sua contextualização.

Para Fachin (2003, p. 113)

“o objetivo é um fim a que o trabalho se propõe a atingir, a pesquisa científica atinge seu objetivo se todas as suas fases, por mais difíceis e demoradas que sejam, forem vencidas e o pesquisador puder dar uma resposta ao problema formulado.”

Os objetivos devem se referir ao problema evidenciado anteriormente e expor o que o trabalho pretende. Deste modo, a seguir serão apresentados os objetivos: geral e específicos deste estudo.

1.3.1 Objetivo Geral

O objetivo geral define explicitamente a finalidade do estudo, é o ponto de partida das ações do projeto de pesquisa.

Segundo Lakatos (2007, p. 221) “está ligado a uma visão geral e abrangente do tema.”

Diante do exposto o objetivo geral será: mostrar a importância da controladoria na gestão empresarial, pois as crescentes mudanças obrigam as empresas a realizar controles mais rígidos e eficientes buscando o crescimento e a obtenção de lucros.

1.3.2 Objetivos Específicos

De acordo com Lakatos e Marconi (2007, p. 221), “apresentam caráter mais completo, tem função intermediária e instrumental, permitindo de um lado, atingir o objetivo geral e, de outro, aplica-lo a situações particulares.”

Para alcançar o objetivo geral, foram determinados os objetivos específicos, a seguir:

- a) Realizar o levantamento da literatura relacionado à Controladoria e controles gerenciais;
- b) Descrever os aspectos da Controladoria;
- c) Descrever o papel da Controladoria na gestão das organizações;
- d) Descrever como a Controladoria pode auxiliar no crescimento e obtenção de lucros.

1.4 JUSTIFICATIVA

Devido ao mundo estar mudando de maneira contínua mais rápida e imprevisivelmente, é desafiador administrar um empreendimento em um ambiente turbulento, incerto e dinâmico como o empresarial. Ciclos de vida cada vez mais curtos de produtos, concorrência, renovação tecnológica constante, mercados globalizados, entre outros, são variáveis que requerem das ciências administrativas um permanente reexame, pela busca do melhor entendimento dos fatores ambientais, que permitem tornar o ambiente empresarial menos complexo e mais compreensível para os seus administradores.

Segundo Nascimento e Reginato (2009), o cerne do controle organizacional está diretamente associada à capacidade da alta administração da empresa de integrar os seus gerentes e as suas áreas em torno dos seus objetivos, buscando, por meio de imutável monitoramento, facilitar a gestão.

Não é novidade que o cenário econômico atual, considerando sua complexidade e, conseqüentemente, a busca pela vantagem competitiva, tem demandado inovações tecnológicas constantes e, tão importante quanto, novos métodos de controle e planejamento da gestão empresarial.

Os sistemas de controle rígidos e sistemáticos tornaram-se obsoletos e improdutivos, sendo substituídos por sistemas mais flexíveis e menos estruturados, é neste cenário que a função controle surge como um importante papel na gestão empresarial, que a crescente complexidade das empresas exige em troca de um bom desempenho.

Deste modo, optou-se por fazer um estudo científico buscando ampliar os conhecimentos relacionados à Controladoria como a sua contribuição na gestão empresarial que é de grande interesse pessoal para a atividade profissional atual e futura da autora da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 EMPRESA

As organizações empresariais interagem com a sociedade de maneira geral. Esta interação provoca influência nas pessoas, aumento nos padrões de vida e o desenvolvimento da sociedade. A empresa é um sistema em que há recursos introduzidos, que são processados, e que há a saída de produtos ou serviços.

Para Souza e Clemente (2009, p. 1) “empresas são organizações que envolvem recursos humanos, materiais, e financeiros, e que podem ser analisados segundo diferentes pontos de vista.”

Segundo Figueiredo e Caggiano (1997, p. 24) “a empresa é uma unidade produtora que visa criar riquezas, transacionando em dois mercados, um fornecedor, outro consumidor.”

Ainda segundo os mesmos autores, a existência de um negócio, aos olhos dos consumidores é visto pelo serviço prestado ou pelo produto que é oferecido, se esse objetivo não for alcançado, há fortes indícios de que a empresa não consiga se manter no mercado e como muitas acabam fechando as portas e desaparecendo.

Para Mosimann e Fisch (1999, p. 17) “considera-se empresa toda entidade ou organização que transforma insumos em produtos ou serviços, para atender às necessidades da sociedade.”

As decisões nas empresas devem estar vinculadas aos objetivos, que visam sobretudo, a geração de valor por meio da maximização da riqueza dos acionistas.

Uma empresa é considerada sistema aberto em razão de sua interação com a sociedade. Esta interação provoca influência nas pessoas, aumento nos padrões de vida e o desenvolvimento da sociedade. Toda empresa tem uma missão em relação à sociedade e a missão das empresas corresponde aos seus objetivos permanentes, que consistem em aperfeiçoar a satisfação das necessidades humanas.

A empresa é constituída sob o pressuposto da continuidade. A garantia da continuidade da empresa só é obtida quando, as atividades geram um resultado líquido no mínimo suficiente para assegurar a reposição de todos os seus ativos consumidos no processo de realização de tais atividades.

2.1.1 Visão Sistêmica da Empresa

É importante ver a empresa como um sistema aberto e a necessidade da visão sistêmica no desenvolvimento dos sistemas de informação, especialmente os gerenciais, como também deve-se ter os cuidados necessários para a implementação, com sucesso, dos sistemas informatizados nas organizações.

É necessário que a empresa possua ferramentas, mas, é mais imprescindível ainda, que a equipe esteja afinada com os gerenciamentos destas ferramentas e que tenham assim como os diretores, visão ampla de todo o processo.

De acordo com Nascimento e Reginato (2009, p. 18) “Visão sistêmica de uma organização, é a análise de todas as partes que a compõem e as suas interações, sejam elas pertencentes ao ambiente externo ou interno.”

Figueiredo e Caggiano, (1997), a empresa é um sistema aberto, para tanto admite-se sua contínua interação com o meio ambiente. Sendo impactada tanto pelas variáveis ambientais quanto pelos seus elementos, o que a leva a participar sempre que ocorra alterações significativas de cenário.

2.1.2 Visão Sistêmica no Âmbito Empresarial

Visão sistêmica é a forma de entender a organização como sendo um sistema integrado inclusive à sociedade. Justamente por ser um sistema integrado, o desempenho de um componente pode afetar não apenas a própria organização, mas todas as suas partes interessadas.

Segundo Nascimento e Reginato (2009, p. 31) “visão sistêmica se traduz no meio de interpretar as empresas de forma a se obter uma visão do seu conjunto, com vistas ao alcance da eficácia organizacional.”

Ainda segundo os mesmos autores ela deve estar presente nas ações e atitudes de cada um de seus membros, e fornece os mecanismos necessários à manutenção da rota planejada para o negocio, mesmo frente às instabilidades ambientais.

2.1.3 A Empresa como um Sistema Aberto

De acordo com Nascimento e Reginato (2009, p. 28), “as empresas tratam com um ambiente em constante variação. Os recursos são fartos e diversificados.”

Para Mosimann e Fisch (1999, p.18) “a empresa é influenciada pelo meio ambiente em que está inserida, e ela, por sua vez, também influencia esse meio ambiente.” Ainda segundo os mesmos autores, fato de um sistema ser aberto significa não apenas a sua relação com o meio ambiente, mas que essa relação é essencial, pois sustenta a viabilidade, a capacidade reprodutiva, a capacidade adaptativa e a sua continuidade.

Nascimento e Reginato (2009, p. 28) “a empresa deve estar atenta ao ambiente como um todo, ser capaz de compreender os cenários apresentados, explorar as implicações e reagir de forma a manter seu equilíbrio isento de ameaças.”

Segundo os mesmos autores, a empresa como um sistema aberto tira recursos do meio ambiente, processa-os e devolve-os transformados ao ambiente onde se insere. O ambiente está em constante mutação e cabe a empresa lidar com os recursos abundantes e diversificados. Fica a cargo de seus administradores encontrarem oportunidades potenciais para a condução de suas transações.

Para Nascimento e Reginato (2009, p.29) “entre a empresa e o ambiente há uma troca de ininterrupta, seja de recursos seja de produtos.”

Ainda segundo os mesmos autores, além do ambiente externo a empresa deve preocupar-se com o ambiente interno no que tange suas áreas e aos seus gestores haja vista, que são eles os facilitadores do uso de recursos e de transformação, disponibilizando produto ou serviço ao mercado interno. O qual compreende investidores, clientes, concorrentes fornecedores, governo, sociedade em geral, tecnologia, política, economia, entre outras, onde a empresa atua captando recursos e sinais e também emitindo recursos gerados em seu ambiente interno para o externo.

A empresa para se manter em equilíbrio e continuidade do seu negócio precisa conhecer o ambiente onde está inserida. Precisa estar atenta sobre o grau de influência que as variáveis externas exercem sobre a mesma e quais variáveis podem ou não ser modificadas.

De acordo Nascimento e Reginato (2009), uma forma de a empresa desenvolver uma estratégia global consiste na capacidade de efetuar transações adequadas entre a empresa e o ambiente. Essa transação demanda interesses das duas partes, empresa e ambiente. A empresa de seu lado demanda recursos materiais e humanos, etc. e o ambiente, de outro lado aguardando a oferta de produtos e serviços.

2.1.4 Missão x Visão da Empresa

A missão define o negócio da empresa, seus objetivos assim como a sua existência e como alcançar esses objetivos.

A visão representa a posição que a companhia quer ter no futuro. Há ocasiões, no entanto, em que ambos os termos são sinônimos.

Assim podemos definir alguns usos mais comuns internamente e externamente:

- Orientar o pensamento dos administradores para questões estratégicas, especialmente durante as fases de mudanças significativas;
- Ajudar a definir os padrões de desempenho;
- Inspirar os funcionários a trabalhar mais profundamente e concentrar-se nas metas comuns;
- Orientar o processo de tomada de decisões dos funcionários;
- Ajudar a estabelecer um ambiente de comportamento ético; e externamente;
- Obter apoio externo;
- Criar ligações mais estreitas e uma comunicação melhor com clientes, fornecedores e parceiros na aliança;
 - Servir como ferramenta de relações públicas.

Segundo Figueiredo e Caggiano (1997) está sempre ligado aos produtos e serviços oferecidos pela empresa, para a satisfação das necessidades dos consumidores.

Para Mosimann e Fisch, (1999, p. 19)

“a missão constitui-se na verdadeira razão de uma existência, e, no caso da empresa, consiste na linha de atividades que ela pretende seguir [...] estabelece os limites de atuação da empresa e o campo dentro da qual ela pretende crescer e competir, para satisfazer uma necessidade.”

2.1.5 Objetivos e Metas

Os objetivos e a abordagem para alcançar os objetivos, são definidos através da missão da empresa, já muitas vezes alguns elementos da missão e da visão são combinados para atender os propósitos, as metas e os valores da companhia.

Na visão de Figueiredo e Caggiano (2004) pode-se identificar dois tipos básicos de objetivos organizacionais:

1. Objetivos principais da corporação que traduzem as políticas e as idéias da organização; e
2. Metas que são derivadas desses objetivos e estabelecem linhas específicas para a organização e incluem também objetivos menores, tais como padrões de desempenho para gestores e empregados de departamentos.

Ainda segundo Figueiredo e Caggiano (2004) os objetivos servem de guia para definição das metas. As metas são objetivos quantificados para os quais foram determinados os alvos e os esforços serão direcionados.

Para os mesmos autores, enquanto os objetivos podem parecer, de certa maneira, um pouco vagos, as metas não, pois são alvos os quais serão concentrados todos os esforços do período de planejamento.

2.2 CONTROLADORIA

A responsabilidade do gerenciamento de uma empresa é um fator determinante para o seu crescimento, pois se cria a necessidade de um sistema que identifique quais os padrões que deverão ser mantidos e quais os que necessitarão serem mudados

para que haja a eficiência e a eficácia da organização dentro de um resultado econômico satisfatório.

A maior complexidade na organização das empresas, aliado a interferência do governo por meio de políticas fiscais, a diferenciação das fontes de financiamentos das atividades, seguido dos padrões éticos na condução dos negócios, demanda por melhores práticas de gestão, cria a necessidade de um sistema contábil voltado para um controle gerencial mais efetivo, onde ocorre o nascimento e o desenvolvimento de uma função diferenciada de controladoria.

A controladoria tem papel decisivo na geração de informações para dar suporte à tomada de decisões.

Nakagawa (1987) ressalta que é fundamental que o desenvolvimento de uma estrutura organizacional seja feito de maneira coordenada com o processo de planejamento e controle. Portanto a controladoria deve preparar as informações de forma específica e completa para os gestores, com flexibilidades que permitam simular e compreender as mais diversas situações que subsidiam o processo de tomada de decisão.

De acordo com Kanitz (1976, p. 6) “a controladoria pode ter várias funções, dependendo das dimensões da empresa e da filosofia que orienta seus dirigentes.”

Para Oliveira (1998) é atribuído a controladoria devido ao processo de globalização pelo qual passa as economias mundiais, aliado ao desenvolvimento acelerado dos diversos meios de comunicação, influencia sobremaneira as sociedades e o meio empresarial em toda a parte do universo.

Entretanto, Padoveze (2005) destaca que a controladoria é o ramo da ciência que cuida do patrimônio empresarial, por meio da identificação, mensuração, comunicação e decisão sobre os eventos econômicos e, portanto, é igual a contabilidade. A controladoria é o exercício da função contábil em toda a sua plenitude.

Todavia considera que a controladoria apresenta-se como a evolução, Padoveze (2005), entende que não existe elementos significativos que levam a controladoria ser considerada um ramo do conhecimento de modo a deferir da contabilidade.

A controladoria Segundo Catelli (1999 p. 370) “não pode ser vista como um método, voltado ao como fazer.”

Ainda segundo o mesmo autor, deve ser cindido em dois vértices:

“O primeiro como ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda a base conceitual, e o segundo como órgão administrativo respondendo pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações”.

2.2.1 Missão da Controladoria

A controladoria é a unidade administrativa dentro da empresa que, através da ciência contábil e do sistema de informação de controladoria, é responsável pela coordenação da gestão econômica do sistema empresa, sua missão é assegurar a eficácia da empresa através da otimização de seus resultados.

Tendo a premissa que o lucro é a melhor medida de eficácia da empresa, o foco da controladoria deve ser o processo de gestão baseado em resultados.

Segundo Mosimann, Alves e Fisch (1993) a controladoria, assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, deve esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e da continuidade da organização. Seu papel fundamental consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global superior à soma dos resultados.

Para Mosimann et al (1993) o objetivo da controladoria é a gestão econômica, isto é todo conjunto de decisões e ações orientado por resultados desejados mensurados segundo conceitos econômicos.

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 26) “a missão da controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global.”

Almeida, Parisi e Pereira (2001) citam os objetivos da controladoria considerando que a sua missão é otimizar o resultado econômico da organização:

- Promoção da eficácia organizacional;

- Viabilização da Gestão Econômica;
- Promoção da integração das áreas de responsabilidade.

Para atingir os objetivos propostos, segundo Almeida, Parisi e Pereira (2001), a controladoria terá autoridade e responsabilidade, devendo contribuir para o cumprimento da missão e continuidade da organização, tendo como filosofia de atuação:

- Coordenação de esforços visando à sinergia das ações;
- Participação ativa no processo de planejamento;
- Interação e apoio às áreas operacionais;
- Indução às melhores decisões para a empresa como um todo;
- Credibilidade, persuasão e motivação.

Almeida, Parisi e Pereira (2001, p. 346) destacam que “a controladoria é por excelência uma área coordenadora das informações, sem substituir a responsabilidade dos gestores por seus resultados obtidos, mas sim por induzi-los à otimização do resultado econômico.”

A missão da controladoria para Catelli (1999, p. 372) é “assegurar a otimização do resultado econômico da organização.”

Ainda segundo o mesmo autor, a controladoria por ser a única área com visão ampla e possuidora de instrumentos adequados a promoção da otimização do todo.

2.2.2 Funções da Controladoria

A controladoria serve como órgão de observação e controle da cúpula administrativa, preocupando-se com a constante avaliação da eficácia e eficiência dos vários departamentos no exercício de suas atividades. É atribuição da Controladoria, aperfeiçoar os resultados econômicos da empresa e para que isso aconteça, tem algumas funções essenciais a serem seguidas segundo Kanitz (apud Mosimann e Fisch, 1999), que são:

- Informação - que compreende os sistemas contábeis e financeiros da empresa, bem como os sistemas de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento, etc.
- Motivação - que se refere aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas.
- Coordenação - visa centralizar as informações com vistas à aceitação de planos sob o ponto de vista econômico e à assessoria da direção da empresa, não somente alertando para situações desfavoráveis em alguma área, mas também sugerindo soluções.
- Avaliação - com o intuito de interpretar os fatos e avaliar os resultados por centro de resultado, por área de responsabilidade e desempenho gerencial.
- Planejamento - de forma a determinar se os planos são consistentes ou viáveis, se são aceitos e coordenados e se realmente poderão servir de base para uma avaliação posterior.
- Acompanhamento - relativo a contínua verificação da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão do planejamento.

Para Kanitz (1976, p. 8) “o conjunto desses sistemas fornecem ao controlador os dados e elementos necessários para sugerir à presidência as medidas corretivas indicadas para melhorar o desempenho da empresa.”

Padoveze (2005, p. 39) “destaca que a função fundamental da controladoria é assegurar a otimização do resultado e a eficácia empresarial.”

Para Oliveira (1998, p. 28) “a função básica da controladoria é suprir seus clientes internos, de informações adequadas para a gestão econômica, financeira e operacional da empresa.”

2.2.3 Modelos de Organograma

Segundo Oliveira (1998), a controladoria normalmente compreende nas empresas de médio e grande porte quatro áreas principais. Conforme demonstrado no organograma abaixo:

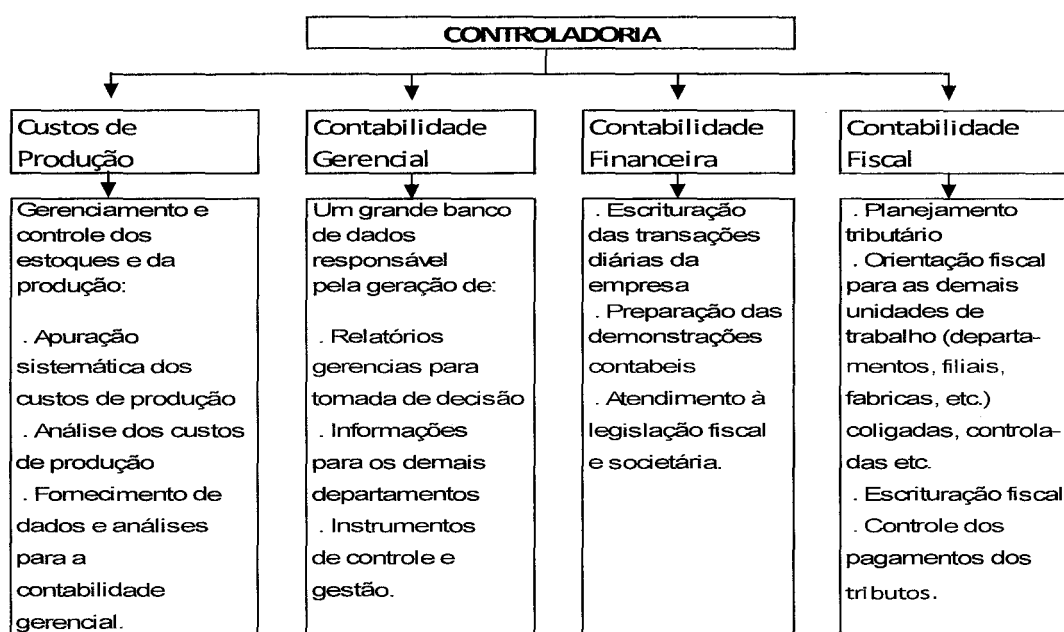


Figura 1 – A Controladoria nas empresas de grande e médio porte

FONTE: Oliveira, (1998, p. 22)

Para Padoveze (2004), basicamente, a estrutura da controladoria é a responsável pelo Sistema de Informação Contábil da empresa, e a sua missão é assegurar o resultado da companhia.

Ainda Padoveze (2004, p. 35), afirma que:

“[...] a estruturação da Controladoria deve estar ligada aos sistemas de informações necessários a gestão. Objetivando a existência de sistema de

informação integrado, a administração do Sistema Integrado Gerencial deve ter o monitoramento permanente do *controller* para alcançar essa informação.”

Na figura a seguir Padoveze (2004) demonstra a questão do Sistema de informação Gerencial como responsabilidade direta do *controller*.

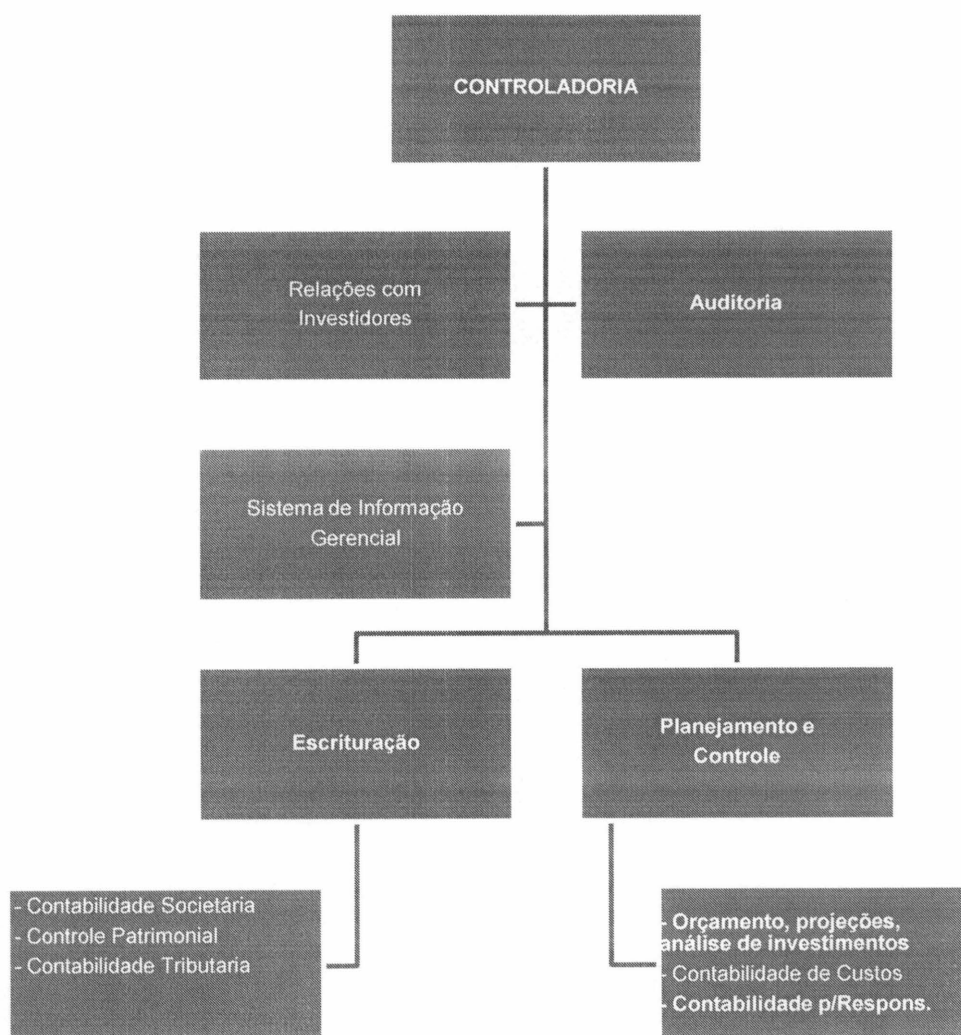


Figura 2 – Sistema de informação Gerencial como responsabilidade direta do controller

FONTE: Padoveze, (2004, p. 35)

2.3 O CONTROLLER

Segundo Mosimann et al (1993, p. 108) “o *controller* é o gestor que, após o presidente, deve ter a visão generalista da empresa onde atua.”

De acordo com Mosimann et al (1993, p. 108),

“Nem sempre a busca da maximização dos resultados de uma área, tomada de forma isolada, significa que esta área estará contribuindo para a maximização dos resultados da empresa como um todo. Muitas vezes, a maximização do resultado de uma área, tomada isoladamente, pode reduzir o resultado de outra, com repercussões negativas no resultado global da empresa. Para que não haja desintegração das diversas áreas do seu todo, para que cada uma não busque seus objetivos de forma isolada, mas que busque os objetivos como um todo, faz-se necessária uma sincronização entre as diversas atividades, e cabe ao *controller* esta tarefa. Surge assim, a necessidade de uma visão generalista do *controller*.”

O *Controller* é o gestor encarregado do departamento de Controladoria, seu papel é por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando os processos, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores se trabalhassem independentemente.

Segundo Figueiredo e Caggiano (1997), o *controller* tem como tarefa manter o executivo principal da companhia informado sobre os rumos que ela deve tomar, aonde pode ir e quais os caminhos que devem ser seguidos.

Para Nakagawa (1993), os atuais conceitos de controladoria mostram que o *controller* desempenha sua função de organizar e reportar dados relevantes, bem como a preparação e explicação de análises e exerce força ou influência que induz os gerentes a tomarem decisões lógicas e consistentes com a missão e objetivos da empresa.

Devido à importância da controladoria segundo Oliveira (1998, p. 22) “como órgão de controle e assessoria, o *controller* deve ser um profissional de alto nível na empresa.”

Oliveira (1998) a preocupação com a eficácia, com os resultados práticos e com a lucratividade pode motivar maior ênfase nos conhecimentos práticos em detrimento de um bom embasamento teórico. É importante buscar o equilíbrio e lembrar o valor da teoria para o desenvolvimento do ser humano.

O trabalho do *Controller* exige atualização permanente no que se refere à legislação tributária e fiscal, bem como acompanhamento dos altos e baixos da economia. É um trabalho que exige muita concentração, detalhamento, boa memória, minúcia e organização. É a partir da controladoria de uma empresa que são geradas as informações que vão servir de bases para a tomada de decisão estratégica.

2.3.1 As Funções do Controller

O *Controller* como função deverá ter uma visão do futuro da empresa, um conceito de olhar para frente e uma das primeiras atribuições é disseminar o papel da controladoria nas demais áreas da empresa.

Padoveze (2005) alerta que é primordial que os demais gestores tenham uma visão dos aspectos econômicos de suas atividades e incorporem ao processo de gestão os conceitos e teorias utilizadas pela controladoria, não deixando os aspectos de controladoria a cargo apenas das funções do *controller*.

Morante e Jorge (2008, p. 1) destacam que:

“a controladoria para ser exercida em sua plenitude precisa ser conduzida por profissional experiente, com profundos conhecimentos de finanças empresariais e habilidade no relacionamento com os gestores das diversas áreas da empresa.”

Ainda segundo Morante e Jorge (2008), apresentam as principais funções do *controller*:

- Implantação e atualização do plano de contas da organização;
- Preparação e interpretação dos relatórios financeiros da organização;

- Verificação sistemática e permanente dos objetivos e metas;
- Compilação dos custos de produção e vendas;
- Dimensionamento do ativo circulante da organização;
- Preparação e acompanhamento das responsabilidades fiscais da organização;
- Elaboração e análise das informações gerenciais;
- Elaboração do planejamento orçamentário da organização;
- Análise e dimensionamento dos riscos fiscais presentes na organização;
- Estabelecimentos de métodos e sistemas de trabalho;
- Acompanhamento e implantação dos ativos fixos da organização;
- Atuação na gestão financeira da organização;
- Análise e acompanhamento dos contatos da organização;
- Aprovação de pagamentos;
- Aplicação dos regulamentos e normas internas da organização.

Na visão de Morante e Jorge (2008), o *controller* como profissional da área de controladoria deve reunir algumas atribuições específicas, tais como:

- Habilidades com relatórios numéricos;
- Habilidades em evidenciar diagnósticos, a partir de informações cruzadas;
- Habilidade na identificação de possíveis falhas e/ou gargalos;
- Habilidade em propor alternativas para a solução em face de eventuais dificuldades detectadas para a consolidação dos objetivos traçados;
- Habilidade na elaboração de relatórios em linguagem acessível;
- Habilidade na formulação de previsões em base estatística;
- Habilidade no relacionamento interpessoal;
- Persistência na superação das dificuldades;
- Rapidez e oportunidade na informação como instrumento de apoio a decisão;
- Equilíbrio e ponderação na tomada de decisões;
- Habilidade na percepção das limitações dos colaboradores e auxílio para a sua superação.

Para atender as exigências do mercado, segundo Oliveira (2001), os conhecimentos exigidos para o *controller* desempenhar bem suas funções, são:

- Contabilidade e finanças;
- Sistemas de informação;
- Tecnologia da informação;
- Aspectos legais de negócios e visão empresarial;
- Métodos qualitativos; e
- Processos informatizados da produção de bens e serviços.

Os profissionais que ocupam a posição de controladores, a princípio foram aqueles que vieram das áreas da contabilidade ou finanças. Esses cargos possibilitam uma visão mais ampla e diferenciada da empresa, por isso, são considerados mais habilitados para a função, visualizam as dificuldades com mais objetividade e com soluções mais abrangentes. Mosimann e Fisch (1999).

Para Figueiredo e Caggiano (2004), pode ser destacado alguns requisitos necessários para o desempenho da função de controladoria com segue:

- a) Um bom conhecimento do ramo de atividade ao qual a empresa faz parte, assim como dos problemas e das vantagens que afetam o setor;
- b) Um conhecimento da história da empresa e uma identificação com seus objetivos, suas metas e suas políticas, assim como seus problemas básicos e suas possibilidades estratégicas;
- c) Habilidade para analisar dados contábeis e estatísticos que são a base direcionadora de sua ação e conhecimento de informática suficiente para propor modelos de aglutinação e simulação das diversas combinações de dados;
- d) Habilidade de bem expressar-se oralmente e por escrito e profundo conhecimento dos princípios contábeis e das implicações que afetam o resultado operacional.

3 METODOLOGIA

Considerando a metodologia como instrumento fundamental para o desenvolvimento deste trabalho utilizou-se o método descritivo, de cunho bibliográfico e abordagem qualitativa como meio para atingir o objetivo.

Segundo Demo (2001, p. 19) "a metodologia é uma preocupação instrumental, trata das formas de se fazer ciência, cuida dos procedimentos, das ferramentas dos caminhos."

De acordo com Oliveira (2001, p. 118) "pesquisar significa planejar cuidadosamente uma investigação de acordo com as normas da Metodologia Científica, tanto em termos de forma como de conteúdo."

Para Gil (2002) pesquisa se define como um procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas propostos.

Segundo Gil (1996, p. 46), as pesquisas descritivas têm "como objetivo a descrição de características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis."

De acordo com o mesmo autor a pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos.

Para a realização desta pesquisa será utilizado livros, artigos publicados periódicos e revistas e documentos da internet.

4 ORGÃO DE GESTÃO EMPRESARIAL

A abordagem de gestão é um processo de tomada de decisões estruturado e orientado por um conjunto de princípios e conceitos, que visa garantir o cumprimento da missão da organização como um todo e suas partes. Tem por finalidade principal atingir a eficácia empresarial. Considerando que a eficácia da organização depende da qualidade das decisões de seus gestores, sendo que o resultado econômico reflete as ações dos gestores.

Segundo, Figueiredo e Caggiano (1997, p. 27) “o órgão administrativo controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores na busca da eficácia gerencial.”

Ainda segundo os mesmos autores, eficácia gerencial é quando os objetivos pré-estabelecidos são atingidos como resultado da atividade ou do esforço. Para a sociedade, porém, a eficácia é o grau segundo o qual as organizações atingem suas missões, metas e objetivos, dentro das restrições de recursos limitados.

Segundo Nascimento e Reginato, (2009) a dimensão de controle de gestão representa a instancia onde são tomadas as decisões que se traduzem nos resultados esperados pelos líderes das organizações e compreende todo o processo de gestão.

Ainda segundo os mesmos autores a sua relação com o controle organizacional vai além da elaboração, execução e controle de planos e elementos desse processo.

A controladoria para Figueiredo e Caggiano (2004) está profundamente envolvida com a busca da eficácia organizacional, para alcançá-la, é preciso que sejam definidos modelos que eficientemente conduzam ao cumprimento de sua missão.

4.1 A RELEVÂNCIA DA CONTROLADORIA NA GESTÃO EMPRESARIAL

Por consequência de grande instabilidade e competições no ambiente empresarial, que está inserido em um cenário econômico de incertezas, as organizações passam a se preocupar com o acompanhamento e a avaliação de seus negócios fazendo uso de ferramentas de gestão de forma eficiente para a continuidade da empresa.

Assim há a necessidade que exista dentro de uma organização, funções otimizadoras, que conduzam a empresa ao melhor resultado. Estas funções percorrem desde a fase do planejamento até a execução e controle das atividades empresariais. O acompanhamento da gestão dos recursos disponíveis em uma organização representa um dos fatores do sucesso de uma instituição no cumprimento do seu objetivo.

O registro, a mensuração e a análise do desempenho das operações que conduzem aos resultados obtidos no processo de transformação dos produtos e serviços são pontos cruciais na gestão organizacional.

A unidade responsável pelo acompanhamento da gestão e controle dos recursos disponíveis para o processo de produção, bem como pela análise do desempenho das operações da empresa como um todo é a controladoria, que de acordo com seu conceito é de fornecer aos gestores das empresas a informação que eles precisam para atingir os objetivos empresariais.

4.2 SISTEMA DE INFORMAÇÃO DE CONTROLADORIA

De acordo com Padoveze (2003, p. 46) “o sistema de informação contábil ou sistema informação de controladoria é o meio que o contador-geral, contador gerencial ou o *controller* utilizarão para efetivar a contabilidade e a informação contábil dentro da organização.”

Ainda segundo Padoveze (2004, p. 34) A controladoria pode ser estruturada “[...] em duas grandes áreas: a área contábil e fiscal e a área de planejamento e controle.”

Para a função administrativa, as atividades de planejamento e controle são tidas como essenciais. Entretanto, a essência do planejamento está no controle pela administração do destino da empresa no longo prazo.

Ainda que a empresa trate informalmente o processo do planejamento, é necessário que ele seja formalizado e que suas bases estejam bem claras e definidas, voltadas para o controle de resultados, avaliação de desempenho dos gestores e direção da organização.

Na visão de Nascimento e Reginato, (2009, p. 2)

“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 do monitoramento das atividades da empresa.”

Para Oliveira (1998) a controladoria deve exercer um papel preponderante, apoiando e fornecendo subsídios para os gestores no planejamento e controle das atividades operacionais, através da manutenção de um sistema de informações que permita integrar as várias funções e especialidades.

4.3 O PAPEL DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO

Conforme esclarece Figueiredo e Caggiano (1997), em uma empresa que visa atingir os seus objetivos e resultados específicos, há a necessidade que em suas atividades desenvolvidas para que alcance este fim, estejam em sintonia e que não estejam sendo desempenhadas de maneira aleatória, deste modo é necessário que sejam planejadas e controladas. Assim, o processo de gestão serve de suporte aos processos de tomadas de decisão e pela controladoria, o processo de gestão ideal deve ser estruturado nas seguintes etapas: planejamento, execução e controle e sendo

auxiliados pelo sistema de informações da empresa que subsidiará as decisões que se fizerem necessárias.

Segundo Catelli (2001), a controladoria tem missões de viabilizar e otimizar a aplicação dos conceitos de gestão econômica dentro da empresa e atingir os resultados da empresa. A diferença entre 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.

Ainda segundo o mesmo autor, durante o processo de planejamento, ela tem primordialmente um papel de otimizadora de resultado, coordenando os orçamentos das diversas áreas. Também auxilia disponibilizando sistemas para simulações, conceituando modelos de decisão apropriados e simulando resultados de diversas alternativas.

De acordo com Mosimann et al (1993 p. 105) “O processo de gestão ou processo decisório pode ser definido como um processo de planejamento e controle.”

Ainda de acordo com Mosimann et al (1993, p. 105), “o processo de gestão é influenciado pela filosofia da empresa, por seu modelo de gestão e pelas variáveis ambientais que exercem influência sobre a mesma.” Sendo composto por três fases:

- Planejamento, um processo abrangente que visa definir o que a empresa deveria tornar-se como realizar melhor esse objetivo. Essa ferramenta avalia todo o potencial da empresa e associa claramente seus objetivos às iniciativas e aos recursos necessários para atingir a meta e envolve os seguintes passos:

- Projeção de cenários;
- Definição de objetivos a serem perseguidos;
- Avaliação das ameaças e oportunidades ambientais;
- Detecção dos pontos fortes e fracos da empresa;
- Formulação e avaliação de planos alternativos e
- Escolha e implementação do melhor plano alternativo.

- Execução, após definidos os planos operacionais, é a fase onde os gestores fazem as coisas acontecerem, com a utilização de recursos disponíveis e de acordo com o planejado anteriormente.

- Controle, deve ser executado na administração das áreas operacionais e na empresa em sua totalidade: avaliação de desempenho global e analítica, envolvendo quatro etapas. Segundo Catelli (2001), segue:

- Prever os resultados das decisões sobre forma de desempenho;
- Reunir informações sobre o desempenho real;
- Comparar o desempenho real com o previsto; e
- Verificar quando uma decisão foi deficiente e corrigir o procedimento que a produziu a suas conseqüências quando possível.

Na visão de Catelli (2001) para que sejam eficazes, os controles devem ser baseados em planos, quanto mais claros, completos e integrados forem os planos, mais eficazes serão os controles.

Para que a controladoria tenha sucesso no desenvolvimento do seu papel dentro de cada fase do processo de gestão, é preciso que se faça primeiro um planejamento das suas próprias atividades. Em, seguida, o *controller* auxiliará no planejamento da empresa tendo como propósito fazer com que a organização atinja seus objetivos através do uso da informação.

A controladoria responsabiliza-se pela execução e coordenação do que foi estabelecido junto aos gestores, assessorando e promovendo ações para controlar e motivar as áreas que estão sob sua responsabilidade e acompanhar os gestores na elaboração dos planos e definições de padrões.

A área da controladoria segundo Nascimento e Reginato (2009), tem a capacidade de possibilitar a adequação do processo de gestão à realidade da empresa em seu ambiente, auxiliando a administração a estruturar o seu processo de gestão.

Para Mosimann et al (1993, p. 114) “o processo de controle que interessa à controladoria é aquele que possibilita avaliar se cada área está atingindo suas metas, dentro do que foi planejado, isto é, se está sendo eficaz em relação aos planos orçamentários.”

4.4 O PAPEL DA CONTROLADORIA NO PLANEJAMENTO

Os planos podem ser divididos em estratégicos e operacionais: os planos estratégicos estão ligados ao ambiente externo e se caracterizam como de longo prazo, já os planos operacionais são cujas ações definidas em relação ao ambiente interno.

A formulação de estratégias a partir da aplicação dos conceitos que envolvem o planejamento estratégico facilita para a gestão da empresa mantê-la em equilíbrio com o seu ambiente.

Cabe a controladoria, no cumprimento de sua missão assegurar a eficácia organizacional, para que isso ocorra, é necessário estabelecer condições e utilizar instrumentos que viabilizem atingir esse futuro.

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 43), assim afirmam que o “planejamento pode ser definido como o processo de reflexão que precede a ação e é dirigido para a tomada de decisão”. Em geral, o processo de planejamento e controle abrange as etapas do ciclo planejamento, execução, controle, mas como salienta Nakagawa (1995), não é algo que se realiza no vácuo, este processo de planejamento segue duas etapas.

A primeira etapa seria o planejamento estratégico, no qual os recursos são utilizados para obter objetivo e metas da corporação, desenvolvendo assim, padrões, políticas e estratégias. Em face também surge a segunda etapa, o planejamento operacional, que visa por meios, atividades obterem recursos para realizar objetivos. Nakagawa, (1995, p. 52), define planejamento operacional: “como produto final do orçamento empresarial na busca de um equilíbrio estacionário das interações dinâmicas que ocorrem em nível de seus subsistemas internos.”

Segundo Padoveze (2005, p. 110) “o processo de planejamento operacional está totalmente ligado à estrutura básica do balanço patrimonial, caracterizando-se inicialmente pela determinação da estrutura ativa e em seguida pela determinação da estrutura de seu financiamento.”

Para Padoveze (2005), cabe a controladoria o desenvolvimento de modelos e gestão, mensuração e informação ligadas à determinação das estruturas de ativos e

passivos, bem como para a tomada de decisões posteriores de adaptação das estruturas.

Na visão de Mosimann et al (1999, p. 118), “a controladoria, como órgão administrativo da empresa, por meio de seu gestor, cabe coordenar e participar da escolha da melhor alternativa, no que tange a aspectos econômicos, no processo de planejamento global, de modo a garantir a eficácia da empresa”.

Para Figueiredo e Caggiano (2004) é função do gestor manipular os itens controláveis e assegurar que a empresa esteja preparada para enfrentar as mudanças nos itens não controláveis, tirando vantagens das mudanças favoráveis e minimizando o impacto das mudanças desfavoráveis.

Nascimento e Reginato (2009, p. 140) alertam que “elaborar planejamentos estratégicos eficazes é uma tarefa que, além de dispendiosa, não é simples”, tendo em vista a turbulência e o dinamismo ambiental, associados a outros fatores intrínsecos das organizações.

Mosimann e Fisch (1999) esclarecem que quando não há uma área ou departamento de controladoria, como ramo do conhecimento, com seus conceitos, deve estar presente em cada elemento que planeja, executa e controla o processo de planejamento, buscando otimizar o resultado econômico da empresa.

Ainda segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 118-119), apresentam os princípios que devem nortear a atuação da Controladoria no planejamento, quer seja como órgão administrativo ou como ramo do conhecimento:

- Viabilidade econômica dos planos, frente às condições ambientais vigentes à época do planejamento;
- Objetividade, os planos têm de ter potencial para produzir o melhor resultado econômico;
- Imparcialidade, no favorecimento das áreas em detrimento do resultado global;
- Visão generalista, conhecimento do impacto, em termos econômicos, que o resultado de cada área traz para o resultado global da empresa.

4.5 O PAPEL DA CONTROLADORIA NO CONTROLE

Mosimann e Fisch (1999) destacam que não faz sentido planejar se o que foi planejado não se constituir em uma diretriz para a execução, e da mesma forma, não se deve planejar sem haver controle dos desvios em relação ao planejado e as causas desses desvios, e conseqüente tomada de decisões corretivas. O processo deve incidir sobre o próprio processo de controle, para detectar se a forma como está sendo empregado está sendo eficaz.

O processo de controle que compete à controladoria é o que permite identificar se cada área está atingindo seus objetivos, dentro do que fora planejado e orçado. De maneira coerente e ética a controladoria deve avaliar o desempenho de sua própria atuação.

Mosimann e Fisch (1999) orientam que, nesse sentido, a controladoria:

a) Avalie se seus esforços o sentido de otimizar o resultado econômico da empresa estão, de fato, atingindo seus objetivos e portanto, garantido o cumprimento da sua própria missão;

b) Avalie se as informações econômico-financeiras geradas pelo sistema de informações são adequadas às necessidades dos modelos de decisão, em qualidade, quantidade, e temporaneidade; e

c) Avalie se sua gestão em coordenar os esforços dos gestores das demais áreas está conduzindo a empresa à eficácia, no que tange a aspectos econômicos.

Após análise dos itens acima a controladoria terá condições de controlar os assuntos econômico-financeiro e apontar os desvios verificados nas demais áreas.

Para Figueiredo e Caggiano (1997), a controladoria, nada mais é do que um sistema de *feedback* que ajusta a comparação entre o desempenho e o objetivo planejado sendo ele de longo ou curto prazo. O controle permite ao gestor rever tais objetivos à luz de novas circunstâncias, sendo real ou não. Para haver um controle real, associa-se o planejamento ao sistema de *feedback* que informa o resultado de decisões passadas.

Segundo Figueiredo e Caggiano (2004, p. 46) “controle está intimamente ligado à função de planejamento, quando se propõe assegurar que as atividades da empresa estão em conformidade com os planos.”

As ações corretivas dos desvios apontados são cabíveis aos gestores das áreas respectivas, sendo atribuição da controladoria a cobrança da efetiva implementação dessas ações, em tempo hábil. As ações da controladoria competem ao seu gestor, o *controller*.

Assim, é possível entender o controle, sob o ponto de vista de fiscalização, como a ação para verificar a obediência aos objetivos, planos, políticas e padrões estabelecidos. Inclui, também, a capacidade de influenciar no destino da entidade no longo prazo, em detrimento da noção de que controle seja apenas o correto registro de fatos passados.

Para se atingir o controle em sua plenitude faz-se necessário atribuir claramente as responsabilidades aos gestores, sendo destes cobrado o desempenho. O controle exige que sejam previstas medidas corretivas para assegurar ao logo do tempo que a organização alcance os seus objetivos.

4.6 SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS

Nascimento e Reginato (2009) abordam controle interno como ferramenta apta a garantir a integridade das informações sobre todos os eventos que dizem respeito às atividades da empresa, possibilitando que elas revelem, com propriedade, os efeitos da ação gerencial.

Segundo Bianchi (2005 p. 95):

“o reconhecimento da relevância do sistema de controles internos para a proteção de ativos organizacionais e para a redução dos conflitos de agencia [...] tem motivado discussões em que se destaca a defesa desse mecanismo para o processo, envolvendo a transparência administrativa requerida pelas boas praticas de governança corporativa.”

Segundo Nascimento e Reginato (2009, p. 103) “o controle organizacional tem por objetivo garantir a eficácia empresarial, verificando se os recursos colocados a disposição da empresa forma utilizados com vistas a atingir as expectativas de seus proprietários.”

Na visão de Nascimento e Reginato (2009, p. 107) “observa-se a influência do modelo de gestão para o ambiente de controle da empresa e a importância desse ambiente para a formatação dos controles internos.”

Para Oliveira (1998) é de competência do controller :

- Zelar pela qualidade dos controles internos, necessários à proteção e salvaguarda dos bens e dos direitos da organização;
- Avaliar a eficácia, a eficiência e a aplicação dos controles contábeis, financeiros e operacionais;
- Verificar a observância das normas e dos procedimentos vigentes para autorizações, aprovações, execuções e pagamentos de compras de bens e serviços e demais desembolsos;
- Averiguar a confiabilidade das informações e dos dados contábeis e de outra natureza.

Ainda segundo Oliveira (1998) a importância dos controles internos para uma organização e todos os envolvidos é que, fundamentalmente, o controle pode ser entendido como a última etapa do processo seqüencial administrativo.

Essa etapa consistiria em comparar a realidade com o previsto; identificar os desvios se houver; analisar as causas desses desvios e implantar medidas corretivas, visando garantir a continuidade e a integridade da empresa.

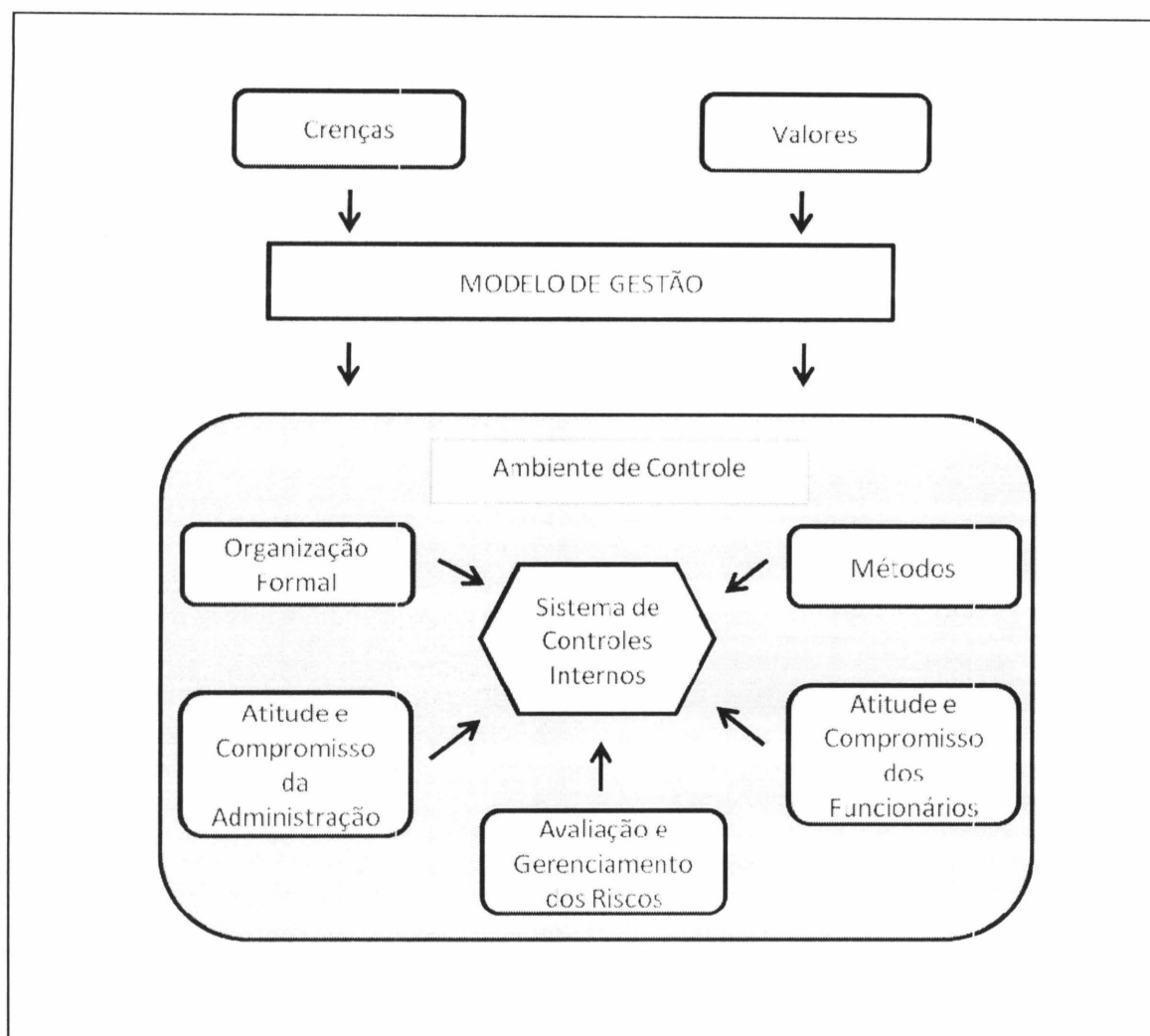


Figura 3 - Ambiente de controle e sistema de controle interno

FONTE: Nascimento et al. (2009, p. 107)

5 MODELOS DE UM SISTEMA DE GESTÃO

De acordo com Figueredo e Caggiano (1997, p. 29) “a controladoria está envolvida com a busca da eficácia organizacional; para alcançá-la é preciso que sejam definidos modelos que eficientemente conduzam ao cumprimento de sua missão.”

Nascimento e Reginato (2009, p. 53) “ênfatizam que o modelo de gestão deve ser um facilitador e um orientador do processo de gestão”.

Desta forma, Nascimento e Reginato (2009) expressam que quando as características de um modelo de gestão atendem as necessidades da empresa, considerando seu ambiente competitivo, o modelo de gestão passa a ser considerado como um diferencial competitivo, pois, consistem as ações organizacionais da empresa em todas as fases do processo de gestão.

Conclui-se então, que na busca pelo alcance do equilíbrio organizacional deverá ser potencializado o interesse pela empresa, a criatividade, o comprometimento, a flexibilidade, a disposição e a competência das pessoas que interagem buscando melhorias constantes que beneficiam a si mesmas e a empresa.

5.1 MODELOS DE GESTÃO

O modelo de gestão é a definição maior, nele se encontram o processo de gestão e as atividades de planejamento, execução e controle.

Na visão de Figueiredo e Caggiano (2004, p. 31) “gerir é em sua essência, tomar decisões.”

Segundo Nascimento e Reginato (2009, p. 37) “por meio de ações humanas a empresa planeja a posição desejada no mercado onde está inserida através da análise de seus pontos fortes e fracos e dos riscos e oportunidades que este mercado oferece.”

De acordo com os mesmos autores, deste plano abstraem-se diretrizes que devem ser mensuradas e transformadas, pelos principais executivos da empresa, em um plano de ação operacional de curto, médio e longo prazo, levando em consideração os recursos financeiros, materiais, tecnológicos e humanos disponíveis.

O modelo de gestão segundo Figueiredo e Caggiano (2004) poderia ser definido como um conjunto de princípios e definições que decorrem de crenças específicas e traduzem o conjunto de idéias, crenças e valores dos principais executivos, impactando assim todos os demais subsistemas empresariais.

Para Nascimento e Reginato (2009), o plano operacional é executado por todos que fazem parte da organização e o controle sistemático dos resultados da execução é exercido pelos gestores que de acordo com o nível de responsabilidade e autoridade que possuem procuram otimizá-los e maximizá-los.

Para Mosimann e Fisch (1999, p. 29) “o modelo de gestão ideal deve ter um processo de gestão (planejamento, execução e controle) dinâmico, flexível e oportuno, isto é, adaptável às mudanças, com estilo participativo, voltado para a eficácia empresarial.”

De acordo com Mosimann e Fisch (1999, p. 29) “é por meio do modelo de gestão que os gestores devem assegurar-se de que estão minimizando os riscos, tendo em vista a busca da eficiência e da eficácia.”

A eficácia é obtida através de uma gestão do todo, organizando as partes do sistema empresa. Uma empresa para ser eficaz deve ser eficiente, eficácia é quando os objetivos preestabelecidos são atingidos como resultado da atividade ou do esforço, já eficiência é a relação existente entre o resultado obtido e os recursos consumidos para conseguir aquele resultado.

Segundo Nascimento e Reginato (2009, p. 104) “um modelo de gestão bem definido pode auxiliar na formatação do sistema de controles internos, fornecendo os recursos e apoio necessários para a sua implementação.”

De acordo com Figueiredo e Caggiano (2004, p. 76) “o problema da gestão não é simplesmente estabelecer metas, mas assegurar que sejam alcançadas.”

5.2 MODELO DE GESTÃO DE DECISÃO

Em razão das variáveis complexas do meio empresarial, das incertezas que o cercam é de suma importância que os gestores disponibilizem de instrumentos que facilitem o entendimento da realidade, oferecendo-os mecanismos para a antecipação de possíveis acontecimentos futuros, evitando assim ações impensáveis.

Nascimento e Reginato (2009, p. 56) “o modelo de gestão por si só não garante que as decisões sejam sempre tomadas visando aos interesses da organização, pois os decisores também têm os seus próprios objetivos.”

Para Figueiredo e Caggiano (2004) é uma definição de como vão ser combinados cursos de ação para que determinado estado da natureza seja alcançado, é um molde para escolher a alternativa a ser objetivada.

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 55) “o modelo de decisão é o instrumento utilizado pela gestão para predição das conseqüências que advirão nas alternativas disponíveis e para a escolha da melhor alternativa.” Ainda para os mesmos autores trata-se do modelo que orienta a tomada de decisões no planejamento do próprio sistema de informações.

Para tanto verificou-se que são as decisões que conduzem a empresa a alcançar ou não os seus objetivos. Faz-se necessário que os modelos de decisão particulares dos gestores estejam consistentes com os objetivos definidos pela administração e de acordo com o modelo de gestão adotado na organização.

Os gestores têm uma grande dependência do recurso informação. A informação é a matéria-prima do processo de tomada de decisão.

Entende-se que este modelo tem como finalidade minimizar os riscos e incertezas nas decisões dos gestores, propiciando a eles caminhos alternativos, onde poderão visualizar qual deles trará um resultado mais eficaz. Também entende-se que é dentro desse modelo onde são vislumbradas as oportunidades e ameaças das ações a serem tomadas, seus pontos fortes e fracos.

Figueiredo e Caggiano (2004, p.33) “O escopo do modelo de decisão é a busca da eficácia, e tem como objetivo a otimização da decisão.”

Ainda segundo Figueiredo e Caggiano (2004) a eficácia organizacional pode ser definida como o grau atingido pela empresa no cumprimento de sua missão e na consecução de seus objetivos.

Souza e Clemente (2009, p. 2) “o objetivo da valorização da empresa é alcançado quando as decisões tomadas pela diretoria conduzem a um saldo líquido de ganhos”.

As decisões são escolhas tomadas com base em propósitos, são ações orientadas para determinado objetivo e o alcance deste objetivo determina a eficiência do processo de tomada de decisão.

A decisão é mais do que uma simples escolha entre alternativas, sendo necessário prever os efeitos futuros da escolha, considerando todos os reflexos possíveis que ela pode causar no momento presente e no futuro.

5.2.1 Processo de Tomada de Decisão

De acordo com Figueiredo e Caggiano (2004, p. 105) “o objetivo principal das empresas é atingir a eficácia e, assim, o processo de gestão empresarial tem êxito ao atingir metas definidas no planejamento.”

Ainda segundo os mesmos autores uma decisão pode ser tomada tanto sob as condições de certeza como de incerteza.

Modernamente entende-se que é impossível encontrar num processo de decisão a melhor alternativa, o que faz com que sejam buscadas as alternativas satisfatórias, ou seja, na prática o que se busca é a alternativa que, mesmo não sendo a melhor, leve para o alcance do objetivo da decisão.

O planejamento de cenário pode ser uma alternativa que permite aos usuários explorar as implicações de várias alternativas futuras. Essa ferramenta evita os riscos inerentes a previsões baseadas em um único ponto de vista, fazendo vir à tona as

várias opiniões, questionado-as e alterando-as ao mesmo tempo, os executivos podem testar suas hipóteses em um cenário isento de ameaças.

Depois de examinar toda a gama de possíveis cenários futuros, a empresa pode modificar mais rapidamente sua direção estratégica à medida que os acontecimentos se desenrolam.

O planejamento de cenário busca identificar e auxiliar os gestores para a melhor escolha nas decisões como segue:

- Atingir um nível mais elevado de aprendizado organizacional;
- Trazer a tona e questionar crenças implícitas ou amplamente difundidas e hipóteses sobre a empresa e seu possível futuro;
- Identificar as alavancas que causarão maior impacto no futuro da empresa;
- Transformar o planejamento a longo prazo em uma experiência vital e compartilhada;
- Desenvolver uma visão ampla e diferenciada do futuro;
- Incorporar a globalização e a administração das mudanças à análise estratégica, e;
- Criar planos de contingência para reagir decisivamente às alterações em seu meio.

5.3 MODELO DE MENSURAÇÃO

Este modelo visa medir o resultado econômico corretamente, ou seja, é um modelo matemático que utiliza-se da melhor medida de valor, respeitando o tempo.

Segundo Mosimann e Fisch (1999 p. 58) “o modelo de mensuração pode ser conceituado como o instrumento utilizado pelo sistema de informações para determinar como os dados serão medidos de modo a gerar informações úteis.”

O modelo de mensuração do sistema GECON utiliza-se de diversos conceitos de mensuração os quais são: competência de períodos, reconhecimento de receitas

das atividades pela produção dos bens e serviços e não apenas no momento da venda, preços de transferência departamentais, custo de oportunidade dos recursos operacionais ativados, método do custeio variável, margem de contribuição, resultados operacionais segregados dos resultados inflacionários e dos resultados financeiros, resultados dos produtos e resultados dos centros dos resultados, custos correntes de reposição, valores a vista, valor do dinheiro no tempo, custos e receitas controláveis, sistemas de padrões e análise de variações orçamentárias, variação total, variação de inflação, variação de ajustes de plano, variação de volume, variação de eficiência.

São decisões operacionais que contemplam este modelo, pois são eventos econômicos a serem decididos. Uma das preocupações deste modelo refere-se à estabilidade da medida de mensuração, sendo consistente com as diversas unidades de mensuração.

Para Figueiredo e Caggiano (2004) um modelo de mensuração é a proposta conceitual que visa expressar em forma de padrão as metas já claramente definidas em relação às quais as decisões serão tomadas.

Na visão de Figueiredo e Caggiano (2004, p. 35) “a mensuração do lucro destaca-se como uma das saídas mais importantes de um sistema de mensurações econômico-financeiras.”

5.4 MODELO DE INFORMAÇÃO

Para Mosimann et al (1993, p. 56)

“O modelo de informação é aquele que se preocupa com a obtenção de dados, seu processamento e a forma como a informação gerada no processamento chegará aos usuários em tempo hábil e de maneira inteligível, para lhes assegurar qualidade em suas decisões.”

Ainda segundo a mesma autora, a finalidade da informação gerada é de habilitar a organização a alcançar seus objetivos pelo uso eficiente dos recursos disponíveis,

seja pessoas, matérias, equipamentos, tecnologia, recursos, além da própria informação. Deste modo torna-se relevante a determinação da relação entre custo e benefício de sua obtenção.

Segundo Nascimento e Reginato (1999, p. 68) “a qualidade das decisões tomadas pelos gestores determina não só o nível da capacidade gerencial da empresa, mas também o ritmo que ela imprime em direção a sua estabilidade, prosperidade e continuidade.”

O modelo de informação contempla relatórios gerenciais, focalizando inclusive os efeitos econômicos de mudanças organizacionais que afetaram o sistema de cada área e da empresa como um todo.

Para Nascimento e Reginato (2009, p. 69) “a informação pode ser entendida como o resultado do tratamento e da estruturação dos dados, cuja finalidade pode ser, no caso sistema-empresa, operacional, gerencial ou estratégica.”

A informação sob a perspectiva da área de controladoria e do processo decisório influencia diretamente o controle organizacional, podendo propiciar o equilíbrio sistêmico da organização, fator fundamental para a sua continuidade. Nascimento e Reginato (2009).

O modelo de informação segundo Figueiredo e Caggiano (2004) tem como objetivo principal a adequação do sistema de informação ao processo decisório, fornecendo informações cujas tendências sejam levar a decisões ótimas com relação ao resultado econômico, fazendo com que os gestores, entre varias alternativas, selecionem aquela que otimizará o resultado, reduzindo custos, aumentando receitas, aumentando lucro, aumentando a eficiência, aumentando a eficácia.

Verificou-se que este modelo tem como finalidade fornecer informações úteis para o processo de tomada de decisão. Sua eficácia será medida pelo grau de utilidade para os gestores. O modelo de informação deve estar de acordo com o modelo de decisão e o modelo de gestão, visando suprir as necessidades dos gestores em tempo hábil.

5.4.1 Sistemas de Informação

Nos dias atuais existe a necessidade de constantes modificações das estratégias organizacionais, adequando-as às rápidas transformações dos cenários, face ao ambiente cada vez mais inconstante e globalizado. Dentro dessa perspectiva, os sistemas de informação são importantíssimos, pois aquilo que é gerado por eles, ou seja, a informação passa a ser um fundamental ativo para a gestão das organizações.

Vale ressaltar que, quando se fala sobre sistemas de informação, não está se referindo apenas aos sistemas informatizados, mas sim, a todo e qualquer processo que gere informação para a tomada de decisão.

A controladoria, como área que implementa e monitora o sistema de informações da empresa, auxilia na criação de parâmetros e na geração de informações que orientem os gestores na tomada de decisões voltadas à otimização do resultado global da organização.

De acordo com Padoveze (2004) os sistemas de informação classificam-se em: Sistemas de Informação de Apoio às Operações e Sistemas de Informação de Apoio a Gestão.

Segundo Padoveze (2004), os sistemas de informação às operações são aqueles que nascem da necessidade de planejamento e controle de todas as áreas operacionais da empresa, possuem ligação ao sistema físico operacional e surgem da necessidade de desenvolver as operações indispensáveis da organização.

De acordo com o mesmo autor, os sistemas de informação de apoio a gestão são sistemas ligados à vida econômica da empresa, bem como as necessidades de avaliação de desempenho dos administradores internos. Fundamentalmente, esses sistemas são utilizados pelas áreas administrativa e financeira da empresa e pelos seus diretores, com o objetivo de planejamento e controle financeiro e avaliação de desempenho. Para que o sistema global de informação funcione adequadamente, a um custo que a empresa poderá arcar, é necessária a perfeita integração desses dois representativos grupos de informações.

Segundo Catelli (1999, p. 61) “os sistemas de informações devem apoiar as decisões dos gestores em todas as fases do processo de gestão, que requerem informações específicas, para que o sistema empresa mantenha-se no rumo dos resultados desejados.”

Pode-se definir como um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados, segundo uma seqüência lógica para o processamento dos dados e tradução em informações, para com o seu produto, permitindo as organizações o cumprimento de seus objetivos principais.

Para Nascimento e Reginato (2009, p. 73) “o sistema de informações consiste em um conjunto de elementos voltados ao apoio das atividades operacionais, gerenciais e decisórias da empresa.”

A informação sob a perspectiva da área de controladoria e do processo decisório influencia diretamente o controle organizacional, podendo propiciar o equilíbrio sistêmico da organização, fator fundamental para a sua continuidade.

Segundo Nascimento e Reginato (2009) os sistemas de apoio as operações nascem da necessidade de planejamento e controle das diversas áreas operacionais da empresa, estão ligados ao físico-operacional e surgem da necessidade de desenvolver as operações fundamentais da empresa. Têm como objetivo auxiliar os departamentos e atividades e executar suas funções operacionais como, compras, estocagem, produção, vendas, faturamento, recebimentos, pagamentos, qualidade, planejamento e controle de produção, etc.

Os sistemas de apoio à gestão são utilizados principalmente pelas áreas administrativas e financeiras da empresa e pela alta administração da companhia, com o intuito de planejamento e controle financeiro e avaliação de desempenho dos negócios. Podem ser classificados como ligados à vida econômico-financeiro da empresa e às necessidades de avaliação de desempenho dos administradores internos.

Os sistemas de apoio a gestão preocupam-se basicamente com as informações necessárias para a gestão econômico-financeira da empresa, tendo como base as informações de processo e quantitativas geradas pelos sistemas operacionais.

O sistema de informação contábil é de apoio à gestão, juntamente com os demais sistemas de controladoria e finanças. É importante salientar, contudo, que os dois sistemas de informações devem agir em conjunto. Assim, pode-se dizer de forma genérica, que os sistemas de apoio à gestão são a expressão econômica-financeira dos sistemas de apoio às operações.

Um sistema de informação pode ser conceituado segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 54) “como uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas da empresa como um todo, mas também de cada área de responsabilidade.”

Conforme os mesmos autores, o conjunto de recursos humanos, físicos e tecnológicos que compõe transforma os dados captados em informações, com a observância dos limites impostos pelos usuários quanto ao tipo de informação necessária às suas decisões, condicionado, portanto, a relação dos dados de entrada.

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.

6 CONCLUSÃO

Este trabalho procurou demonstrar a relevância da controladoria no processo de gestão das organizações, como órgão administrativo definido na estrutura organizacional, com propósito de oferecer o devido apoio à consecução dos objetivos institucionais.

A controladoria é responsável pela moldagem, construção e manutenção de informações e modelos de gestão das organizações, suportando a tomada de decisões, sua missão é zelar pela continuidade das organizações.

As organizações são caracterizadas como sistemas abertos e dinâmicos, interagindo com outros num determinado ambiente, sendo necessário que o sistema mantenha certo equilíbrio, ajustando-se as exigências ambientais.

A atividade de controle, enquanto uma das atividades do processo de gestão empresarial, que é composto por planejamento, organização, execução, e controle, tem por objetivos suprir as necessidades de informações dos gerentes e monitorar de forma pró-ativa a performance dos diversos setores de uma organização.

A finalidade de qualquer organização é gerar recursos, ou seja, converter custos em rendimentos, oportunidades em valor agregado, gerar riqueza, e bem-estar, cumprir com sua missão e manter sua continuidade. Para alcançar esses objetivos, necessita utilizar, da melhor forma, as oportunidades e os recursos disponíveis.

O processo de gestão das organizações envolve todas as suas áreas, caracterizando-se como um ato contínuo de tomada de decisões.

A obtenção da eficácia de tais decisões pode ser facilitada pela existência de uma área específica na empresa à qual se delegue a responsabilidade pela integração e monitoramento desse processo.

O papel da controladoria como órgão administrativo, é zelar pelo bom desempenho da empresa administrando as sinergias existentes entre as áreas em busca de um maior grau de eficácia empresarial.

O desenvolvimento de sistemas e metodologias que proponham modelos gerenciais que otimizem o desempenho das empresas através do seu sistema de

gestão e informação é a contribuição esperada dos contadores, para aproximar a contabilidade das necessidades atuais do mundo dos negócios.

O lucro, corretamente calculado, pode ser considerado o melhor indicador do resultado e, este caracteriza-se pelo aumento do valor agregado ao patrimônio líquido da empresa, evidenciando o desempenho de cada área caracterizando e avaliando a atuação de cada gestor.

Mesmo assim, observa-se muitas vezes na empresa que os gestores das áreas onde estão sendo adotados os modelos de decisão, informação e mensuração, por falta de conhecimento do modelo de gestão, utilizam-se de modelos compatíveis com seus interesses mas que não são compatíveis com os interesses da empresa. Esta situação, ocorre na maioria de nossas empresas, e tem como questão central a inadequação do sistema de informação devido a pouca habilitação conceitual dos gestores na explicação das suas necessidades informacionais, e na falta de divulgação e conseqüente aceitação do modelo de gestão adotado.

É papel da controladoria fazer que problemas como este sejam superados e a eficácia organizacional seja alcançada com maior grau de eficiência.

Conclui-se dessa forma, que a adoção da área de controladoria pelas empresas e o desenvolvimento de sua atuação de forma sistêmica, de maneira que estejam envolvidas com todos os membros da organização, desde os níveis mais altos até os operacionais, presta contribuições importantes ao progresso organizacional, possibilitando o equilíbrio da organização diante das dificuldades existentes no seu ambiente operacional.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio; e PEREIRA, Carlos Alberto. Sistema de Informações de Gestão Econômica. In: Catelli, Armando. **Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica**. São Paulo: Atlas, 1999.

ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio; e PEREIRA, Carlos Alberto. Sistema de Informações de Gestão Econômica. In: Catelli, Armando. **Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica**. São Paulo: Atlas, 2001.

BIANCHI, Márcia. **A controladoria como um mecanismo interno de governança corporativa e de redução dos conflitos de interesse entre principal e agente**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). São Leopoldo: UNISINOS, 2005.

CATELLI, Armando. **Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica-GECON**, São Paulo: Atlas, 1999.

CATELLI, Armando. **Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

DEMO, Pedro. **Saber Pensar**. 2 ed. São Paulo: Cortez, 2001.

FACHIN, Odila. **Fundamentos de Metodologia**. 4. ed. - São Paulo: Saraiva, 2003.

FIGUEIREDO, Sandra e CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FIGUEIREDO, Sandra e CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2004.

GIL, A. C. **Projetos de Pesquisa**. Ed. Atlas S.A, São Paulo, 1996.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.

KANITZ, C. Stephen. **Controladoria, Teoria e Estudo de Casos**. São Paulo: Pioneira, 1976.

LUCIANI, Josiane Carla Jamoski. CARDOSO, José Nerian. BEUREN, Ilse Maria. **Inserção da Controladoria em Artigos de Periódicos Nacionais Classificados no Sistema Qualis da Capes.** In: REVISTA online: Disponível em <<http://www.face.ufmg.br/revista>> Acesso em : 27 outubro 2009.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello. ALVES, Osmar de Carvalho. FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas.** Florianópolis: ed. da UFSC, Fundação ESAG, 1993.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello e FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas.** Florianópolis: ed. da UFSC, Fundação ESAG, 1999.

MORANTE, Antonio Salvador; JORGE, Fauzi Timaco. **Controladoria: Análise Financeira, Planejamento e Controle Orçamentário.** São Paulo: Atlas, 2008.

NASCIMENTO, Auster Moreira. REGINATO, Luciane. **Controladoria: Um Enfoque na Eficácia Organizacional.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Luis Martins de. **Controladoria Conceitos e Aplicações.** São Paulo: Futura, 1998.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica.** 3. ed. São Paulo: Pioneira, 2001.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à controladoria: conceitos, sistemas, implementação.** São Paulo: Atlas, 1993.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Controladoria Básica.** Editora São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Controladoria Avançada.** Editora São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Controladoria Estratégica e Operacional: conceitos, estrutura, aplicação.** São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

RAMPAZZO, Lino. **Metodologia científica.** São Paulo: Edições Loyola, 2004.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir. **Decisões Financeiras de Análise de Investimentos: Fundamentos Técnicos e Aplicações**. 6.ed. – reimpr. – São Paulo: Atlas, 2009.