

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

VANESSA DA GRAÇA

CONTROLES DE GESTÃO EM EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS
ADVOCATÍCIOS

CURITIBA

2013

VANESSA DA GRAÇA

CONTROLES DE GESTÃO EM EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS
ADVOCATÍCIOS

Trabalho apresentado como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Controladoria do Curso de Especialização em Contabilidade do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Profª Ilse Maria Beuren, Dra.

CURITIBA

2013

Dedico à minha mãe Guiomar da Graça, à minha avó Maria Jacy Garabeli e aos meus irmãos Andressa, André e Alex.

AGRADECIMENTOS

Primeiro quero agradecer a Deus pela saúde e força para vencer os obstáculos e conseguir concluir essa etapa na minha vida.

Agradeço a minha família pela cooperação e paciência durante esse período de estudo.

Aos meus amigos, pela colaboração e aos meus colegas de turma, pela parceria durante o curso. Em especial aos colegas Lays Adas, Luciana Emi, Franciele Machado, Monica Guaita e Rodrigo Vieira.

Ao meu melhor amigo Roger Luigi, que mesmo estando longe me deu apoio e suporte durante essa jornada.

Aos professores do curso que compartilharam seus conhecimentos e vivências conosco, em especial à minha orientadora, Prof^a Ilse Maria Beuren, que entendeu minhas ideias sobre o projeto e me mostrou quais caminhos seguir com paciência, dedicação e sabedoria. Foi um prazer trabalhar com a senhora por esse período.

“Deixe outros viverem vidas pequenas, mas não você. Deixe outros discutirem sobre coisas pequenas, mas não você. Deixe outros chorarem por pequenas feridas, mas não você. Deixe outros deixarem seus futuros na mão de alguma outra pessoa, mas não você.”

Jim Rohn

RESUMO

Este estudo objetiva identificar o uso, a importância e a necessidade das práticas de controle gerencial em uma empresa prestadora de serviços advocatícios. Para tal realizou-se pesquisa de caráter exploratório com abordagem qualitativa do problema, por meio de um estudo de caso em um escritório de advocacia estabelecido na cidade de Curitiba – PR. No delineamento escolhido para esse trabalho, em um primeiro momento foi realizado um levantamento bibliográfico sobre controles de gestão e empresas prestadoras de serviços e depois foram apresentadas algumas características das empresas prestadoras de serviços advocatícios. O instrumento de pesquisa utilizado na coleta dos dados em campo consistiu de um roteiro de entrevista, aplicado a sete gestores da referida empresa. Além do levantamento bibliográfico sobre o tema e as entrevistas com gestores da empresa, utilizou-se ainda a observação do pesquisador sobre as práticas gerenciais adotadas na empresa. Na análise dos dados, de acordo com o objetivo do estudo, realizou-se análise de conteúdo das entrevistas e os outros dois meios apontados para fins de triangulação dos dados. Os resultados do estudo mostraram a importância e a necessidade da utilização de instrumentos de controle gerencial em uma empresa de serviços advocatícios e como a adequação desses controles a esse tipo de empresa pode ajudar a tornar o exercício da advocacia mais produtivo, além de diminuir riscos tanto para o escritório como para o cliente. Conclui-se com essa pesquisa que uma empresa de serviços advocatícios pode se adequar a utilização dos instrumentos de controle de gestão e operá-los de acordo com as suas necessidades.

Palavras-chave: Controles de gestão. Empresas de serviços advocatícios. Setor de serviços.

Lista de Figuras

FIGURA 1 - Informações Produzidas pelo Processo de Controle	18
FIGURA 2 - Sistema de Controle de Gestão	21

Lista de Quadros

QUADRO 1 – Três Níveis de Controle nas Organizações	24
QUADRO 2 – Instrumentos de Controle Gerencial	25
QUADRO 3 – Controles de Gestão Operacionais de Empresas Prestadoras de Serviços	27
QUADRO 4 – Empresas Prestadoras de Serviços: Características e Controles	32
QUADRO 5 – Construto da Pesquisa	39
QUADRO 6 – Atividades que Necessitam ser Controladas na Área Jurídica	44
QUADRO 7 – Atividades que Necessitam ser Controladas nas Áreas Administrativa e Financeira	44
QUADRO 8 – Controles Utilizados para Fins de Controle de Gestão	45
QUADRO 9 – Periodicidade de Geração de Controles	46
QUADRO 10 – Fluxo de Geração e Fornecimento dos Controles Gerenciais	47
QUADRO 11 – Pessoas Responsáveis pela Aplicação dos Controles	48
QUADRO 12 – Importância do Controle de Gestão para o Setor.....	48
QUADRO 13 – Controles de Gestão Considerados mais Importantes para o Setor	49
QUADRO 14 – Grau de Importância do Controle de Gestão Setorial para a Gestão da Empresa	49
QUADRO 15 – Nível de Satisfação dos Usuários	50
QUADRO 16 – Necessidade de Dispor de um Setor de Controle de Gestão	51
QUADRO 17 – Controles de Gestão Testados e não Aceitos	52
QUADRO 18 – Avaliação dos Controles de Gestão Setorial e da Empresa.....	53

Lista de Siglas e Abreviaturas

CPJ Controle de Processos Jurídicos

CNJ Conselho Nacional de Justiça

IBGE Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

OAB Ordem dos Advogados do Brasil

SOC Solicitação de Custas

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	12
1.2 PROBLEMA DA PESQUISA	13
1.3 OBJETIVOS	14
1.3.1 Objetivo Geral	15
1.3.2 Objetivos Específicos.....	15
1.4 JUSTIFICATIVA	15
1.5 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO	16
2 REVISÃO DA LITERATURA	17
2.1 CONTROLES DE GESTÃO	17
2.1.1 Definição de controles de gestão.....	17
2.1.2 Sistemas de Informação e Controle de Gestão.....	19
2.1.3 Níveis de Controle de Gestão.....	22
2.1.4 Tipos de Controle de Gestão.....	24
2.1.5 Finalidades do Controle de Gestão	29
2.1.6 Controles de Gestão em Empresas de Serviço	31
2.2 EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS ADVOCATÍCIOS	32
2.2.1 As sociedades de advogados e suas práticas.....	33
2.2.2 Sistemas de Informação em Empresas Prestadoras de Serviços Advocatícios	34
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	37
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	37
3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA	38
3.3 INSTRUMENTO DE PESQUISA	39
3.4 PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS	40
3.5 FORMA DE ANÁLISE DE DADOS	41
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS	43
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO	43
4.2 CONTROLES DE GESTÃO ADOTADOS NA EMPRESA PESQUISADA	44
4.3 IMPORTÂNCIA DAS PRÁTICAS DE CONTROLES DE GESTÃO NA EMPRESA ..	48
4.4 ADEQUAÇÃO DAS PRÁTICAS DE CONTROLES DE GESTÃO NA EMPRESA	51
5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	55

5.1 CONCLUSÕES	55
5.2 RECOMENDAÇÕES	56
REFERÊNCIAS	57
APÊNDICES	61

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A empresa é um conjunto de atividades com o objetivo de alcançar as metas previstas no planejamento e cumprir sua missão (OLIVEIRA, 2009). A continuidade organizacional não depende somente de um planejamento estratégico bem estruturado, mas também da manutenção e do aprimoramento das atividades organizacionais.

O processo de gestão organizacional caracteriza-se pelo planejamento, execução e controle dessas atividades (MAXIMIANO, 2004). Para Oliveira (2009), o controle é um processo administrativo mediante a comparação com padrões previamente estabelecidos que mensure e avalie o desempenho e o resultado das ações adotadas, com a finalidade de corrigir ou reforçar tais ações, assegurando o cumprimento dos objetivos da organização.

O controle gerencial auxilia na gestão da organização, pois assegura a concretização do planejamento de forma que os recursos necessários para a realização dos planos previstos sejam utilizados de maneira eficiente, garantindo o cumprimento dos objetivos organizacionais.

O sistema de controle gerencial tem a finalidade de reunir e utilizar informações a respeito do desempenho da organização a partir de procedimentos, métodos e práticas adotadas pelo gestor, levando em consideração o planejamento, as metas e os objetivos estabelecidos. O resultado da avaliação é acessório ao processo de tomada de decisão e essas informações devem ser compartilhadas com todos os membros envolvidos no desempenho das atividades da organização, melhorando assim a sua competitividade.

No planejamento definem-se padrões no sentido de orientar esforços para que a organização atinja suas metas e o controle desses padrões passa a atuar como instrumento de coordenação do planejamento e da estrutura organizacional, atendendo aos objetivos da organização, gerando informações e motivando os envolvidos no processo operacional.

A controladoria fundamenta a execução de diversas atividades de controle dentro da organização, pois é o órgão que avalia, mensura e controla o resultado econômico e o desempenho da organização e está diretamente ligada a gestão das organizações (MOSIMANN; FISCH, 1999).

É de responsabilidade da controladoria coletar, processar e divulgar informações que funcionam como ponto de partida para a tomada de decisão. Tais informações são geradas dentro e fora da organização. Dessa forma, é preciso utilizar um sistema de informação ideal

ao modelo da organização e que forneça aos gestores informações confiáveis e úteis.

A controladoria funciona como um órgão administrativo que coordena o processo de gestão econômica e tem papel ativo junto aos gestores da empresa por meio do monitoramento de informações essenciais ao processo de decisão (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997).

Diante da importância do controle de gestão no processo administrativo, o presente trabalho estuda o uso e a necessidade dos controles gerenciais em empresas prestadoras de serviços advocatícios. O setor de serviços vem apresentado crescimento ao longo dos anos, em 2012 a economia brasileira apresentou crescimento de 0,9%, segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Na análise por setores os serviços tiveram alta de 1,7%, sendo o único a apresentar números positivos, enquanto a indústria apresentou queda de 0,8% e a agropecuária de 2,3%. O setor de serviços não é considerado homogêneo, pois inclui serviços a famílias e empresas, dentre os quais está à advocacia.

No Brasil atualmente existem cerca de setecentos e cinquenta mil advogados e a previsão para os próximos anos é que esse número chegue a um milhão, segundo dados da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), esse aumento é devido à massificação do ensino da advocacia no país. Porém, de acordo com o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, não existem dados estatísticos sobre a quantidade de sociedades legalmente constituídas. O que se sabe é que são em grande número e que esse tipo de prestadora de serviços diferencia das demais, pois o exercício do direito é indispensável à administração da justiça.

1.2 PROBLEMA DA PESQUISA

As empresas prestadoras de serviços advocatícios encontram grandes barreiras ao seu crescimento, devido à má implantação das funções de planejamento e controle. A gestão da maioria dos escritórios de advocacia é feita de forma intuitiva, sem o apoio de procedimentos administrativos no processo decisório.

Na maioria das vezes, quando adotam sistemas para auxiliar os gestores, são os próprios sócios que coletam informações e avaliam o desempenho de seus escritórios. Porém, possuem problemas com relação ao planejamento e execução de atividades, já que não possuem um adequado controle dos resultados, o que acaba se tornando um trabalho sem direcionamento, pois o controle está diretamente ligado a outras atividades da organização.

A Ordem dos Advogados do Brasil considera que apesar de o mercado parecer

saturado de profissionais da área do direito, ainda existem oportunidades para empresas do ramo e que as grandes empresas estão sabendo aproveitar esse momento, mas mesmo assim a maioria dos escritórios prestadores de serviços advocatícios ainda não está preparada para acompanhar esse crescimento por falta de uma visão estratégica ou até por não conhecerem direito o seu próprio negócio e como o torna-lo mais lucrativo (OAB).

A maioria dos escritórios funciona com uma estrutura formada por advogados organizados sob a forma de sociedade e geralmente um desses sócios é escolhido para fazer a função de gestor, por seu nível de conhecimento da área ou pela porcentagem societária correspondente (BORGERT; PASOLD, 2004). O sócio gestor define quais objetivos e metas a sociedade deve alcançar e como serão distribuídos os recursos da organização, a fim de obter os resultados esperados. Dessa forma, existem metas e planejamento para alcançá-las, mas no decorrer da efetivação das atividades não são realizadas avaliações sobre os resultados e o desempenho de cada setor.

A falta de um sistema de controle gerencial torna dificultosa a tomada de decisão ou acaba levando à escolha de alternativas erradas e prejudiciais à eficácia da organização. Essas empresas acabam perdendo oportunidades de crescimento, pois não dispõem de um sistema de controle que evidencie a real situação da organização, com o fornecimento de informações precisas sobre a situação, geradas a partir do acompanhamento e avaliação dos resultados.

Diante da situação apresentada, esse estudo busca abordar o tema com foco nas práticas de controles de gestão e suas adequações a esse tipo de organização. Portanto, o problema de pesquisa da presente investigação é: Quais práticas de controle gerencial podem ser aplicadas em uma empresa prestadora de serviços advocatícios?

O controle gerencial em escritórios de advocacia não é objeto de estudo constante, poucas pesquisas foram realizadas no âmbito da gestão organizacional em empresas desse setor. Um exemplo disso é o estudo de Barcelos et al. (2011), que discorre sobre a implantação do custeio ABC em um escritório de advocacia e como essa prática aumentaria sua lucratividade. Nas empresas prestadoras de serviços de advocacia, o foco das pesquisas é o conhecimento de matérias relacionadas a questões jurídicas.

1.3 OBJETIVOS

Os objetivos desta pesquisa estão divididos em geral e específicos, conforme discriminados abaixo.

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral do estudo é identificar o uso, a importância e a necessidade das práticas de controle gerencial em uma empresa prestadora de serviços advocatícios.

1.3.2 Objetivos específicos

A partir do objetivo geral elaboraram-se os seguintes objetivos específicos:

- a) identificar as práticas do controle gerencial na empresa objeto de estudo;
- b) verificar a importância atribuída pelos usuários das práticas de controle gerencial na empresa alvo;
- c) averiguar a adequação às necessidades desta empresa quanto ao uso do controle gerencial no processo de gestão.

1.4 JUSTIFICATIVA

A maioria dos problemas que atingem as empresas prestadoras de serviços advocatícios é de natureza estratégica, devido à má ou a não utilização dos recursos gerenciais disponíveis. Essa geralmente é a realidade da maioria dos escritórios de advocacia de menor porte, ainda não estruturados administrativamente.

Imoniana e Lima (2008) desenvolveram um estudo sobre a importância do uso dos instrumentos de controle gerencial em micro, pequenas e médias empresas. Durante a realização da pesquisa constataram que são poucas as empresas de pequeno porte que utilizam esse recurso no processo de gestão no Brasil. Concluíram, assim, que existe a necessidade de maior difusão do controle de gestão entre essas empresas.

Com o intuito de aumentar o conhecimento sobre o tema, esse estudo busca contribuir com a pesquisa em controle de gestão, mostrando a importância e a necessidade de sua utilização em uma empresa prestadora de serviços advocatícios, sob a perspectiva dos próprios usuários.

Para Figueiredo e Caggiano (1997), o controle gerencial funciona como um sistema de avaliação do desempenho da organização, comparando os resultados obtidos com os objetivos planejados, possibilitando dessa forma que os gestores tenham uma melhor visão dos acontecimentos dentro da organização.

Pinheiro (1996) aponta que em algumas empresas os controles podem ser difusos e

centralizados. A consequência disso pode ser tomadas de decisões pelos gestores sem a participação de importantes participantes que atuam no processo.

Borgert e Pasold (2004), em seu estudo sobre gestão de custos em escritórios de advocacia apontam que a adoção de um sistema de gerenciamento fornecerá informações úteis sobre a situação econômico-financeira, o controle de custos e determinará as prioridades da atuação de um escritório de advocacia.

Com a modernização dos métodos de gestão e a rapidez com que as informações são difundidas não há razões para que as empresas deixem de aproveitar esses recursos, a fim de se tornar mais competitivas e lucrativas. A avaliação das práticas de controle de gestão em empresa que presta serviços advocatícios tem como finalidade levantar o uso e a necessidade do controle no processo gerencial.

1.5 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

O trabalho constitui-se de cinco capítulos. No primeiro apresenta a introdução do estudo, com destaque à contextualização do tema, o problema da pesquisa, os objetivos, a justificativa do estudo e a organização do trabalho.

No segundo capítulo apresenta-se a revisão bibliográfica. Inicia-se com controles de gestão, com abordagem a definição, sistemas de informação e controle de gestão, níveis, tipos, finalidades e controles de gestão em empresas de serviços. Em seguida apresenta-se as empresas prestadoras de serviços advocatícios, com ênfase as sociedades de advogados e suas práticas e os sistemas de informação em empresas prestadoras de serviços advocatícios.

O terceiro capítulo evidencia a metodologia da pesquisa. Primeiramente discorre sobre a classificação da pesquisa, população e amostra, instrumento de pesquisa, procedimentos de coleta de dados e forma de análise de dados.

No quarto capítulo faz-se a descrição e análise dos resultados. Na primeira seção apresenta-se a caracterização da empresa objeto de estudo, em sequência os controles de gestão adotados na empresa pesquisada, a importância das práticas de controles de gestão na empresa e por fim a adequação das práticas de controle de gestão na empresa.

No quinto capítulo expõem-se as conclusões do estudo realizado e recomendações para futuras pesquisas sobre o tema investigado.

2 REVISÃO DA LITERATURA

Para fundamentar a pesquisa é necessária a compreensão de alguns conceitos abordados durante seu desenvolvimento descritos no embasamento teórico a seguir.

2.1 CONTROLES DE GESTÃO

Nesta seção apresentam-se aspectos conceituais de controles de gestão, definições, sistemas de informações e o controle de gestão, os níveis de controle, os tipos e as finalidades do controle de gestão e controles de gestão em empresas de serviços.

2.1.1 Definição de controles de gestão

A gestão organizacional baseia-se no processo administrativo. Para Maximiano (2004), o processo administrativo “é um processo dinâmico e compreende em cinco processos principais interligados: planejamento, organização, liderança, execução e controle”. Oliveira (2002) define o processo administrativo por meio da execução das funções de administração pelos executivos da empresa, dividindo-o em: planejamento, organização, direção e controle.

De acordo com Figueiredo e Caggiano (1997, p. 32), “o processo de gestão serve de suporte ao processo de tomada de decisão e realiza-se por meio dos seguintes passos: planejamento estratégico, planejamento operacional, programação, execução e controle”.

Segundo Oliveira (2002), o controle é uma função do processo administrativo, que por meio da comparação com padrões previamente estabelecidos busca medir e avaliar o desempenho e os resultados das ações, com a finalidade de fornecer informações para os tomadores de decisões, de forma que possam interferir e corrigir ações quando necessário, assegurando que os objetivos organizacionais sejam cumpridos.

O controle de gestão envolve atividades organizacionais que incluem o planejamento sobre os objetivos da organização, a coordenação de suas atividades, a comunicação e avaliação das informações, as medidas corretivas que deverão ser adotadas, caso necessário, e deve agir de forma influente sobre o comportamento das pessoas da organização (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008).

Gazzoni (2003) define controle gerencial como uma ferramenta que auxilia o desenvolvimento organizacional por meio de análises contínuas dos resultados alcançados, proporcionando aos gestores uma visão da realidade da empresa e auxiliando na tomada de

decisão.

Segundo Frezatti et al. (2010), o controle abrange um conjunto de mecanismos formais e informais utilizados com a finalidade de direcionar a organização para cumprir suas metas. Esses mecanismos compreendem a cultura organizacional, o planejamento, os controles cibernéticos (financeiros e não financeiros), os sistemas de recompensas e administrativos e a estrutura organizacional.

Para Drucker (1998, p.256), “o controle destina-se a fazer com que o processo se desenvolva com suavidade e adequação e obedeça a padrões elevados”. Anthony e Govindarajan (2008, p. 06) definem o controle gerencial como “um processo pelo qual os gestores influenciam os outros membros de uma organização para implementar as estratégias da organização”.

O controle é a fase em que se avalia a execução das atividades realizadas, garantindo a retroalimentação de informações e a correção de eventuais distorções identificadas (PADOVEZE, 2004). Maximiano (2004) concebe o controle como um processo que produz e usa informações que auxiliam na tomada de decisões sobre a execução de atividades, visando alcançar os objetivos da empresa, comparando as atividades realizadas e planejadas.

Na Figura 1 demonstra-se quais informações o processo de controle pode fornecer para auxiliar na tomada de decisões sobre diferentes questões.

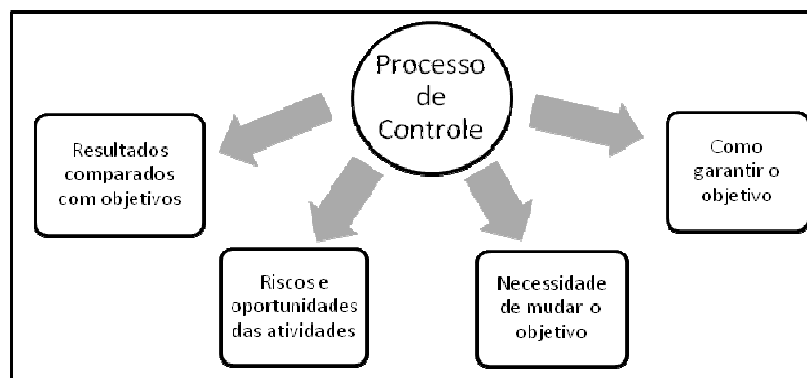


Figura 1 - Informações produzidas pelo processo de controle

Fonte: Adaptado de Maximiano (2004).

Observa-se na Figura 1, que o processo de controle mantém o sistema direcionado aos objetivos com base em informações contínuas sobre as atividades do próprio sistema e do objetivo. Esse processo é realizado através de outros dois processos: o monitoramento e a avaliação. É de responsabilidade do monitoramento coletar informações cruciais à gestão da organização e cabe à avaliação comparar e tirar conclusões sobre seu desempenho (MAXIMIANO, 2004).

Drucker (1998) cita três requisitos que devem ser observados no processo de controle de gestão: deve-se averiguar se o sistema de controle mantém o processo dentro do eixo sem desvios; quais são as características básicas dos controles; e se o controle precisa ser retroalimentado.

O controle de gestão também pode ser visto sob duas perspectivas: restrita e ampla. A visão restrita focaliza-se somente em aspectos financeiros e a visão ampla considera o contexto em que ocorrem as atividades, como, por exemplo, a estrutura organizacional, o comportamento individual, a cultura organizacional e o contexto social no qual a organização está inserida (GOMES; SALLAS, 1997).

O controle gerencial não deve ser um elemento que torne a organização imutável, ele é determinado visando padrões pré-estabelecidos no planejamento, mas esses planos podem sofrer mudanças dependendo de fatores internos ou externos da organização. Portanto, o controle gerencial não pode se tornar um obstáculo para o crescimento da organização, impedindo a implantação de novas ações (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008).

Mosimann e Fisch (1999) descrevem o controle como sendo a última etapa do processo decisório, porém não é possível dissociá-lo das demais fases desse processo, o controle incide desde o planejamento até mesmo sobre a própria etapa de controle. Isso implica a existência na empresa de um sistema de informação que possa fornecer as informações necessárias nas diversas etapas do processo de gestão.

2.1.2 Sistemas de Informação e Controle de Gestão

Para auxiliar a administração da empresa no processo de tomada de decisão, o controle extrai informações dos sistemas operacionais por intermédio do sistema de informações gerenciais. Esse sistema funciona como um transformador de dados em informações, que são utilizadas no processo decisório da empresa e proporcionam a sustentação administrativa, buscando otimizar os resultados esperados (PEREZ JUNIOR; PESTANA; FRANCO, 1997).

Segundo Padoveze (2004), para o acompanhamento dos negócios da empresa é fundamental que exista um sistema de informações integrado, que forneça informações internas, geralmente de caráter estatístico, e informações externas, tais como dados dos concorrentes e da conjuntura econômica do país. Tais informações devem ser inseridas em um subsistema, gerando um conjunto de informações que permitam uma visão sistemática do negócio e de seus mercados.

As informações coletadas devem ser precisas, de modo a tornar possível a adoção de

medidas corretivas em tempo e no lugar certo, garantindo o controle eficaz dos gestores (MOSIMANN; FISH; 1999). O controle gerencial demanda informações internas e externas que auxiliem na fixação dos objetivos e na elaboração do planejamento para alcançar esses objetivos (MALUCHE, 2000).

Um modelo de sistema de informação torna-se ideal quando é tecnicamente adequado, exequível e atende as expectativas dos agentes tomadores de decisão. Para Mosimann e Fisch (1999), um sistema de informação deve seguir os seguintes princípios: a) identificar os eventos que ocorrem dentro da empresa; b) monitorar as decisões dos gestores; c) mensurar os dados; e) comunicar deve saber informar “o que, como e a quem”.

Aguiar e Frezati (2007) citam que uma estrutura apropriada de um sistema de controle gerencial é aquela associada ao maior desempenho organizacional, sendo tal associação moderada por fatores ambientais, como o próprio ambiente, tecnologia, estratégia e outros. Portanto, quanto maior for a adequação do sistema de controle de gestão mais positivo será o impacto sobre o desempenho da organização.

Segundo Anthony e Govindarajan (2008), um sistema de controle possui pelo menos quatro elementos: um mecanismo detector, um mecanismo assessor, um mecanismo realizador e uma rede de comunicação. O mecanismo detector funciona como um sensor que observa o que ocorre no processo que está sendo controlado; o mecanismo assessor determina a importância dos acontecimentos e faz uma comparação com os padrões determinados; o mecanismo realizador promove as alterações necessárias caso o assessor indique que precisa ser alterado; e, por fim, a rede de comunicação funciona como um sistema que leva as informações entre o detector e o assessor e entre o assessor e o realizador.

Na Figura 2 demonstra-se como funciona um sistema de controle de gestão baseado nesses três elementos.

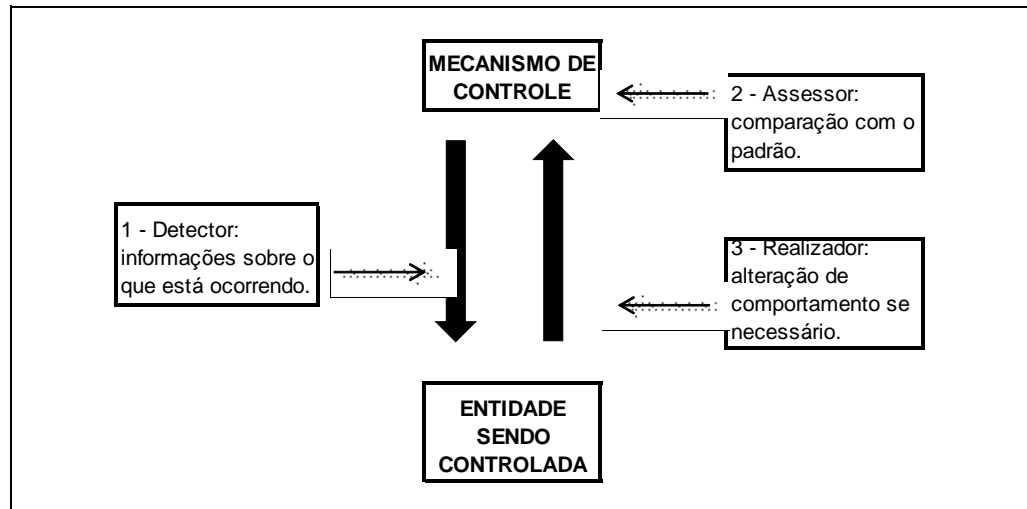


Figura 2 - Sistema de controle de gestão
 Fonte: Adaptado de Anthony e Govindarajan (2008).

De acordo com Oliveira (2002), os sistemas de controle devem ser adequados a cada tipo de organização e estar em conformidade com a sua finalidade. Também deve levar em consideração a relação custo-benefício para a organização. Portanto, não existe uma única estrutura de sistema de controle de gestão apropriada a todos os tipos de organizações.

Além da adequação do sistema de controle com a estrutura da organização, no cumprimento dos seus objetivos, é necessário contar com o apoio de diferentes sistemas de informação, pois sua estrutura adequada decorre da assertividade desse sistema de informações (FREZATTI; AGUIAR, 2007).

A satisfação do usuário do sistema de controle de gestão, no caso o gestor que utiliza o sistema, deve ser avaliada com o intuito de saber se o sistema está funcionando adequadamente. Entende-se que o sistema funciona de maneira adequada quando cumpre sua função de influenciar o comportamento de outras pessoas da organização em direção às diretrizes estratégicas e se as informações que ele fornece estão sendo utilizadas (FREZATTI; AGUIAR, 2007).

Um sistema de informação é considerado adequado quando evidencia os resultados econômicos de forma correta, objetiva, justa e que gere confiança aos gestores no processo decisório. A área da controladoria tem como função implementar um sistema de informação gerencial que auxilie no controle das atividades e na análise dos resultados alcançados em comparação as metas estabelecidas (PEREZ JUNIOR; PESTANA; FRANCO, 1997).

Dessa forma, salienta-se que o papel do controle no processo de gestão é fornecer informações confiáveis e úteis sobre a empresa, para nortear a tomada de decisões dos gestores por meio de um sistema de informação atual e integrado. No entanto, é preciso

considerar que nas organizações há diferentes níveis de controle de gestão, devido aos diferentes níveis hierárquicos existentes na organização.

2.1.3 Níveis de Controle de Gestão

O controle incide sobre todos os níveis da empresa. Maximiano (2004, p. 361) ressalta que “todos os aspectos do desempenho de uma organização devem ser monitorados e avaliados, segundo objetivos e critérios diferentes em cada um dos três níveis hierárquicos”.

Oliveira (1987) classifica o controle de gestão em relação ao desempenho da empresa e de suas áreas frente às variáveis ambientais e aos planos orçamentários. Nesse contexto, o controle é classificado em:

- a) estratégico - o controle no nível estratégico verifica as relações da organização com o ambiente, compara com as diretrizes estratégicas, monitorando as mudanças que ocorrem no mesmo e afetam a empresa, gerando oportunidades e ameaças;
- b) tático - o controle no nível tático verifica as relações de cada área de responsabilidade da empresa com seu ambiente e as mudanças que ocorrem no mesmo;
- c) operacional - o controle no nível operacional verifica o cumprimento das metas estabelecidas no planejamento operacional pela empresa como um todo e por suas áreas de responsabilidade

Certo (1993) salienta que o controle estratégico tem foco no monitoramento e avaliação do processo de administração estratégica, para garantir seu funcionamento e que as metas definidas no planejamento estratégico sejam realizadas. “O controle no nível estratégico complementa o planejamento estratégico” (MAXIMIANO, 2004, p. 361).

Um dos principais instrumentos de orientação e controle de uma empresa e o primeiro passo no processo administrativo é o planejamento estratégico, ele define a direção geral dos planos da empresa. Para Drucker (1998), o planejamento estratégico não envolve decisões futuras e sim a futuridade das decisões atuais e estabelece quais serão os caminhos a serem percorridos para chegar ao ponto que se deseja.

O planejamento estratégico indica qual o rumo da organização, define sua missão, objetivos de desempenho de curto e longo prazo e quais as ações internas devem ser adotadas para que esses objetivos sejam alcançados (THOMPSON; STRICKLAND III, 2000). O planejamento estratégico é um curso de ações conscientemente pretendidas, ou seja, é o conjunto de passos pré-definidos que tem como finalidade alcançar metas e objetivos

(MINTZBERG et al., 2006).

De acordo com Nakagawa (1993, p. 51), “o planejamento estratégico define políticas, diretrizes e objetivos estratégicos e tem como produto final o equilíbrio dinâmico das interações da empresa com suas variáveis ambientais”.

Para Frezatti et al. (2010), dentro do sistema de controle de gestão, o planejamento estratégico permite a coordenação de diversas áreas organizacionais, proporciona a alta administração maior facilidade para a tomada de decisão e funciona como um fator motivacional para as pessoas dentro da organização.

Segundo Anthony e Govindarajan (2008), o planejamento estratégico permite à organização uma estrutura para o desenvolvimento de um orçamento anual, funciona como uma ferramenta de desenvolvimento gerencial e age como um mecanismo que força os gerentes a pensarem a longo prazo, alinhando-os a estratégia da organização.

Por meio do planejamento estratégico a empresa se organiza e determina quais riscos está disposta a assumir e paralelamente define os controles que utilizará para diminuir esses riscos. A partir de um planejamento bem definido e estruturado incidirão linhas de controles gerenciais que deverão ser adotadas pela empresa (IMONIANA; LIMA, 2008).

O controle no nível tático fixa e avalia políticas a curto prazo, diz respeito a uma determinada área da organização, coordena o desenvolvimento das atividades, aplica as medições de desempenho e efetiva a função de controle, auxiliando na análise e na estruturação de ações corretivas (GOMES; SALLAS, 1997).

O controle no nível operacional fixa e avalia os procedimentos operacionais e influencia o comportamento dos envolvidos, motivando a melhoria contínua. Esse controle é realizado diariamente ou semanalmente (GOMES; SALLAS, 1997). Está ligado à execução pela observação dos desvios existentes no momento da realização das tarefas em comparação ao planejado (OLIVEIRA, 1987).

O Quadro 1 sintetiza os três níveis de controle dentro da organização.

Quadro 1- Três níveis de controle nas organizações

Níveis de controle	Descrição
CONTROLE ESTRATÉGICO	Grau de realização das missões, estratégias e objetivos; Adequação dos planos estratégicos ao ambiente externo; Desempenho global da organização; Concorrência e outros fatores externos; Eficiência dos recursos.
CONTROLE TÁTICO	Quantidade e qualidade dos produtos e serviços; Taxas de desempenho dos recursos humanos; Eficiência do esforço promocional; Desempenho dos fornecedores.
CONTROLE OPERACIONAL	Rendimento das atividades; Consumo de recursos.

Fonte: Maximiano (2004, p. 362).

O plano estratégico e os planos operacionais funcionam como meios de pré-controle, que se referem ao controle e avaliação das atividades antes da ocorrência do evento que se pretende controlar, prevenindo e impedindo a ocorrência de fatos indesejáveis e motivando os atores a atingirem os objetivos estabelecidos (MOSIMANN; FISCH, 1999).

O controle em cada um dos níveis organizacionais resulta em informações que são continuamente controladas e auxiliam os gestores a definirem o comportamento estratégico da organização, assegurando sua competitividade frente aos seus concorrentes.

2.1.4 Tipos de Controle de Gestão

De acordo com Drucker (1998), o tipo de controle adotado pela administração da empresa deve se basear em sua própria definição, deve acompanhar sua estratégia e ser adequado ao caráter e a natureza dos fenômenos que se medem. As mensurações devem ser congruentes com os acontecimentos medidos e a dimensão temporal dos controles deve estar de acordo com a data em que foram medidos. Os controles devem ser simples e operacionais, pois eles fixam metas e valores, e devem concentrar-se nos resultados. As pessoas também constituem parte do controle da organização.

Para Drucker (apud Imoniana e Lima, 2008), os instrumentos de controle de gestão devem estar alinhados com a realidade da organização e as informações coletadas por estes devem ser a base no processo decisório. Os controles operacionais, financeiros e gerenciais auxiliam na avaliação e organização da empresa.

Segundo Imoniana e Lima (2008), os controles de gestão estão divididos em três tipos: gestão operacional, gestão de tomada de decisão e monitoramento e avaliação de desempenho. O Quadro 2 apresenta instrumentos utilizados por cada um desses tipos de controle de gestão.

Quadro 2 - Instrumentos de Controle Gerencial

Instrumentos de controle de gestão		
Gestão Operacional	Gestão de Tomada de Decisão e Monitoramento	Avaliação de desempenho
Controle de fluxo de caixa	Controle de indicador financeiro e não financeiro	Avaliação de indicador financeiro e não financeiro
Controle de contas a receber	Orçamento operacional	Auditoria de sistema de informações: eficiência, eficácia e confidencialidade
Controle de contas a pagar	Orçamento de financiamento	Auditoria externa: balanços e compliance
Controle de estoque	Orçamento de investimento	
Controle de custos/despesas	Orçamento de demonstrações financeiras	
Controle de pessoal	Controle de sistema de informações gerenciais	
Controle de ativo permanente		

Fonte: Adaptado Imoniana e Lima (2008).

Esses controles também podem ser chamados de controles de resultados, pois envolvem a coleta e emissão de relatórios relativos aos resultados. São determinados a partir do estabelecimento de medidas e metas de desempenho que serão mensuradas e resultarão em recompensas ou punições. Esses controles são considerados sinônimos de sistemas de contabilidade gerencial (DRURY, 2004 apud FREZATTI; AGUIAR, 2007).

O controle de gestão operacional está diretamente ligado a gestão financeira e as operações existentes na organização. Os instrumentos de controle gerencial no âmbito operacional auxiliam a empresa no seu crescimento, diminuindo os riscos gerenciais. São eles: controle de caixa, controle de contas a pagar e receber, estoques, custos, precificação, pessoal, ativo permanente, entre outros (IMONIANA; LIMA, 2008).

O controle de caixa é realizado por meio do fluxo de caixa. Esse instrumento auxilia no planejamento e controle financeiro da empresa, sua estrutura é disposta de acordo com o tamanho da empresa. O fluxo de caixa demonstra a composição dos recebimentos e pagamentos realizados ou a realizar de maneira analítica, identifica a liquidez da empresa e a necessidade futura de caixa, atuando como uma informação gerencial (GAZZONI, 2003).

O controle de contas a pagar permite identificar o fluxo previsto e realizado da saída de recursos conforme os prazos das operações. São as obrigações da empresa em

consequência dos compromissos assumidos junto a terceiros, pela aquisição de bens e contratação de profissionais. Em contrapartida, o controle de contas a receber permite identificar a natureza e o fluxo de entradas de recursos, levando em conta a fluência com que as operações são realizadas. Expõe a situação financeira de valores a receber provenientes da prestação de serviços ou venda de produtos (ROSA FILHO, 2005).

De acordo com Assaf Neto e Silva (2002), o estoque é um dos fatores mais importantes na gestão financeira da empresa. Ele representa bens originados à venda ou fabricação, conforme os objetivos da empresa. Os estoques também podem funcionar como meio de proteção da empresa frente a um ambiente inflacionário.

Martins (1992) define como custo o gasto obtido com bens e serviços na obtenção de outros bens e serviços. Os custos podem ser definidos como o valor dos insumos utilizados na fabricação de bens ou na prestação de serviços. Podem ser classificados de acordo com a sua variabilidade (fixos e variáveis) ou conforme a forma que são alocados aos produtos e serviços (diretos e indiretos).

O controle de custos é realizado pela contabilidade de custos que funciona como ferramenta de controle para a empresa, pois é responsável por proporcionar à administração informações confiáveis e oportunas a respeito dos custos da organização, tornando o processo de decisão confiável e seguro (PEREZ JUNIOR; PESTANA; FRANCO, 1997).

O controle de pessoal refere-se aos valores relacionados a contratação de funcionários, folha de pagamento, férias, benefícios, treinamentos, encargos sociais, contribuições previdenciárias e imposto de renda. Além desses controles a organização deve considerar um sistema de controle que focalize a motivação dos membros da organização.

De acordo com Anthony e Govindarajan (2008, p. 513), “a chave para se motivar as pessoas a se comportarem de uma maneira que ajude a alcançar as metas da organização está no modo com que os incentivos da organização se relacionam com as metas individuais”. Os incentivos podem ser positivos ou negativos, incentivos positivos satisfazem as necessidades individuais e incentivos negativos podem ser vistos como uma punição que reduz a satisfação das necessidades do indivíduo.

Os incentivos podem ser recompensas financeiras, não financeiras, premiações, promoção ou relatórios de desempenho, um simples feedback de desempenho funciona como um importante meio de incentivar pessoas, a recompensa seja ela financeira ou não traz um certo nível de satisfação para o indivíduo.

Os ativos permanentes funcionam como “bens tangíveis que a empresa possui com o objetivo de gerar riqueza, porém, a princípio, não podem ser vendidos e transformados em

dinheiro” (IMONIANA; LIMA, 2008, p.36).

Esses controles de gestão operacionais podem ser considerados genéricos, pois independente do tipo de organização, seja ela, industrial, comercial ou de serviço, será necessária a utilização desses instrumentos em seu processo de gestão. Porém, para as empresas prestadoras de serviços deve-se considerar além dos controles genéricos, outros controles específicos, conforme demonstrado no Quadro 3.

Quadro 3 - Controles de Gestão Operacionais de Empresas Prestadoras de Serviços

Horas profissionais trabalhadas
Alocação de recursos aos serviços prestados
Utilização e ociosidade de mão de obra
Alocação de despesas aos projetos
Treinamentos
Satisfação dos clientes
Manutenção de investimentos

Fonte: Adaptado de IBRACON (2000).

No que concerne aos controles de gestão de tomada de decisão e monitoramento, o orçamento permite acompanhar o desempenho da organização e, se necessário, assegura que os desvios tomados sejam analisados e controlados. A elaboração do orçamento é tarefa de toda a organização e cada setor é responsável por alcançar suas metas, que devem estar de acordo com as metas da organização como um todo (PEREZ JUNIOR; PESTANA; FRANCO, 1997).

Segundo Drucker (1998, p. 526), “o orçamento é um instrumento de controle da administração”. O orçamento mostra ao gestor qual é o real desempenho de cada setor da organização. Para Frezatti et al. (2010), o orçamento funciona como um plano financeiro, com o objetivo de implementar a estratégia da empresa durante um exercício.

De acordo com Perez Júnior, Pestana e Franco (1997), algumas das vantagens de se utilizar um sistema de orçamento são:

- a) fixação de objetivos, políticas, estratégias e planos;
- b) harmonização dos objetivos individuais com os da organização;
- c) quantificação de datas e atividades;
- d) redução do envolvimento dos altos escalões com operações rotineiras;
- e) avaliação do desempenho;

- f) melhora na utilização dos recursos disponíveis;
- g) funciona como instrumento de comunicação e coordenação.

Porém, os mesmos autores apontam algumas desvantagens na utilização do orçamento, entre eles: os dados são estimados, portanto estão sujeitos a erros; o custo do sistema pode ser alto de acordo com a sua sofisticação; e o orçamento não deve substituir a flexibilidade dos gestores, ele deve servir somente como apoio ao processo decisório.

Por sua vez, o controle de indicadores financeiros refere-se ao controle do retorno sobre o investimento, o retorno sobre o ativo, o lucro por ação, entre outros, dependendo da estrutura da organização. Quanto ao controle de indicadores não financeiros, esses correspondem a medidas pró-ativas, capazes de prevenir, antecipar e influenciar resultados futuros. Os instrumentos mais conhecidas para esse tipo de controle são o estudo do capital intelectual e o *balanced scorecard* (IMONIANA; LIMA, 2008).

O *balanced scorecard* permite a avaliação de várias medidas estratégicas com o intuito de alinhar as metas da organização e, dessa forma, motivar os envolvidos a agirem com maior interesse. De acordo com Anthony e Govindarajan (2008, p. 463), “essa é uma ferramenta que ajuda estabelecer o foco da companhia, melhorar a comunicação, estabelecer objetivos organizacionais e promover *feedback* sobre a estratégia”.

De acordo com estes autores, o controle sobre o sistema de informações gerenciais garante que as informações necessárias como suporte ao processo decisório são coletadas com eficiência através da identificação, mensuração e comunicação, mostrando as variações entre o planejado e o realizado.

Por fim, o controle de avaliação de desempenho tem como objetivo verificar se tudo está em conformidade com o planejado. A avaliação dos indicadores financeiros e não financeiros podem mostrar desnivelamentos que ocorreram e os reflexos que afetaram a organização (IMONIANA; LIMA, 2008).

Os indicadores de desempenho têm como principal função no controle gerencial medir a *performance* da empresa a partir de informações coletadas pelos instrumentos de controle adotados. Esses indicadores podem ser financeiros e não financeiros. Os indicadores de origem financeira apontam a situação financeira da empresa com base em dados encontrados no balanço patrimonial e na demonstração de resultado do exercício (MALUCHE, 2000).

A mesma autora ressalta que os indicadores não financeiros apontam índices de eficiência e eficácia organizacional, por exemplo, índice de qualidade, satisfação do cliente, retrabalho, variação de vendas, relação empresa-funcionário e a relação empresa-mercado.

Anthony e Govindarajan (2008) descrevem que a avaliação de indicadores financeiros

não é suficiente para garantir a implementação da estratégia, é preciso medir e avaliar os gestores da organização, assim como avaliar os funcionários em níveis inferiores para o controle de tarefas. Os níveis superiores também devem ser avaliados indicando os resultados de suas decisões.

Segundo Hopwood (1972, apud Perez Junior et al., 2010) existem três estilos de avaliação de desempenho:

- a) avaliação restrita ao orçamento - o resultado das operações é o único fator que importa;
- b) avaliação de resultados de longo prazo - os resultados de longo prazo são o foco desse estilo de avaliação, a prioridade nesse caso é maximizar os resultados ao decorrer do tempo;
- c) avaliação com foco não contábil - o objeto de análise nesse tipo de avaliação são as informações de origem qualitativa.

Devem ser realizadas auditorias em todos os níveis da organização, em especial a auditoria no sistema de informações, com o objetivo de verificar se existem possíveis falhas no sistema, buscando a eficácia, eficiência e confidencialidade do mesmo. (IMONIANA; LIMA, 2008).

O modelo de gestão convencional tem passado por mudanças ao longo dos últimos anos. Os clientes se tornaram mais exigentes e com os avanços da internet as informações são dissipadas com maior velocidade e para um número maior de pessoas, afetando a relação empresa-cliente. Com um mercado mais exigente e para garantir maior satisfação dos clientes, emerge a necessidade de controle sobre a qualidade de produtos e serviços ofertados. Para a adequação da empresa à qualidade desejada, o gestor da área de controle deve participar de maneira efetiva dessa integração (PEREZ JÚNIOR; PESTANA; FRANCO, 1997).

O ambiente externo da empresa também apresenta variações que podem afetar seu planejamento, objetivos e recursos. Assim sendo, é preciso que seus gestores apontem ações pró-ativas, orientadas à manutenção e melhor posicionamento da empresa no mercado. Isso é possível por meio de controles de prevenção (IMONIANA; LIMA, 2008). Não é diferente este cenário em empresas prestadoras de serviços, o que implica controles específicos.

2.1.5 Finalidades do Controle de Gestão

O processo de controle de gestão é o resultado da relação entre um conjunto de elementos internos e externos à organização. Ele apresenta quatro fases: definição de

objetivos e padrões de desempenho; execução; avaliação ou mensuração do desempenho; e comparação dos resultados com os objetivos planejados. Esse processo tem a finalidade de assegurar que os resultados estão de acordo com o planejado (GOMES; SALLAS, 1997).

Segundo Kanitz (1976), o controle de gestão funciona como um instrumento administrativo com a finalidade de levar a empresa a alcançar seus objetivos por meio de um bom desempenho. Oliveira (2002) apresenta as seguintes finalidades do controle gerencial:

- a) identificar problemas, erros ou falhas que desviam a organização do planejado para que sejam adotadas medidas corretivas;
- b) tornar os resultados obtidos o mais próximo possível dos resultados esperados;
- c) garantir informações gerenciais periódicas.

Portanto, o objetivo do controle de gestão está em coletar e retroalimentar informações sobre o desempenho, comparando os resultados obtidos com os resultados esperados e auxiliando no processo decisório (OLIVEIRA, 2002).

O mesmo autor afirma que o processo decisório e o processo de controle estão diretamente ligados, pois durante o processo decisório o gestor identifica um problema que afasta a empresa de suas metas, por meio das informações coletadas e processadas e identifica qual é a melhor decisão a ser tomada e a seguir define qual ação de correção será implantada. Após a implantação da ação, começa o processo de controle, que irá identificar os padrões de medidas e avaliação para a comparação de resultados e propiciar novas medidas de ação corretiva.

Para Welsch (1983, p. 41) o papel do controle no processo decisório é “uma ação necessária para verificar se os objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo obedecidos”.

Mosimann e Fisch (1999) ressaltam que o controle na área de controladoria tem como função: avaliar os esforços com o objetivo de otimizar o resultado econômico e garantir o cumprimento da própria missão, avaliar se as informações geradas pelo sistema de informação estão de acordo com as necessidades dos modelos de decisão e avaliar se a os esforços dos gestores das outras áreas estão conduzindo a organização à eficácia.

Porém, os objetivos do controle gerencial podem ser comprometidos pela falta de desenvolvimento de um sistema de controle, por exemplo, as medidas corretivas não serem apresentadas em tempo hábil para sua aplicação, o canal de comunicação apresentar distorções e o sistema pode apresentar uma extensão desnecessária (LITTERER, 1970 apud MOSIMANN; FISCH, 1999).

2.1.6 Controles de Gestão em Empresas de Serviços

O controle de gestão em empresas de serviços difere um pouco dos controles utilizados em indústrias. Alguns dos principais motivos dessa diferença são as características pertinentes a cada uma. Para Anthony e Govindarajan (2008), as principais características das organizações de serviços são:

- a) ausência de estoque intermediário entre produção e venda;
- b) dificuldade em controlar a qualidade - as empresas de serviços não podem avaliar a qualidade de seu produto até o serviço ser efetuado;
- c) dependência de mão de obra - as empresas de serviços são altamente dependentes de mão de obra, as empresas jurídicas por exemplo, expandem por meio da associação de profissionais;
- d) algumas empresas de serviços operam com múltiplas unidades em várias localidades, por exemplo, as redes de *fast food*.

Existem diferentes tipos de organizações de serviços, são elas: as instituições financeiras, de saúde, sem fins lucrativos e as organizações profissionais. O Quadro 4 aponta as principais características e os sistemas de controle de cada uma delas.

Quadro 4 - Empresas Prestadoras de Serviços: características e controles

TIPOS DE EMPRESA	CARACTERÍSTICAS	CONTROLES
Instituições financeiras: bancos comerciais e instituições de poupança, companhias de seguros e distribuidoras de títulos e valores mobiliários.	Ativos monetários Existem períodos de tempos para a realização das operações Aceitam riscos em troca de recompensas Utilização da tecnologia da informação como meio de oferecer serviços inovadores	Controle dos serviços prestados e qualidade dos papéis financeiros Auditorias Sistemas de vigilância para manter a integridade das transações Controle de oportunidades das transações financeiras
Serviços de saúde: hospitais, clínicas e organizações médicas similares, empresas de manutenção de saúde, asilos e casas de repouso, empresas de assistência domiciliar e laboratórios clínicos, entre outros.	Prestam serviço social Os serviços oferecidos não se restringem somente a um tipo de empresa, por exemplo, serviços prestados em hospitais também podem ser realizados em clínicas O pagamento pelos serviços prestados são realizados por terceiros: governo, planos de saúde, seguradoras entre outras Profissionais especializados	Sistemas contábeis de custos adaptados as necessidades da empresa Controles de qualidade
Organizações sem fins lucrativos: ONG's, hospitais, escolas, universidades, organizações religiosas. Todas as organizações em que a sua finalidade não é o lucro.	Ausência de mensuração de lucro O capital dessas empresas é recebido por meio de contribuições, seja de instalações ou doações Contabilidade de fundos Conselho de governança	Demonstrativos financeiros: um para atividades operacionais e outro para capital de contribuição Controle sobre fundos gerais Composição de preço de produto: determinação dos preços dos serviços com base no custo total Orçamento anual Controles operacionais Avaliação de desempenho
Organizações profissionais: organizações de pesquisa e desenvolvimento, empresas jurídicas, de auditoria e contabilidade, organizações de saúde, companhias de engenharia, de arquitetura, de consultoria, agências de publicidade, organizações artísticas, organizações esportivas, entre outras.	Suas metas estão relacionadas as habilidades da equipe profissional Altamente dependentes de mão de obra específica Os produtos não podem ser mensurados em termos físicos São organizações de pequeno porte O marketing é realizado por meio de contatos pessoais, discursos, artigos, conversas informais ou por intermédio dos clientes	Composição de preço conforme o tempo profissional despendido no trabalho, preço fixo para execução de projetos e taxas sobre montantes monetários ou outros Centros de lucro e preço de transferência Planejamento estratégico Composição orçamentária Controle de operações

Fonte: Adaptado Anthony e Govindarajan (2008).

Observa-se no Quadro 4 que, apesar das diferenças entre as empresas de serviços e as empresas industriais, os sistemas de controle utilizados são essencialmente os mesmos.

2.2 EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS ADVOCATÍCIOS

Nesta seção aborda-se sobre as sociedades de advogados e suas práticas e os sistemas de informação em empresas prestadoras de serviços.

2.2.1 As sociedades de advogados e suas práticas

O exercício da advocacia no Brasil é regulamentado e monitorado pela Ordem dos Advogados do Brasil, que funciona como um serviço público, mas não tem vinculação funcional ou hierárquica com a Administração Pública. Compete a OAB “promover a representação, defesa, seleção e disciplina dos advogados em toda a República Federativa do Brasil” (OAB INSTITUCIONAL).

De acordo com o Regulamento Geral do Estatuto da Advocacia e da Ordem dos Advogados do Brasil, regido pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, conforme o Capítulo III, Art. 20, o profissional devidamente inscrito na OAB no quadro de advogados presta o seguinte compromisso:

Exercer a advocacia com dignidade e independência, observar a ética, os deveres e prerrogativas profissionais e defender a Constituição, a ordem jurídica do Estado Democrático, os direitos humanos, a justiça social, a boa aplicação das leis, a rápida administração da justiça e o aperfeiçoamento da cultura e das instituições jurídicas.

O capítulo IV do Estatuto da Advocacia e da OAB explana sobre a formação das sociedades de advogados, que tem regulamentação específica através da Lei n. 8.906/94, de modo que os advogados podem se reunir em uma sociedade civil que presta serviços de advocacia sob a forma de personalidade jurídica com registro no Conselho Seccional da OAB. As atividades exercidas pelas sociedades são de consultoria, assessoria e direções jurídicas.

A sociedade de advogados deve ser composta por dois ou mais associados, não sendo possível associarem-se profissionais de outras áreas. É permitido as sociedades adotarem qualquer forma de administração social, tendo um dos sócios como gerente (OAB, 2012).

Tomando como base os princípios éticos da profissão, exclui-se da atividade da advocacia atribuir funções mercantilistas ao exercício do direito ou veicular propaganda para a captação de clientes (Estatuto da Advocacia e da OAB, 2012).

O Estatuto da Advocacia e da OAB (2012) determina que a associação de advogados tem como prerrogativa facilitar a colaboração recíproca entre advogados de diferentes áreas de atuação. A necessidade dos clientes em concentrarem suas questões de natureza jurídica em um único prestador de serviço levou a um aumento das sociedades de advogados.

Outros fatores também contribuem para a associação de profissionais do direito, são eles: a diminuição da tributação fiscal de uma sociedade se comparado a um advogado autônomo, aumento de ganhos financeiros para profissionais ingressantes no mercado

associando-se a advogados mais experientes, globalização, profissionalização dos escritórios de advocacia, necessidade dos clientes de representação em diferentes estados do país e informatização do sistema judiciário brasileiro (HAPNER, 2002).

Porém, mesmo com a associação de advogados em forma de sociedades, as empresas prestadoras de serviços advocatícios não se desenvolveram como organização, uma das razões para esse fato é que os advogados não se aprimoraram nas relações e na divisão de trabalho. Essas organizações não absorveram as funções administrativas, um exemplo disso é que o processo produtivo e a organização do trabalho continuam os mesmos (HAPNER, 2002).

Com o decorrer dos anos, os escritórios de advocacia começaram a contar com a participação de profissionais da área de gestão. A busca por esses profissionais veio com a necessidade de suprir a falta de visão estratégica, de planejamento e de controle dentro dessas organizações.

2.2.2 Sistemas de Informação em Empresas Prestadoras de Serviços Advocatícios

De acordo com Hapner (2002), os sistemas de informação são uma das principais ferramentas de trabalho em uma empresa de prestação de serviços advocatícios. A tecnologia de informação tem se tornado uma ferramenta preciosa no desenvolvimento do direito. Para se tornar competitiva é necessário que a organização invista em soluções tecnológicas que permitam a construção de uma base de dados acessível a todos os membros envolvidos.

Considerando as características das informações necessárias em um ambiente jurídico, é preciso que o sistema de informação adotado pelo escritório de advocacia atenda suas necessidades específicas. Um dos sistemas utilizados em empresas prestadoras de serviços advocatícios é o Controle de Processos Jurídicos (CPJ).

Esse sistema oferece aos profissionais da área jurídica ferramentas que auxiliam no controle processual, agenda de tarefas, gerador de relatórios/documentos, controle de arquivamento processual, regras de cálculo para atualização de valores no processo, tramitação processual, importação de publicações e documentos via internet e módulo específico para o setor financeiro (PREÂMBULO INFORMÁTICA).

De acordo com o desenvolvedor do *software* CPJ, a Preâmbulo Informática, essas ferramentas funcionam da seguinte maneira:

- a) tramitação processual - consiste na movimentação do processo, o encadeamento de eventos permite definir qual será o próximo passo a ser seguido, os documentos processuais podem ser digitalizados e anexados ao banco de dados do processo no

sistema e para garantir a fidelidade no histórico processual é possível programar para que não se façam alterações;

- b) agenda de tarefas - permite criar alertas antecipados, controla compromissos e monitora tarefas solicitadas ou programadas à outras pessoas;
- c) gerador de relatórios - permite a utilização de modelos de relatórios pré existentes no sistema para produzir relatórios gerenciais com base em dados inseridos no sistema, também permite o agendamento de relatórios para automatizar tarefas de auditoria, monitoramento e envio de relatórios para clientes;
- d) gerador de documentos - facilita a elaboração de procurações e petições utilizando modelos pré existentes salvos no sistema;
- e) importação de documentos - possibilita o cadastramento de publicações por meio da importação do arquivo disponibilizado pelos fornecedores de recortes de publicação;
- f) módulo financeiro - disponibiliza depósito recursal, depósito judicial, caixa, contas bancárias, contas a pagar e a receber, contratos, coletores, conta-corrente de custas e honorários.
- g) função contratos - é uma ferramenta importante, pois permite gerenciar informações referentes à contratação do serviço e informações para faturamento.
- h) coletores de custas e honorários - permitem aos advogados lançarem valores com despesas de custas processuais e horas trabalhadas.

Esse sistema trabalha com um banco de dados e possibilita a realização das atividades inerentes ao direito, ao controle da organização e ao financeiro, buscando alcançar os objetivos da empresa.

Durante o curso do processo jurídico são realizadas publicações acerca do andamento do processo. A publicação é o ato que dá validade a uma decisão do juiz de direito, ou seja, significa que determinações acerca do processo foram enviadas ao Diário Oficial para que sejam publicadas, somente depois de publicada é que a determinação terá validade.

As publicações processuais funcionam como fonte de informação jurídica e são editadas periodicamente, pois passam a constituir fonte para acesso às informações de caráter legal. Porém, as publicações caracterizam-se pela dificuldade de manuseio e de localização de informações devido ao volume, falta de instrumentos específicos, diversidade de atos legais, condições de legibilidade, entre outros. Para facilitar o acesso a essas informações surgiram fontes secundárias de acesso, sob a forma impressa ou eletrônica, direcionadas a um ou diversos aspectos da área jurídica, por exemplo, por tipo de documento, por área de

especialidade, entre outros (MARQUES JÚNIOR, 1997).

Para facilitar o acesso a essas publicações, existem sistemas eletrônicos que acompanham as declarações publicadas nos Diários Oficiais. Os sistemas eletrônicos funcionam da seguinte forma: são cadastrados no sistema de recortes de publicações os nomes de interesse da parte que se representa judicialmente, incluindo as variações mais comuns dos nomes, o serviço de recorte monitora o nome cadastrado, identifica e recorta a publicação referente a esse nome e encaminha por e-mail à parte interessada por essa publicação, garantindo que as informações necessárias para o andamento do processo não passem despercebidas (JUSBRASIL RECORTES).

A Internet atualmente é considerada uma das tecnologias que mais afeta o trabalho dos profissionais da área de direito. Com a maior disseminação de informações acerca de assuntos jurídicos na Internet, o advogado perdeu a total detenção da informação que tinha em tempos passados. As informações acerca de andamentos processuais, alterações nas legislações e as jurisprudências que antes eram de difícil acesso ao público, hoje podem ser consultadas pela população, basta ter acesso a Internet (MARQUES JÚNIOR, 1997).

Buscando melhorias com o uso da Internet e dos sistemas de informação e frente à necessidade do Poder Judiciário se tornar mais eficiente, célere e efetivo, a virtualização dos processos judiciais permite à justiça respostas mais rápidas e disponíveis para todos. O processo judicial eletrônico tem as mesmas características de um processo tradicional, a diferença é que todas as suas tramitações são realizadas por meio eletrônico (GIORA; VARGAS; AZEVEDO, 2010).

O controle sobre os trâmites processuais é realizado através do *software* mantido pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) e possibilita aos seus usuários gerenciar e controlar seus processos eletrônicos. Esse *software* é chamado de Projudi (Processo Judicial Digital) e atualmente 19 estados brasileiros já disponibilizam esse sistema para seus usuários por intermédio de seus Tribunais de Justiça (Conselho Nacional de Justiça - CNJ).

A informatização do poder judiciário é uma amostra da necessidade das empresas prestadoras de serviços advocatícios de aprimorarem seus sistemas de informações e *softwares* utilizados. Muitas dessas empresas estão ampliando seus negócios por meio da especialização de seus sistemas. A informação e o conhecimento em uma organização jurídica são cruciais ao processo produtivo e devem ser tratadas como prioridade.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Para Gil (2002), a investigação científica depende de uma série de procedimentos intelectuais e técnicos. A metodologia científica pode ser descrita como uma linha de raciocínio da pesquisa científica, pois organiza os processos e técnicas que serão utilizados na realização da investigação científica. A escolha da metodologia a ser utilizada depende dos objetivos da pesquisa e do problema de pesquisa (SILVA, 2010).

Para o desenvolvimento desta pesquisa, a apresentação da metodologia utilizada foi dividida em duas etapas: classificação da pesquisa e procedimentos metodológicos. Quanto a classificação da pesquisa apresenta-se a abordagem da pesquisa de acordo com os objetivos gerais, o delineamento da pesquisa, a amostra e os instrumentos utilizados. Com relação aos procedimentos metodológicos abordam-se as técnicas de pesquisa utilizadas, o tipo de entrevista aplicado e a forma de análise de dados adotada para esse estudo.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

A classificação da pesquisa dá-se em três âmbitos: quanto aos objetivos, aos procedimentos técnicos utilizados e a abordagem do problema. Para Gil (2002, p. 41), “quanto aos objetivos gerais é possível classificar a pesquisa em três grupos: exploratórias, descritivas e explicativas”.

Com relação aos objetivos gerais a classificação dessa pesquisa é a exploratória. A pesquisa exploratória tem por finalidade tornar o problema de pesquisa mais conhecido e construir hipóteses para sua solução. Por meio da exploração, o pesquisador desenvolve conceitos de uma maneira mais clara, estabelece prioridades, desenvolve definições operacionais e melhora o planejamento (COOPER; SCHINDLER, 2003).

A classificação quanto aos procedimentos técnicos determina o delineamento da pesquisa. Segundo Gil (2002, p. 43), “o delineamento refere-se ao planejamento da pesquisa em sua dimensão mais ampla, que envolve tanto a diagramação quanto a previsão de análise e interpretação de coleta de dados”. Ainda dentro do delineamento devem ser considerados o ambiente em que os dados serão coletados e a forma que essas variáveis serão controladas.

De acordo com este mesmo autor, quanto à forma pela qual os dados serão coletados, o delineamento da pesquisa pode ser: pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, pesquisa experimental, pesquisa *ex-post-facto*, pesquisa levantamento, pesquisa estudo de caso, pesquisa-ação e pesquisa participante. Os métodos pelos quais serão coletados os dados para

essa pesquisa delimitam o delineamento da mesma em pesquisa estudo de caso.

A escolha do estudo de caso para essa pesquisa se justifica porque o estudo de caso “é um estudo que analisa um ou poucos fatos com profundidade” (SILVA, 2010, p. 63). Para Yin (2001) o estudo de caso é considerado o delineamento mais adequado para a investigação de um fenômeno em seu contexto. O estudo de caso torna-se ideal para a pesquisa porque explora uma situação do ambiente real cujos limites ainda não foram definidos, descreve variáveis ambientais e explica outras que ainda não foram justificadas.

A análise e interpretação dos dados desse estudo, de acordo com a abordagem do problema, é qualitativa. Para Gil (2002, p.133) “a análise qualitativa depende de muitos fatores, tais como a natureza dos dados coletados, a extensão da amostra, os instrumentos de pesquisa e os pressupostos teóricos que nortearam a investigação”. Esse tipo de análise segue uma sequência de ações que envolve: a redução dos dados, a categorização desses dados, a interpretação dos resultados e a redação de um relatório final.

3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

População é o número total de indivíduos com características comuns ao estudo pretendido, uma parte selecionada desses indivíduos é chamada de amostra. Para Andrade (2009), a amostra é “uma parcela de quantidade retirada do universo”.

A seleção da amostra pode ser realizada através de dois processos: probabilístico e não probabilístico. Na amostra probabilística todos os elementos da população têm a mesma chance de serem escolhidos e na amostra não probabilística existe algum tipo de critério para a escolha dos elementos que compõem essa amostra e nem todos os elementos da população tem a chance de participarem. As amostras probabilísticas podem ser casuais simples, casuais estratificadas e por agrupamento e as amostras não probabilísticas são divididas em acidentais, por quotas e intencionais (SILVA, 2005).

Para Gil (2002, p. 121), “quando essa amostra é rigorosamente selecionada, os resultados obtidos no levantamento tendem a aproximar-se bastante dos que seriam obtidos caso fosse possível pesquisar todos os elementos do universo”. Os resultados obtidos na amostra representam uma estimativa dos que seriam encontrados na investigação da população, portanto estão sujeitos a uma margem de erro estatística (ANDRADE, 2009).

Como neste estudo se fez a opção pela realização de um estudo de caso, este conceitos foram adaptados. A população para esse estudo é o conjunto de colaboradores e prestadores de serviços de um escritório de advocacia da cidade de Curitiba, Paraná, constituído de

cinquenta e sete pessoas e a amostra para a realização das entrevistas foi composta dos gestores de cada setor da organização, num total de sete entrevistados, por conhecerem melhor as práticas de controle e análise de informações de seus setores.

3.3 INSTRUMENTO DE PESQUISA

Os instrumentos usuais para coleta de dados citados por Gil (2002) são: o questionário, a entrevista e o formulário. O mesmo autor define questionário como um conjunto de questões que são respondidas por escrito pelo pesquisado, a entrevista é uma técnica que envolve duas pessoas e uma delas formula perguntas e a outra responde e o formulário o pesquisador formula questões elaboradas com antecedência e anota as respostas.

Para esse estudo o instrumento de pesquisa utilizado é a entrevista, para a aplicação da entrevista foi desenvolvido o construto da pesquisa com base nos objetivos específicos. No Quadro 5 apresenta-se o construto definido para essa pesquisa.

Quadro 5 – Construto da pesquisa

Objetivos específicos	Questões
Práticas de controle de gestão	Quais as atividades que necessitam ser controladas no seu setor?
	Quais os controles que são utilizados no seu setor para fins de controle de gestão?
	Qual a periodicidade de geração desses controles gerenciais no seu setor?
	Qual o fluxo de geração e fornecimento desses controles gerenciais?
	Quem são as pessoas responsáveis pela aplicação desses controles gerenciais?
Importância atribuída pelos usuários das práticas de controle gerencial	Qual a importância do controle de gestão para o seu setor?
	Quais controles são mais importantes para a gestão do seu setor?
	Qual a importância do controle de gestão do seu setor para a gestão do escritório?
	Qual o seu nível de satisfação com o controle de gestão disponível no seu setor?
Adequação as necessidades da empresa	Qual a necessidade de dispor de um setor de controle de gestão específico no escritório para se encarregar desse processo?
	Já foi testada alguma prática para controle de gestão que não foi bem aceita ou não proporcionou um retorno satisfatório para o setor? Ou para o escritório como um todo?
	Qual a sua avaliação geral do controle de gestão do seu setor e do escritório como um todo?

Fonte: Elaborado pela autora.

3.4 PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS

As técnicas de coleta de dados para o desenvolvimento da pesquisa foram delimitadas conforme os delineamentos de pesquisa adotados e o objetivo geral da investigação. Para Silva (2010), em uma mesma pesquisa podem ser utilizadas diversas técnicas de coleta de dados, independente da técnica adotada é necessário descrever tanto suas características como a forma de aplicação, codificação, tabulação e análise dos dados obtidos.

Para o desenvolvimento dessa pesquisa foram adotadas as seguintes técnicas:

- a) referencial teórico, realizado por meio de levantamento bibliográfico em livros, obras de referência, teses e dissertações, periódicos científicos e materiais disponibilizados na internet, observando a coerência de tais materiais;
- b) entrevistas estruturadas, em que se seguiu um roteiro de entrevista previamente determinado;
- c) observação espontânea e participativa do pesquisador. No estudo de caso observam-se os fatos que ocorrem dentro da organização, envolvendo as seguintes ações: visão global do projeto, acesso a organização e informações gerais sobre os procedimentos desenvolvidos e a determinação das questões relacionadas às informações observadas e coletadas.

De acordo com Lakatos e Marconi (2011, p.280), “a entrevista representa um dos instrumentos básicos para a coleta de dados”. A entrevista tem como característica ser uma conversa interativa entre duas pessoas e proporciona ao entrevistador a obtenção das informações necessárias para seu estudo.

Existem tipos diferentes de entrevista. Segundo Lakatos e Marconi (2011), existe a entrevista estruturada ou padronizada e a entrevista semi-estruturada ou despadronizada. Na entrevista estruturada, o pesquisador segue um roteiro previamente estabelecido com perguntas predeterminadas; e na entrevista semi-estruturada, o entrevistador tem maior liberdade para levar o assunto na direção que considera mais adequada.

Porém, a entrevista apresenta algumas limitações que podem ser minimizadas se o entrevistador for uma pessoa experiente ou tiver bom senso. Para Marconi e Lakatos (2003), as limitações da entrevista são: dificuldade de comunicação e expressão de ambas as partes; falsa interpretação das questões por incompreensão de seu significado pelo informante; possibilidade do entrevistado sofrer influência do entrevistador; disposição do entrevistado em dar as informações necessárias sem reter dados importantes com receio de que sua identidade seja revelada; falta de controle sobre a coleta de dados; e a entrevista pode ser

extensa, dificultando sua realização.

A entrevista juntamente com a observação participativa é uma das técnicas mais utilizadas para estudos qualitativos (LAKATOS; MARCONI, 2011). É de responsabilidade do entrevistador comunicar ao entrevistado sobre os objetivos do estudo, a utilidade da entrevista, as condições da mesma e o compromisso do anonimato.

3.5 FORMA DE ANÁLISE DE DADOS

As técnicas de análise de dados envolveram a codificação das respostas, tabulação de dados e interpretação dos resultados. Segundo Gil (2002, p. 125), “a interpretação de dados, consiste, fundamentalmente, em estabelecer a ligação entre resultados obtidos com outros já conhecidos, quer sejam derivados de teorias, quer sejam de estudos realizados anteriormente”.

Para Andrade (2009), a análise dos dados se dá por meio da seleção, categorização e tabulação. A seleção dos dados tem como objetivo a exatidão das informações obtidas, é na seleção que se verifica se houve alguma falha na coleta de dados e caso seja necessário deve-se voltar a campo e reaplicar os instrumentos de pesquisa. A categorização consiste na codificação dos dados coletados, estes são transformados em símbolos que facilitem a contagem e tabulação dos resultados. Essa técnica transforma dados qualitativos em quantitativos, tornando mais clara sua representação. A tabulação dispõe os dados em tabelas para maior facilidade de representação e verificação da relação entre eles.

A análise dos dados coletados para esse estudo foi de forma qualitativa, em que foi revisado o embasamento teórico de controles de gestão. Em seguida foi feita a avaliação e seleção do material coletado, que foi codificado. Os resultados obtidos dessa avaliação foram processados de maneira a criar um banco de dados, no qual foram inseridas as informações coletadas ao longo da investigação, permitindo criar uma relação entre as características levantadas.

Os dados coletados nas entrevistas foram analisados seguindo um procedimento gradual de redução do texto qualitativo. Essa técnica consiste em reduzir o texto de maneira progressiva até se tornarem palavras-chave que podem ser codificadas, caso necessário. Dessa forma, podem-se transformar dados qualitativos em quantitativos e então é possível aplicar uma análise estatística (BAUER; GASKELL, 2002).

De acordo com esse método foi realizada primeiramente a transcrição das entrevistas gravadas, em seguida diante dos textos transcritos foram adaptadas sentenças que resumam esses textos e, por último, foram identificadas palavras-chaves. Só foram determinadas

palavras-chave nas questões em que esse procedimento não afetou o conteúdo das respostas dadas pelos entrevistados.

Segundo Andrade (2009, p. 141), “o objetivo da análise é organizar e classificar os dados para que deles se extraiam as respostas para os problemas propostos, que foram objeto da investigação”. Seguindo-se as etapas descritas, foi possível produzir o capítulo de descrição e análise dos resultados da pesquisa.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

Nesse capítulo são apresentados os resultados obtidos a partir dos dados coletados, conforme o roteiro de entrevista aplicado junto a um escritório de advocacia da cidade de Curitiba. Para melhor entendimento do funcionamento dessa organização, primeiro são expostas algumas características da empresa.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO

A empresa objeto de estudo é um prestador de serviços advocatícios fundado em 2000, na cidade de Curitiba, Paraná. Há cerca de um ano a empresa abriu sua primeira filial na cidade de São Paulo e encontra-se em processo de expansão para os estados de Minas Gerais e Rio Grande do Sul. Porém, para essa avaliação foi pesquisada somente a sede de Curitiba, considerando a facilidade de acesso às informações e o acesso aos participantes.

O escritório de Curitiba conta com um quadro de oito advogados sócios, dezenove advogados associados, vinte estagiários do curso de Direito e dez funcionários administrativos. Além desses colaboradores, o escritório conta também com os serviços de uma empresa terceirizada de informática, um escritório de contabilidade e outros escritórios de advocacia que trabalham em parceria. O escritório de contabilidade é responsável pela escrituração fiscal, pois os relatórios gerenciais são gerados pelo setor financeiro da empresa.

O público alvo do escritório são empresas que necessitam de consultoria e assessoramento jurídico nas áreas empresarial, cível, trabalhista, tributário e ambiental. São atendidas empresas de diferentes partes do país. Para isso o escritório conta com o apoio da rede de parceiros (advogados correspondentes) em outros estados, com o objetivo de atender todas as necessidades de seus clientes.

Depreende-se que o escritório de advocacia é de médio porte, com uma estrutura enxuta e suas atividades dependem de mão de obra especializada.

De acordo com os objetivos específicos desse estudo, a análise dos dados foi realizada de forma a demonstrar quais fatores impactam sobre as práticas de controle gerencial da empresa objeto de estudo, sua importância e a adequação dessas práticas em relação às necessidades da empresa. Para manter em sigilo a identidade dos entrevistados foram adotadas as seguintes denominações “Entrevistado 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7”.

4.2 CONTROLES DE GESTÃO ADOTADOS NA EMPRESA PESQUISADA

Para a compreensão dos controles utilizados nesse tipo de empresa primeiro é preciso saber quais atividades necessitam ser controladas. No Quadro 5 são citadas algumas das atividades realizadas na área jurídica.

Quadro 6 - Atividades que necessitam ser controladas na área jurídica

Entrevistados/ Atividades	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4	Entrevistado 5
Acompanhamento de processos	Observado	Observado	Observado	Observado	Não observado
Atualização processual	Observado	Observado	Observado	Não observado	Não observado
Entrada e baixa de processos	Não observado	Observado	Observado	Não observado	Observado
Prazos processuais	Não observado	Não observado	Não observado	Observado	Observado
Publicações eletrônicas	Não observado	Não observado	Não observado	Observado	Não observado
Diligências	Não observado	Não observado	Observado	Observado	Não observado
Audiências	Não observado	Não observado	Observado	Observado	Não observado
Pagamento de custas	Não observado	Não observado	Observado	Não observado	Observado
Agenda de tarefas	Não observado	Não observado	Não observado	Observado	Não observado

Fonte: Dados da pesquisa.

Com relação às atividades desenvolvidas na empresa, nota-se uma grande diferença entre a área de prestação de serviços advocatícios e as áreas administrativa e financeira. No Quadro 6, pode-se visualizar somente as atividades da área jurídica.

No que concerne aos setores administrativo e financeiro da empresa, a natureza e a finalidade das atividades são diferentes, conforme respostas apresentadas no Quadro 7.

Quadro 7 - Atividades que necessitam ser controladas nas áreas administrativa e financeira

Entrevistados	Atividades que necessitam ser controladas
6	Gestão de pessoas, administração de contratos, gestão de compras e gestão de patrimônio
7	Agenda financeira, contas a pagar e a receber, fluxo de caixa e bancos

Fonte: Dados da pesquisa.

No Quadro 6 identifica-se que as atividades que necessitam ser controladas nos setores que prestam assessoria jurídica são: o acompanhamento de processos, citado por 4 entrevistados; a atualização processual e a entrada e baixa de processos, citados por 3 entrevistados; os prazos processuais, as diligências, as audiências e o pagamento de custas, citados por 2 entrevistados cada uma; e as publicações eletrônicas e a agenda de tarefas, citados por 1 entrevistado cada.

Nota-se que as atividades que necessitam de maior controle são o acompanhamento de processos, a atualização processual e a entrada e baixa de processos. Para reforçar essa constatação, segue o relato de um dos entrevistados:

Entrevistado 1: As atividades que necessitam extremo controle no meu setor são: o acompanhamento e a atualização dos processos, pois estas atividades definem os prazos processuais para pagamento de custas, audiências futuras, prazos fatais, ou seja, todas as atividades processuais.

As atividades do setor financeiro e administrativo da empresa não apontam grandes diferenças com relação aos outros tipos de empresas, pois são utilizados os controles considerados genéricos sobre essas atividades. Uma confirmação disso são os instrumentos de controle gerencial indicados pelos entrevistados: a gestão de pessoas, gestão de patrimônio, compras, contas a pagar e receber e fluxo de caixa, entre outros.

Identificadas as atividades de cada setor, os participantes relacionaram quais os controles que são utilizados com a finalidade de controles de gestão. No Quadro 8 estão relacionadas as respostas obtidas.

Quadro 8 - Controles utilizados para fins de controle de gestão

Entrevistados	Controles utilizados
1	Monitoramento processual
2	Agenda, monitoramento processual e sistema integrado escritório-cliente
3	Agenda, publicações, monitoramento processual e relatórios de entrada e baixa de processos
4	Monitoramento processual
5	Agenda, SOC (solicitação de custas), publicações, planilhas de entrada e baixa de processos e sistema integrado
6	Monitoramento de informações, relatórios e planilhas gerenciais
7	Monitoramento de informações e relatórios financeiros

Fonte: Dados da pesquisa.

Verifica-se no Quadro 8 que o monitoramento processual é utilizado por 4 setores da área jurídica, de um total de 5 setores. Portanto, 80% utiliza o monitoramento processual como controle de gestão. A agenda ora considerada uma atividade que precisa ser controlada, também funciona como instrumento de controle, pois é por meio dessa agenda que os coordenadores controlam quais atividades foram realizadas e quais ainda precisam ser executadas. Ela foi citada por 3 dos entrevistados.

Outros controles citados foram o sistema integrado escritório-cliente, publicações, relatórios e planilhas de entrada e baixa de processos, monitoramento de informações, planilhas gerenciais e relatórios financeiros, todos esses citados 2 vezes cada. Também foi citado por um entrevistado o SOC (solicitação de custas), que funciona como uma provisão de

recursos financeiros para o pagamento de custas.

Os entrevistados também foram questionados quanto a periodicidade com que esses controles gerenciais são gerados em cada setor, conforme demonstrado no Quadro 9.

Quadro 9 - Periodicidade de geração de controles gerenciais

Periodicidade/ Entrevistados	Diária	Semanal	Mensal
1	Observado		
2	Observado		
3	Observado		
4	Observado		
5	Observado para agenda, SOC, publicações e sistema integrado cliente-escritório		Observado para planilhas de entrada e baixa de processos
6			Observado
7	Observado		Observado

Fonte: Dados da pesquisa

O Quadro 9 mostra que a maioria dos setores gera esses controles diariamente, salvo casos em que são gerados mensalmente, como apontam os entrevistados 5 e 6.

Na empresa objeto de estudo cada setor trabalha de maneira independente dos outros setores da área jurídica, somente os setores administrativo e financeiro exercem influência quanto ao funcionamento dos demais. Apontadas as atividades desenvolvidas, os controles utilizados e a periodicidade com que são realizados, cabe demonstrar o fluxo desses processos, considerando a finalidade de cada um.

De acordo com os entrevistados, o fluxo de geração e fornecimento desses controles gerenciais para cada setor funciona como demonstrado no Quadro 10.

Quadro 10 - Fluxo de geração e fornecimento dos controles gerenciais

Entrevistados	Fluxo de geração e fornecimento desses controles gerenciais
1	As publicações online são lidas e inseridas no sistema atualizando os processos. São gerados relatórios diários de acompanhamento processual e quando existe a necessidade são autorizados os pagamentos de custas processuais. O monitoramento das atividades é realizado por meio de um check list.
2	A agenda de tarefas composta pelas atividades (protocolos, carga de processos e cópias processuais) dos estagiários é definida pelo advogado responsável pela supervisão dos estagiários do setor que define quem fará essas atividades e quando deverão ser realizadas. O acompanhamento dos prazos processuais é realizado por meio do sistema integrado escritório-cliente. Por esse sistema também é possível acompanhar a liberação dos pagamentos de custas que serão encaminhados ao setor financeiro e a entrada de novos processos e baixa dos processos encerrados.
3	A atualização processual se dá através da leitura das publicações e inserção desses dados no sistema. A agenda de tarefas são atividades que devem ser realizadas e estas são distribuídas entre as pessoas do setor por meio de um agendamento de tarefas. O acompanhamento do andamento processual é realizado por relatórios gerados pelo sistema.
4	As informações são analisadas diariamente através da leitura de publicação referente aos processos e a liberação financeira é realizada pelo setor financeiro do escritório.
5	Por meio da agenda de tarefas o advogado responsável pela distribuição dos prazos e custas agenda aos demais a realização dessas tarefas dentro da data estipulada. Os SOC's são realizados pelo estagiário responsável pela emissão das guias de custas e envio delas para a coordenação do setor para aprovação, depois de aprovadas as custas para pagamento o mesmo solicita o pagamento dessas custas ao financeiro pelo SOC, depois de efetuado o pagamento dessas guias o financeiro devolve ao estagiário que realiza a baixa do lote no sistema do escritório e insere a guia paga vinculada ao processo no CPJ. Essas guias antes de serem pagas devem ser encaminhadas ao cliente para aprovação do pagamento isso é feito por meio do sistema do cliente, no qual ele acompanha todo o andamento processual, esse sistema deve ser alimentado diariamente. As planilhas de entrada e baixa de processos são encaminhadas mensalmente por nosso cliente, nela constam todos os processos novos que entraram para o nosso escritório assim como os processos que já foram finalizados, é por meio dessa planilha que calculamos os honorários a serem pagos e atualizamos nossos processos no CPJ.
6	Os relatórios de cadastro e os relatórios gerenciais são gerados pelo sistema CPJ, a compra de materiais é realizada utilizando o <i>web site</i> do fornecedor e ainda é possível gerar relatórios com todos os dados das compras já realizadas.
7	São realizados os SOC's (solicitações de custas) através da agenda financeira que é gerada diariamente, essas custas são pagas, os SOC's são baixados e é aberto um lote de custas para a pessoa solicitante, esta irá prestar conta com a custa ou despesa paga. Os títulos de contas a pagar e receber são lançados no sistema interno e após identificado os valores pagos ou recebidos, esses títulos são baixados e caem nos bancos do nosso sistema. Esses valores serão conciliados e é gerado um relatório de títulos pagos e recebidos que será encaminhado ao contador. Também é realizado o controle dos pagamentos e recebimentos por meio do fluxo de caixa diário.

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando o Quadro 10, observa-se que cada setor tem sua peculiaridade na forma como controla suas atividades. Contudo, esses controles tem a mesma finalidade, o de manter os procedimentos alinhados e, dessa forma, garantir o adequado funcionamento da empresa.

Alinhado ao desenvolvimento desses controles, é preciso conhecer quem são as pessoas que detém a autonomia pela aplicação dos mesmos. O Quadro 11 mostra a relação das pessoas responsáveis pela aplicação dos controles em cada setor.

Quadro 11 - Pessoas responsáveis pela aplicação dos controles

Entrevistado	Pessoas responsáveis pela aplicação dos controles
1	Coordenador e bacharel em direito
2	Supervisor dos estagiários, supervisor do setor e coordenador do setor
3	Supervisor e coordenador
4	Coordenador
5	Coordenador e três advogados supervisores
6	Coordenador do setor
7	Coordenador financeiro, analista financeiro e os auxiliares financeiros

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme evidenciado no Quadro 11, a aplicação dos controles de gestão é feita em todos os setores do escritório por seus coordenadores, seguido pelos supervisores, analistas e auxiliares. Nesse caso verifica-se que os processos de controle estão centralizados hierarquicamente, caracterizando a empresa verticalmente.

4.3 IMPORTÂNCIA DAS PRÁTICAS DE CONTROLES DE GESTÃO NA EMPRESA

Além de apontar a necessidade de aplicar controles de gestão na organização, também é preciso verificar a importância desses instrumentos na percepção de seus usuários. O Quadro 12 apresenta a opinião dos entrevistados quando questionados sobre essa importância.

Quadro 12 - Importância do controle de gestão para o setor

Grau de importância/ Entrevistados	Muito importante	Importante	Pouco importante	Nenhuma importância
1	Observado	Não observado	Não observado	Não observado
2	Observado	Não observado	Não observado	Não observado
3	Observado	Não observado	Não observado	Não observado
4	Observado	Não observado	Não observado	Não observado
5	Observado	Não observado	Não observado	Não observado
6	Observado	Não observado	Não observado	Não observado
7	Observado	Não observado	Não observado	Não observado

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se na Tabela 12 que todos os participantes responderam que o grau de importância do controle de gestão para os seus setores são muito importantes. Estas respostas são confirmadas no relatado do entrevistado 5:

Entrevistado 5: O desenvolvimento das atividades jurídicas do meu setor dependem totalmente desses controles, caso não façamos esse tipo de controle corremos o risco de perder nosso cliente. Portanto, é de extrema importância.

Relacionado a importância do controle de gestão, é necessário saber quais controles

são considerados mais importantes para cada setor. No Quadro 13 estão relacionados quais são esses controles.

Quadro 13 - Controles de gestão considerados mais importantes para o setor

Entrevistados	Controles mais importantes
1	Monitoramento processual
2	Monitoramento processual e sistema integrado escritório-cliente
3	Publicações e monitoramento processual
4	Monitoramento processual
5	Agenda, SOC (solicitação de custas) e publicações
6	Monitoramento de informações
7	Relatórios de contas a pagar e receber, conciliação bancária e fluxo de caixa

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando-se o Quadro 13, nota-se que 45% das respostas dos entrevistados consideram que o controle mais importante para o seu setor é o monitoramento processual (informações), seguido pelas publicações com 18%. Os demais controles citados têm a mesma faixa percentual de 9%, são eles: o sistema integrado escritório-cliente, a agenda, o SOC (solicitação de custas) e os relatórios de controle financeiro. Os controles de caixa, contas a pagar e receber e conciliação bancária diminuem os riscos gerenciais da empresa.

Após determinados os controles de gestão mais importantes de cada setor, identificou-se a importância desses controles para o escritório como um todo. O Quadro 14 aponta as respostas obtidas dos entrevistados.

Quadro 14 - Grau de importância do controle de gestão setorial para a gestão da empresa

Entrevistado	Grau de importância
1	Grande importância - a gestão setorial afeta diretamente a gestão financeira do escritório
2	Grande importância - a gestão setorial afeta diretamente a gestão financeira do escritório
3	Grande importância - a gestão setorial afeta diretamente a gestão financeira do escritório
4	Pouca importância - não existe um controle de gestão específico ou padronizado
5	Grande importância - a gestão setorial afeta diretamente a gestão financeira do escritório
6	Grande importância - gestão setorial está diretamente ligada aos demais setores
7	Grande importância - a gestão setorial afeta diretamente a gestão financeira do escritório

Fonte: Dados da pesquisa.

Verifica-se no Quadro 14, que dos sete entrevistados apenas um citou que o grau de importância do controle de gestão do seu setor é pouco importante para a gestão do escritório. Para compreender melhor a opinião do entrevistado, segue um trecho do seu relato:

Entrevistado 4: O monitoramento utilizado no setor de correspondência não altera a

gestão do escritório, porque não existe um controle de gestão específico ou padronizado.

Em contrapartida, o relato do entrevistado 1 aponta a importância do controle aplicado no seu setor em relação ao escritório:

Entrevistado 1: Meu setor trabalha em parceria com o setor financeiro, pois realizamos diariamente solicitações de pagamento de custas processuais e isso influencia no fluxo de caixa do escritório. Se o nosso setor errar nos valores ou nos prazos o escritório será prejudicado.

Conforme citado por Imoniana e Lima (2008), os controles de gestão no âmbito operacional estão diretamente ligados a gestão financeira. Nota-se pelas respostas dos entrevistados que os controles de gestão aplicados nas atividades do escritório estão ligados as operações financeiras realizadas pelo mesmo. Essa relação permite o desenvolvimento da gestão e o crescimento da empresa.

Além da importância dos controles de gestão avaliou-se a satisfação dos seus usuários. Para Frezatti e Aguiar (2007), a avaliação do usuário do sistema de controle tem como objetivo demonstrar se o sistema está funcionando de maneira adequada. Diante dessa afirmação questionou-se aos entrevistados qual o nível de satisfação com o controle de gestão disponível em seu setor. O Quadro 15 demonstra os resultados obtidos.

Quadro 15 - Nível de satisfação dos usuários

Nível de satisfação/ Entrevistados	Muito satisfeito	Satisfeito	Pouco satisfeito	Insatisfeito
1		Observado		
2	Observado			
3		Observado		
4			Observado	
5		Observado		
6	Observado			
7		Observado		

Fonte: Dados da pesquisa.

Nota-se no Quadro 15, que quatro respondentes estão satisfeitos com os controles de gestão disponíveis em seu setor, dois estão muito satisfeito e somente um está pouco satisfeito. Diante desses resultados, pode-se inferir que os controles estão funcionando de forma adequada diante das necessidades da maioria dos seus usuários.

Na empresa objeto de estudo, a importância atribuída aos instrumentos de controle de gestão mostram que seus usuários baseiam os resultados esperados na aplicação eficiente de

seus controles e o grau de satisfação dos mesmos confirma essa avaliação. Justificando essa afirmação segue abaixo o relato do entrevistado 2.

Entrevistado 2: Estou muito satisfeita com o controle disponível no meu setor, as atividades desenvolvidas são rigorosamente controladas evitando ao máximo que ocorram erros.

Proporcional a satisfação do usuário está a finalidade do controle de gestão, pois quanto mais próximo dos objetivos do controle de gestão, mais satisfeito será o seu usuário. O controle de gestão identifica problemas que desviam a organização do seu curso e contribui para buscar aplicar medidas corretivas para que os resultados alcançados sejam o mais próximo possível dos resultados almejados.

4.4 ADEQUAÇÃO DAS PRÁTICAS DE CONTROLES DE GESTÃO NA EMPRESA

Identificadas as necessidades de controlar a atualização dos processos, monitorar o acompanhamento processual, acompanhar o sistema integrado escritório-cliente, o controle da leitura de publicações, controle de caixa, contas a pagar e receber, controle de compras, pessoal e outros, é importante verificar a adequação dos controles adotados frente as necessidades da empresa.

Diante do nível de satisfação dos usuários quanto aos controles já existentes em seus setores, supõe-se que não serão amplas as adequações necessárias. Apesar dos resultados dessa avaliação, questionou-se aos entrevistados se viam a necessidade de dispor de um setor de controle de gestão específico no escritório para desenvolver esse processo. O Quadro 16 mostra uma síntese dos resultados obtidos.

Quadro 16 - Necessidade de dispor de um setor de controle de gestão

Entrevistado	Necessidade de dispor de um setor de controle de gestão específico
1	Necessário
2	Não necessário para o seu setor, mas necessário para os demais
3	Necessário
4	Necessário
5	Necessário
6	Não necessário
7	Não necessário

Fonte: Dados da pesquisa.

Mesmo com os resultados obtidos no Quadro 15, no qual a maioria dos usuários dos sistemas de controle se diz satisfeitos com os mesmos em seus setores, os resultados obtidos

no Quadro 16 apontam que a maioria deles acredita ser necessária a implantação de um setor específico para o controle de gestão.

Porém, as justificativas para essa constatação não estão relacionadas ao desempenho de seus controles e sim a sobrecarga de tarefas do setor, conforme relato do entrevistado 5:

Entrevistado 5: Acredito que perdemos muito tempo com tarefas que poderiam ser realizadas por um setor que controlasse, por exemplo, a leitura das publicações, a solicitação de custas e a contratação de serviços de terceiros quando necessário. Esse setor iria desafogar os outros setores de fazerem tarefas pequenas, mas importantes como um todo.

Em contrapartida, o entrevistado 6 discorda e não acredita que seja necessário criar um setor para implementar e manter o controle de gestão no escritório, como segue:

Entrevistado 6: O escritório não necessita criar um setor de Controladoria ou Auditoria, por ser uma organização de pequeno porte. Sendo assim, a responsabilidade pelo controle deve ser transferida para cada coordenador do setor.

A divergência de opiniões entre os entrevistados se dá pela natureza de suas atividades e pela visão sistêmica de cada gestor. Cabe ao gestor de cada setor implementar sistemas de controle em seus setores, considerando os controles adotados pelas áreas administrativa e financeira que prestam suporte ao desenvolvimento das suas atividades.

Diante dessa discussão de existir ou não a necessidade de um setor específico de controle de gestão os entrevistados foram questionados se já houve alguma prática de controle de gestão que não foi bem aceita ou não proporcionou um retorno satisfatório para o setor ou para o escritório. O Quadro 17 aponta as respostas obtidas.

Quadro 17 - Controles de gestão testados e não aceitos

Entrevistado	Já foram testados controles de gestão que não foram aprovados
1	Sim, sem sucesso
2	Sim, sem sucesso
3	Sim, sem sucesso
4	Sim, sem sucesso
5	Sim, sem sucesso
6	Sim, sem sucesso
7	Sim, sem sucesso

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme apresentado no quadro 17 nota-se que todos os entrevistados afirmaram já ter sido aplicadas práticas de controle de gestão e que não foram aprovadas. Justificando algumas das respostas apresentadas no Quadro 17 seguem alguns relatos dos entrevistados.

Entrevistado 3: Já foi testado um setor somente para a controladoria dos processos,

mas acredito que devido ao mal planejamento esse projeto se tornou improdutivo e perdeu o foco e, dessa forma, foi extinto.

Entrevistado 5: Sim, já testamos algumas maneiras de controlar as tarefas do setor que não deram certo, acredito que pela resistência de alguns colaboradores. E com relação ao escritório, já testamos um setor de controladoria que não deu certo por ser uma equipe que não estava preparada para desenvolver essa atividade.

Apesar de serem relatos diferentes, o fator comum a todos para o fracasso de projetos de práticas de controle de gestão é a falta de preparo das pessoas envolvidas e a resistência a mudança. Para garantir resultados positivos e sucesso no processo de controle é necessário treinamento e preparação das pessoas envolvidas na mudança. Pois, somente serão bem aceitos se forem entendidos e conhecidos pelos seus usuários.

Finalizando a pesquisa, os entrevistados foram questionados sobre a avaliação geral do controle de gestão do setor e do escritório. No Quadro 18 estão relacionadas as respostas a essa questão.

Quadro 18 - Avaliação dos controles de gestão setorial e da empresa

Entrevistados	Avaliação dos controles de gestão setorial da empresa
1	Avaliação setorial positiva e o escritório necessita adotar controles mais eficazes.
2	Avaliação setorial positiva e alguns setores possuem carências em seus métodos de controle.
3	Avaliação setorial positiva. Sem avaliação sobre os demais setores.
4	Avaliação setorial e do escritório negativa.
5	Avaliação setorial positiva. Sem avaliação sobre os demais setores.
6	Avaliação setorial positiva. Sem avaliação sobre os demais setores.
7	Avaliação setorial positiva porém necessitam de algumas mudanças.

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com o Quadro 18, os entrevistados 1, 2, 3, 5, 6 e 7 avaliaram os controles de gestão setorial de forma positiva. Somente o entrevistado 4 fez uma avaliação negativa, confirmando sua resposta à questão de satisfação, em que se diz pouco satisfeito com os controles aplicados em seu setor. Segue um trecho do relato do entrevistado sobre sua avaliação geral:

Entrevistado 4: A gestão do escritório, assim como o setor de correspondência, tem sistemas falhos. O pouco investimento em ferramentas tecnológicas, gestão administrativa e controle, fazem com que os advogados e estagiários trabalhem com recursos escassos de investimento e desenvolvimento no sistema de informações. Isso gera muito trabalho e pouco reconhecimento do administrador sócio pelo desempenho aplicado.

Outros entrevistados também apontaram a necessidade de melhorias no processo de gestão do escritório. Seguem trechos transcritos dessas observações:

Entrevistado 1: Em relação ao escritório, necessitamos urgentemente de controles mais eficazes de monitoramento dos processos.

Entrevistado 2: Com relação ao escritório, vejo que existem carências em alguns setores, mais especificamente com os setores que temos maior contato e que dependemos para a realização de nossas atividades: o financeiro e o administrativo.

Entrevistado 5: em relação ao escritório, penso que para as atividades administrativas devem ser implantados controles mais efetivos e adequados, pois temos muitos problemas quando dependemos do setor administrativo para a realização do nosso trabalho. Com relação ao setor financeiro, temos realizado um trabalho juntos e não tenho tido problemas com a maneira com que controlam suas atividades. Com relação aos outros setores não sei dizer, pois meu trabalho não envolve os outros setores do escritório.

Em contraponto a esses relatos, a avaliação do setor administrativo foi positiva quanto aos controles aplicados na gestão e na avaliação do entrevistado 7. No entanto, apontou que são necessárias melhorias no setor:

Entrevistado 7: poderíamos investir mais em sistemas de tecnologia que suprissem nossas necessidades e no escritório existem setores que precisam definir melhor seus controles e as pessoas responsáveis por eles.

Diante desses relatos pode-se inferir que existem adequações a serem realizadas nas práticas de controle de gestão do escritório. Quanto mais adequado o sistema de controle às necessidades da empresa, melhor será o desempenho da mesma. Segundo Mosimann e Fisch (1999) um sistema de controle torna-se ideal quando proporciona aos tomadores de decisão informações precisas sobre a situação da empresa.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo apresentam-se as conclusões do estudo realizado e recomendações para pesquisas futuras sobre o tema investigado.

5.1 CONCLUSÕES

Nesse estudo objetivou-se demonstrar quais práticas de controle gerencial podem ser aplicadas em uma empresa prestadora de serviços advocatícia, considerando o uso de sistemas de controle, sua importância e a adequação necessária para esse tipo de empresa. Para tal foi realizada uma pesquisa exploratória e a coleta de dados se deu por meio de entrevistas com os gestores, a observação participante e material pesquisado em referencial teórico e técnico.

Os fatores analisados na pesquisa bibliográfica serviram para explicar a necessidade de controles de gestão em diferentes tipos de organização, conceitos de controle de gestão, tipos de controles e a finalidades dos mesmos. A análise desses dados foi importante para a relação com as informações coletadas nas entrevistas e na observação participante.

A necessidade de controle de gestão em uma empresa prestadora de serviços advocatícios foi afirmada constantemente pelos entrevistados, assim como sua importância. Os controles aplicados nesse tipo de empresa diferem um pouco na forma e maneira como são realizados em comparação aos demais tipos de empresas. Mesmo observada essa diferença, o estudo realizado mostrou como é importante manter o controle das atividades exercidas, desde o monitoramento processual, a atualização de processos, o pagamento das custas necessárias, a entrada e baixa de processos, a gestão de pessoas e a gestão financeira.

A percepção dos usuários dos controles de gestão na organização também mostrou que, apesar de não ser uma empresa de grande porte, os controles gerenciais aplicados em seus setores tem relação direta com o desempenho da organização como um todo e se refletem financeiramente no negócio. A perda de um determinado prazo ou até mesmo a decisão contrária por parte da justiça acarreta em ônus para o caixa da empresa.

O entendimento dos controles de gestão no escritório de advocacia pode ter impacto positivo sobre os resultados alcançados e a necessidade de aplicar instrumentos de controle sobre as atividades desenvolvidas é de grande importância, pois o tipo de serviço prestado pede rigor no seu processo. Porém, é necessário fazer adequações das práticas de controle ao tipo de serviço prestado e ao fluxo com que as informações são geradas, coletadas e analisadas.

Conclui-se que os instrumentos de controle de gestão são utilizados de maneira adequada em empresas prestadoras de serviços advocatícios, pois estão voltados a manter a observação sobre o andamento processual e suas ocorrências, Diante desse fato a importância atribuída pelos usuários e a necessidade dos controles é alta de acordo com a complexidade e do fluxo de suas atividades.

Para a adequação de um sistema de controle em uma empresa de serviços advocatícios, primeiro é preciso fornecer aos seus usuários informações sobre a forma que devem ser utilizados os controles e os objetivos almejados pela empresa como um todo. Na pesquisa se observou que a maioria dos participantes mantém o foco somente nos resultados do seu setor e não na organização.

Na pesquisa realizada também foi constatada a necessidade de adequar alguns controles de gestão já utilizados na empresa, considerando as necessidades de outros setores, e assim adaptá-los para um melhor funcionamento da organização como um todo. A falta de comunicação entre as pessoas da empresa ficou evidenciada no estudo, e certamente controlar sem comunicar as informações coletadas acaba tornando-se um trabalho em vão.

5.2 RECOMENDAÇÕES

Considerando-se as limitações desse estudo, recomenda-se para futuras pesquisas, buscando um melhor entendimento sobre o assunto, uma investigação do desenvolvimento dessas práticas de controles em outras empresas prestadoras de serviços do mesmo setor. Outra sugestão é verificar a forma como a utilização adequada dos controles de gestão pode auxiliar na gestão e nos resultados da empresa.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Eduardo L. **Introdução à pesquisa operacional**. 4. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2009.
- ANTHONY, Robert.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de controle gerencial**. 12. ed. São Paulo: Mcgraw-Hill, 2008.
- ASSAF NETO, Alexandre.; SILVA, César A.T. **Administração do capital de giro**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- BARCELOS, Bartolomeu O; EVANGELISTA, Mario L. S.; RIGHI, Moacir L.; SEGATTO, Sara S.; SANTINI, Sidinéia. Implantação do Custeio ABC em um Escritório de Advocacia: Estudo de Caso. In: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 31., 2011, Belo Horizonte. **Anais...** São Paulo: Abepro, 2011.
- BAUER, Martin W.; GASKELL, George. **Pesquisa qualitativa com texto, imagem e som**. Rio de Janeiro: Vozes, 2002.
- BRASIL. **Ordem dos Advogados**. Disponível em: <<http://www.oab.org.br/>>. Acesso em: 25 jun. 2012.
- BORGERT, Altair; PASOLD, Bernadete. Gestão de custos em escritório de Advocacia. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 1, n. 1, p. 45-67, jan./jun. 2004.
- CERTO, Samuel.; PETER, J. Paul C. **Administração estratégica: planejamento e implantação**. São Paulo: Makron Books, 1993.
- COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Paloma S. **Métodos de pesquisa em administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.
- DRUCKER, Peter F. **Introdução a administração**. 3. ed. São Paulo: Pioneira, 1998.
- ECONOMIA. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2013/03/economia-brasileira-cresce-09-em-2012-diz-ibge.html>>. Acesso em: 23 jul. 2013.
- FIGUEIREDO, Sandra.; CAGGIANO, Paulo C. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- FREZATTI, Fábio.; AGUIAR, Andson B. Escolha da Estrutura Adequada de um Sistema de Controle Gerencial: Uma Proposta de Análise. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 1, n. 3, p. 21-44, set./dez. 2007.

FREZATTI, Fábio.; REIVAS, Tânia R. S.; NASCIMENTO, Artur R.; JUNQUEIRA, Emanuel R., BIDO, Diógenes S. Perfil de planejamento e ciclo de vida organizacional nas empresas brasileiras. **Revista de Administração**, v. 45, n. 4. out./dez. 2010.

GAZZONI, Elizabeth I. **Fluxo de caixa: ferramenta de controle financeiro para a pequena empresa**. 96 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIORA, Felipe P.; VARGAS, Joseline M. P.; AZEVEDO, Juliana L. **A Informatização do Poder Judiciário**. Disponível em: <<http://niaajuris.org.br/index.php/publicacoes/>>. Acesso em: 29 maio 2013.

GOMES, Josir S.; SALLAS, Joan M. A. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. São Paulo: Atlas, 1997.

HAPNER, P. A.M. **O estado organizacional dos grande escritórios de advocacia do Brasil: dois estudos de caso**. Dissertação (Mestrado em Gestão Empresarial) - Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2002.

IMONIANA, Joshua O.; LIMA, Amadeu N. Um estudo sobre a importância do uso das ferramentas de controle gerencial nas micro, pequenas e médias empresas industriais no Município de São Caetano do Sul. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 2, n. 3, p. 28-48. 2008.

JURINEWS. Disponível em: <<http://jurinews.com.br/2013/04/10/planejamento-estrategico-dos-escritorios-de-advocacia/>>. Acesso em: 23 jul. 2013.

JUSTIÇA, **Conselho Nacional de**. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/>>. Acesso em: 29 maio 2013.

KANITZ, Stephen C. **Controladoria: teoria e estudo de casos**. São Paulo: Pioneira, 1976.

LAKATOS, Eva M.; MARCONI, Marina A. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LAKATOS, Eva M.; MARCONI, Marina A. **Fundamentos de metodologia científica**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MALUCHE, Maria A. **Modelo de Controle de Gestão para a Pequena Empresa como Garantia da Qualidade**. 247 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Tecnológico, Florianópolis, 2000.

MARQUES JÚNIOR, Alaôr M. Fontes de Informação jurídico-legislativas. **Revista Prespectivas em Ciências da Informação**, v. 2, n. 2, p. 163-174, jul./dez., 1997.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

MAXIMIANO, Antonio C. A. **Teoria geral da administração: da revolução urbana à revolução digital**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MINTZBERG, Henry.; LAMPEL, Joseph.; QUINN, James B.; GHOSHAL, Sumantra. **O processo da estratégia: conceitos, contextos e casos selecionados**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MOSIMANN, Carla P.; FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

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

OLIVEIRA, Djalma P. R. **Planejamento estratégico: conceitos, metodologias e práticas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

OLIVEIRA, Djalma P. R. **Sistemas, organização e métodos: uma abordagem gerencial**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

OLIVEIRA, Djalma P. R. **Planejamento estratégico: conceitos, metodologias e práticas**. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, Clóvis L. **Controladoria básica**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

PEREZ JR, José H.; PESTANA, Armando O.; FRANCO, Sérgio P.C. **Controladoria de gestão: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

PEREZ, Gilberto.; SILVA, Bruna O.T.S.; CARDOSO, Ricardo L.; OYADOMARI, José C. T. Sistemas de Controle Gerencial: Estudo de Caso Comparativo em Empresas Inovadoras no Brasil. **Revista Universo Contábil**, v.6, n.4, p. 21-34, out./dez., 2010.

PINHEIRO, Maurício. **Gestão e desempenho das empresas de pequeno porte: uma abordagem conceitual e empírica**. Tese (Doutorado em Administração) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 1996.

PREÂMBULO INFORMÁTICA. Disponível em: <<http://www.preambulo.com.br/>>. Acesso em: 29 maio 2013.

RECORTES, **JUSBRASIL**. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/>>. Acesso em: 01 jun. 2013.

ROSA FILHO, Celso. **Avaliação de Instrumentos de Controle Gerencial: Pesquisa Empírica Aplicada em IES Privadas de Curitiba – PR**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Regional de Blumenau. Centro de Ciências Sociais Aplicadas. Blumenau, 2005.

SILVA, Antônio C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, Cassandra R. O. **Metodologia e organização do projeto de pesquisa**. Disponível em <<http://www.ufop.br/demet/metodologia.pdf>>. Acessado em 25/06/2012.

THOMPSON, Arthur A.; STRICKLAND III, A.J. **Planejamento estratégico: elaboração, implementação e execução**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

WELSCH, Glen A. **Orçamento empresarial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1983.

APÊNDICES

ROTEIRO DE ENTREVISTA

1. Quais as atividades que necessitam ser controladas no seu setor?
2. Quais os controles que são utilizados no seu setor para fins de controle de gestão?
3. Qual a periodicidade de geração desses controles gerenciais no seu setor?
4. Qual o fluxo de geração e fornecimento desses controles gerenciais?
5. Quem são as pessoas responsáveis pela aplicação desses controles gerenciais?
6. Qual a importância do controle de gestão para o seu setor?
7. Quais controles são mais importantes para a gestão do seu setor?
8. Qual a importância do controle de gestão do seu setor para a gestão do escritório?
9. Qual o seu nível de satisfação com o controle de gestão disponível no seu setor?
10. Qual a necessidade de dispor de um setor de controle de gestão específico no escritório para se encarregar desse processo?
11. Já foi testada alguma prática para controle de gestão que não foi bem aceita ou não proporcionou um retorno satisfatório para o setor? Ou para o escritório como um todo?
12. Qual a sua avaliação geral do controle de gestão do seu setor e do escritório como um todo?