

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ - UFPR

LETÍCIA LUANA PEREIRA DA SILVA

O PAPEL DA CONTROLADORIA NA EFICIÊNCIA DOS CONTROLES
GERENCIAIS PARA OBTENÇÃO DE COMPETITIVIDADE

CURITIBA

2015

LETICIA LUANA PEREIRA DA SILVA

O PAPEL DA CONTROLADORIA NA EFICIÊNCIA DOS CONTROLES
GERENCIAIS PARA OBTENÇÃO DE COMPETITIVIDADE

Trabalho apresentado como requisito parcial para a conclusão do curso de pós-graduação *lato sensu*, em nível de especialização, em Controladoria, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Prof^a Dra. Ilse Maria Beuren

CURITIBA

2015

Aos familiares, por estarem presentes neste momento. Aos professores, pela dedicação e o bom desenvolvimento das aulas.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, que me deu força e fé para superar todos os obstáculos, sem ele nada seria possível.

À família que me ensinou a importância das crenças, valores e ideias que me movem. Obrigada por estarem o tempo todo ao meu lado, incentivando e apoiando até nos momentos mais difíceis, com amor incondicional.

À minha orientadora, Dra. Ilse Maria Beuren, pelas orientações e críticas apontadas no decorrer do projeto, pelas discussões, ideias sugeridas e ensinamentos dedicados.

Aos demais professores do curso de especialização em Controladoria, que estiveram dispostos a ajudar e incentivar no crescimento profissional e progresso dos alunos.

Aos amigos e companheiros de turma, pelo tempo, amizade e companherismo, que apoiaram e auxiliaram na execução durante todo o projeto.

À instituição de ensino Universidade Federal do Paraná (UFPR), que dispôs ao alcance do aluno toda infraestrutura educacional necessária para o desenvolvimento deste projeto.

“Se querer é fazer, faça a sua vida dar certo!”

(SOUZA, 2008, p. 21).

RESUMO

Com o aumento da vantagem competitiva e crescimento desmedido do mercado, as empresas passaram a controlar, cada vez mais, seus processos internos a fim de posicionar os seus produtos e serviços. Mas, para conquistar seu espaço no mundo dos negócios, não basta lançar um produto ou serviço no mercado, é preciso realizar o controle de seus processos com excelência. Este estudo objetiva identificar o papel da Controladoria na busca da eficiência dos processos gerenciais, para obtenção de competitividade. O estudo caracteriza-se como sendo uma pesquisa descritiva, pelo procedimento bibliográfico, fazendo uso de livros, artigos, teses, dissertações, com abordagem qualitativa do problema. O estudo foi composto pelo levantamento bibliográfico de diversos autores que abordam sobre teorias e práticas da Controladoria, Administração e Contabilidade. Para análise dos dados coletados, utilizou-se da análise de conteúdo, realizada por meio de consulta de documentos e obras pertinentes ao tema da pesquisa. Os resultados foram descritos e embasados nos materiais de fontes secundárias. É importante destacar que a busca pela excelência organizacional está relacionada ao papel do gestor e do controle da gestão, a exemplo disso têm-se os resultados apresentados neste estudo que comprovam a importância da controladoria nas organizações para a eficiência dos controles gerenciais com vistas à obtenção de vantagem competitiva.

Palavras-chave: Controladoria. Controles Gerenciais. Eficiência dos Controles. Vantagem Competitiva.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – Práticas do Controle Gerencial	25
FIGURA 2 – Processo para Alcance da Vantagem Competitiva	28
FIGURA 3 – Modelo de Sistemas de Informações Gerenciais	38

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Ação e Instrumento Disponibilizado	19
QUADRO 2 – Processo da Gestão e Sistemas de Informações	20
QUADRO 3 – Requisitos para a Otimização do Resultado e Objetivos	21
QUADRO 4 – Índices de Medição de Desempenho Econômico-Financeiro	29
QUADRO 5 – Planejamento da Pesquisa	30

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	11
1.2 PROBLEMA DA PESQUISA	12
1.3 OBJETIVOS	13
1.3.1 Objetivo geral	13
1.3.2 Objetivos específicos	13
1.4 JUSTIFICATIVA	14
1.5 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO	14
2 REVISÃO DA LITERATURA	16
2.1 CONTROLADORIA	16
2.1.1 Definição e conceitos da controladoria	16
2.1.2 Principais funções da controladoria	17
2.1.3 Aspectos de missão da controladoria	18
2.1.4 Instrumentos da controladoria	19
2.2 EFICIÊNCIA DOS PROCESSOS GERENCIAIS	23
2.2.1 Aspectos conceituais dos controles gerenciais	23
2.2.2 Práticas dos controles gerenciais	24
2.2.3 Práticas de implementação dos controles gerenciais	25
2.3 COMPETITIVIDADE EMPRESARIAL	26
2.3.1 Caracterização de vantagem competitiva	27
2.3.2 Medidas contábeis e econômicas de vantagem competitiva	28
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	30
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	30

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS.....	31
3.6 FORMA DE ANÁLISE DE DADOS.....	32
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS	33
4.1 GESTÃO EFICIENTE.....	33
4.2 CONTROLADORIA COMO VANTAGEM COMPETITIVA.....	35
4.3 <i>CONTROLLER</i> : PROFISSIONAL DA CONTROLADORIA	36
4.4 SISTEMAS DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS	37
4.5 CONTABILIDADE GERENCIAL	39
5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	44
5.1 CONCLUSÕES	44
5.2 RECOMENDAÇÕES	46
REFERÊNCIAS.....	47

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Organizar é determinar os recursos e atividades necessárias para se atingir os objetivos da organização, combinar esses recursos e atividades em grupos práticos, designar a responsabilidade aos empregados para atingir os objetivos e delegar a esses indivíduos a autoridade necessária para realizar essas atividades (MEGGINSON; MOSLEY; PIETRI JR, 1998, p. 18).

Para uma empresa manter-se competitiva, deve apresentar imagem sólida e líquida da gestão financeira, apresentar diferenciais e se destacar e desempenhar processos de qualidade, para almejar o maior nível de eficiência, promover assim, redução de falhas e erros, os quais podem atingir a imagem da organização e resultar em incertezas para a organização.

Todo o processo de envolvimento organizacional deve ser identificado e mapeado, além de promover uma análise adequada das atividades desenvolvidas, e adequar o uso dos recursos disponíveis. Pode-se definir a administração financeira como sendo a responsabilidade por obter e utilizar eficientemente os recursos necessários ao bom funcionamento da empresa (TUNG, 2001, p. 29).

Na administração, o controle dos custos e gestão orçamentária são essenciais para a eficiência organizacional, pois é através deles que são despendidos os índices e análises para atingir o objetivo proposto. Sendo, portanto, sistemas de informações de suma importância nos processo decisório. Outros processos de eficiência organizacional são os de análises de investimentos e econômico-financeira, pois podem levantar informações de liquidez, solvência e retorno financeiro investido.

Estes conjuntos de informações podem ser abrangidos pela Controladoria, com vista ao alcance da competitividade, por meio da inovação e controle de seus processos. A ciência e a arte de administrar, avulta a Controladoria Financeira das empresas, que não se limita ao registro estático dos fatos contábeis, mas também engloba os processos de planejamento e análise [...] (TUNG, 2001, p. 11).

A análise e descrição do uso de recursos através dos processos gerenciais nas organizações permite averiguar o alcance dos objetivos propostos, por meio da eficiência na execução proposta pela controladoria, sendo importante para os

membros organizacionais, visado à competitividade estabelecida de acordo com o planejamento estratégico proposto.

Segundo Catelli (1999, p. 45), “[...] uma empresa possui alternativas diferentes para obtenção e uso de recursos e colocação de seus produtos/serviços, [...] outras entidades que compõem o ambiente também dispõem de alternativas diversas para obtenção e uso de seus recursos”.

A controladoria adotada em uma empresa representa o conjunto de procedimentos e análises que possibilitam a criação de informações que somam as atividades de vender, comprar, controlar, produzir, pagar e receber de forma eficiente. Desta forma, analisar, observar e descrever as atividades exercidas nas organizações em relação aos processos gerenciais é uma forma de almejar melhoria contínua, promovendo a eficiência e competitividade organizacional.

Com base em alguns dos parâmetros apontados, este estudo aborda sobre a eficiência nas organizações, por meio do uso da controladoria, com o envolvimento das áreas contábil e administrativa, a fim de utilizar processos gerenciais, os quais serão descritos no decorrer do estudo.

1.2 PROBLEMA DA PESQUISA

Com o crescente número de empresas que surgem a cada instante no país, sendo elas dezenas, talvez centenas e quem sabe milhares. Isso mostra o quanto pessoas comuns querem montar o seu próprio negócio e assim terem a responsabilidade sobre o seu empreendimento.

Cabe a cada organização analisar, refletir e ter em mente os obstáculos que terá pela frente, e não levar para o lado negativo das coisas, mas sim, ver como um problema e criar ferramentas para resolução e sucesso empresarial. O gestor deve levar em consideração todos os fatores que atingem a sua organização, elaborar plano de negócios estratégico, estar atualizado no mercado e descrever as estratégias de mercado necessárias para obtenção do sucesso empresarial.

A empresa deve ser flexível e estar adaptada às mudanças, pois no âmbito organizacional, as mudanças ocorrem constantemente, e requer controle, planejamento e tomada de decisão, para um diferencial competitivo. Ai entra o papel da controladoria, sendo ela responsável pelo controle e adaptação das mudanças organizacionais, sendo essa função chave para a sobrevivência da empresa.

A controladoria tem que ser capaz de colher informações satisfatórias que possam ser utilizadas em benefício da empresa, lidar com os controles para análises de desempenho e aprimoramento de resultados, para que possa inovar seus procedimentos e métodos, a fim de garantir vantagem competitiva.

O sucesso organizacional, dentre outros fatores, depende da gestão da mesma, de seus controles intelectuais, físicos e financeiros, da oportunidade de negócios, seu ramo de atuação, bem como de uma gestão econômico-financeira eficiente e eficaz.

Diante da situação apresentada, esse estudo busca abordar o tema com foco nas práticas de processos gerenciais e sua utilidade por meio da controladoria. Portanto, o problema de pesquisa da presente investigação é: Qual o papel da controladoria na eficiência dos processos gerenciais para obtenção de competitividade?

1.3 OBJETIVOS

Os objetivos desta pesquisa estão divididos em geral e específicos, conforme discriminado na sequência.

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral do estudo é identificar o papel da Controladoria na busca da eficiência dos processos gerenciais, para obtenção de competitividade.

1.3.2 Objetivos específicos

Com base no objetivo geral elaboraram-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Identificar elementos fundamentais para a competitividade;
- b) Caracterizar processos gerenciais que requerem o acompanhamento da controladoria;
- c) Apontar alternativas de melhoria para uma administração com eficiência por meio da controladoria.

1.4 JUSTIFICATIVA

A ineficiência empresarial é uma realidade que atinge organizações no Brasil e no Mundo, sendo um dos temas mais discutidos nos dias atuais pelos empresários do país, que na maioria, tem dificuldade de encarar o cenário da concorrência desleal e as interferências externas na organização.

De acordo com Bertaglia (2010, p. 461), “Uma organização é a soma de suas Habilidades e Competências. Isso implica entender as tecnologias, aprender de maneira coletiva ter habilidades de compartilhar e receber conhecimento”.

A preocupação com estes elementos implica identificar as causas da ineficiência, no sentido de minimizar os problemas que efetivamente estão atrelados às mesmas, no intuito de buscar alternativas de ação prática para a competitividade das organizações.

Desse modo, este estudo visa descrever o papel da Controladoria na eficiência dos processos gerenciais para obtenção de competitividade. Esse desejo deu-se com o intuito de identificar e compreender quais as reais necessidades e expectativas das organizações com relação ao desenvolvimento de uma controladoria, embasado no processo de melhoria da gestão econômico-financeira.

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. Iniciam-se com os conceitos, definições, funções, missão e instrumentos de uso da Controladoria. Aborda-se também os assuntos relacionados à eficiência nos processos gerenciais, através de seus aspectos conceituais e práticas implementação. Finaliza-se com estudos relacionados à competitividade empresarial, através de sua caracterização e fatores de medidas contábeis e econômicas para seu alcance.

O terceiro capítulo demonstra a metodologia da pesquisa. Inicialmente será descritas as formas e utilização de pesquisas realizadas para o desenvolvimento do trabalho, com destaque a abordagem, objetivos e procedimentos de pesquisa.

No quarto capítulo foram alinhadas a descrição e análise dos resultados.

Primeiramente abordam-se os resultados relacionados à controladoria como vantagem competitiva, com destaque à gestão eficiente através do *controller*, profissional da controladoria. Aborda-se a importância dos sistemas de informações, com foco em tomadas de decisão e levantamento de dados e alcance de objetivos para a organização. Finaliza-se com a abordagem da controladoria com ênfase na contabilidade gerencial, através de técnicas de desempenho, como as de aplicações econômico-financeiras da organização.

O quinto capítulo evidencia as conclusões do estudo 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 CONTROLADORIA

O cenário empresarial atual é de constante desafio para a gestão. Os avanços tecnológicos e o avanço da concorrência estão forçando cada vez mais as mudanças organizacionais, essas variáveis passaram a exigir maior flexibilidade na forma de administrar e garantir a continuidade e sobrevivência organizacional.

Com o avanço da complexidade empresarial, as organizações têm buscado novas formas e procedimentos de diferenciação, e melhores práticas de gestão e condução dos negócios. Com isso, as empresas têm optado por novas formas de controle gerencial, para suprir a necessidade de um sistema contábil e o gerenciamento das finanças.

Devido à modernização empresarial, organizações têm recorrido cada vez mais ao alcance de seus objetivos de lucro e aumentado seu nível de qualidade e competitividade. Pensando nessa necessidade, deu-se a criação da área de controladoria, separando as funções contábeis e financeiras.

Nesta seção apresentam-se aspectos conceituais ligados a controladoria, bem como suas definições e conceitos, as funções da controladoria, finalidades, missão e instrumentos da controladoria.

2.1.1 Definição e Conceitos da Controladoria

A controladoria tem como principal objetivo garantir a eficiência nas organizações, viabilizar a gestão econômico-financeira a praticar o planejamento e controle, para obtenção da continuidade, assegurando o resultado global. Tem como finalidade levantar informações claras e transparentes, adequadas à tomada de decisão.

Segundo Mossimann (1993, p. 96), a controladoria é conceituada como:

Conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente da Contabilidade, que se ocupam da gestão econômica das empresas, como fim de orientá-las para a eficácia.

Pode a controladoria agregar estudos das mais diversas áreas de estudo, como contabilidade, economia, a fim de garantir o maior número de informações para análise de curto e longo prazo, a fim de proporcionar a excelência e continuidade empresarial.

Para Yoshitake (1984, p. 19) seu conceito “ênfatisa a aplicação de dados contábeis para as futuras atividades da empresa e dá um enfoque analítico na administração do sistema de planejamento e controle”.

A controladoria tem como papel agregar informações e levantar dados contábeis, para análises atuais e possibilitar tomadas de decisão futuras, como aquisição de novos investimentos, ampliações ou até mesmo retroações, promovendo novas fontes de planejamento e controle empresarial.

Para Figueiredo e Caggiano (1997, p. 27), “a controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores na busca da eficácia gerencial”. Já Catelli (1999, p. 370) acredita que a controladoria é:

Uma correta compreensão do todo, devemos cindi-la em dois vértices: o primeiro como ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda a base conceitual, e o segundo como órgão administrativo respondendo pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações.

A controladoria adotada no sistema organizacional é representada pelo conjunto de informações e procedimentos, formulados através da criação de análises, que possibilitam a soma de conhecimentos decisórios, a fim de orientar a gestão para alcance dos seus objetivos.

Desta forma, analisar, planejar, executar e controlar as atividades exercidas nas organizações é fundamental para a continuidade da mesma.

2.1.2 Principais Funções da Controladoria

A controladoria tem como função promover a continuidade da empresa, através do levantamento de informações e estratégias organizacionais para

obtenção de eficiência e eficácia. Para Yoshitake (1984, p. 52), a controladoria tem como função:

Ser um sistema de controle gerencial que utiliza técnicas e experiências para estabelecer planos, estratégias, procedimentos de controles administrativos e contábeis; processa a informação no sentido de direcionar as atividades empresariais na consecução de seus objetivos; motiva, avalia e comunica os resultados do desempenho.

Segundo Figueiredo e Caggiano (1997, p. 27), a controladoria possui outras funções, como “administrar e supervisionar cada uma das atividades que impactam o desempenho empresarial, sejam elas quais forem [...]”.

Embora o delineamento da função da controladoria e do controle gerencial irá variar de uma empresa para outra, existe um conceito que é comumente adotado entre as organizações. Para Catelli (1999, p. 371), a controladoria “está voltada para modelar a correta mensuração da riqueza, a estruturação do modelo de gestão [...]”.

Conforme Yoshitake (1984, p. 52), as funções da controladoria estão conceituadas e discriminadas, conforme abaixo:

- a) sistema de controle gerencial;
- b) utiliza técnicas e experiências para estabelecer planos, estratégias e procedimentos de controles administrativos e contábeis;
- c) processa a informação no sentido de direcionar as atividades empresariais na consecução de seus objetivos; e
- d) motiva, avalia e comunica os resultados do desempenho.

Na controladoria, esses componentes mencionados, têm sido utilizados como principal instrumento para o processo de controle, ou seja, são fundamentais para a realização das análises realizadas, podendo prescrever ações imediatas. Outro aspecto de controle é a medida de desempenho, que constitui no levantamento de técnicas e resultados onde são especialmente importantes.

2.1.3 Aspectos de Missão da Controladoria

A controladoria tem por missão promover a otimização do todo, através de uma visão ampla e instrumentos adequados, pelo cumprimento de sua responsabilidade. Para Yoshitake (1984, p. 96), a controladoria tem por missão:

Obter informações das pessoas dentro da situação empresarial e, após pesquisas e análises desses dados, definir sua própria meta, comunicando-a em forma de intenções e efeitos de ordem financeira. Sua comunicação deve ser dirigida de forma a influenciar e afetar efetivamente os membros da organização em que ela pertence.

Para atingir os objetivos futuros e continuidade da organização, não se faz apenas análises do passado, mas simulação de eventos futuros, para decisões no presente.

Segundo Figueiredo e Caggiano (1997, p. 26), a controladoria tem como missão “zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização e resultado global”. Já Catelli (1999, p. 372) acredita que a missão da controladoria é “assegurar a otimização do resultado econômico da organização”.

Pensando nesses conceitos, é necessário levantar a responsabilidade das áreas operacionais e de apoio, e seus instrumentos, para assegurar a otimização de resultado, conforme Quadro 1.

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

Quadro 1 – Ação e instrumento disponibilizado

Fonte: Catelli (1999, p. 374).

A conquista do respeito, da confiança e da segurança que a empresa necessita, faz com que seja considerada referência no mercado em que atua. O objetivo do crescimento só é alcançado, se houver qualidade nos processos e nas atividades exercidos pela organização.

2.1.4 Instrumentos da Controladoria

Para executar suas atividades, a controladoria utiliza-se de dois instrumentos fundamentais, sendo eles, processo de gestão e sistema de informações. Cabe aos gestores, no processo de gestão a realização de planejamentos estratégicos e operacionais, realização de planos de ação, execução de ações de melhorias e controles de desempenho para alcance do objetivo proposto.

Os sistemas de informações são fundamentais para a realização do processo de gestão, pois são utilizados em diversas etapas do plano, podendo servir de

ferramenta para orçamentos, simulações, padrões, dentre outros.

Para Catelli (1999, p. 370), a controladoria é sustentada sobre os seguintes princípios:

- a) A empresa é constituída sobre o pressuposto da continuidade;
- b) A empresa é um sistema em constante interação com seu ambiente;
- c) O resultado econômico é o melhor indicador de eficácia empresarial;
- d) O resultado econômico é a base para a tomada de decisões;
- e) O modelo de gestão é derivado das crenças e valores;
- f) As atividades são conduzidas pelo planejamento, execução e controle; e
- g) As informações requeridas pelos gestores são suportadas por sistemas de informação.

No Quadro 2, é possível verificar a integração dos processos de gestão junto aos sistemas de informações, em todas as fases do planejamento, executados pela controladoria.

Processo de Gestão	Sistemas de Informações
Planejamento Estratégico	Sistema de informações sobre variáveis ambientais.
Planejamento operacional Pré-planejamento	Sistema de simulações de resultados economicos (pré-orçamentário)
Planejamento de logo, médio e curto prazo	Sistema de orçamentos (gerenciais)
Execução	Sistema de padrões Sistema de informações de resultados realizados
Controle	Sistema de informações para avaliação de desempenho de resultados.

Quadro 2 – Processo de Gestão e Sistemas de Informações

Fonte: Catelli (1999, p. 379).

Com base nos conceitos e funções mencionados, pode-se afirmar que a controladoria tem como responsabilidade a gestão financeira, operacional e econômica da organização. Todo administrador preocupa-se com o andamento de sua empresa, busca o diferencial e investe em meios que ofereçam informações estratégicas a fim de possibilitar as tomadas de decisões mais seguras e de forma criativa.

A estratégia é adotada conforme os objetivos e metas da organização, visa a excelência nos processos, garantindo a melhoria continua.

A estratégia de uma empresa é o casamento entre suas capacidades internas e seus relacionamentos externos. Ela descreve como a empresa

responde aos seus fornecedores, clientes, concorrentes, e ao ambiente econômico e social na qual ela opera (KAY, 1996, p. 5).

Para Ross e Westerfield (1995, p. 26) “a finalidade da empresa é criar valor para seu proprietário”. A criação de valor, por meio da administração financeira, é norteada através do alcance do retorno investido e maximização dos recursos utilizados, proporcionando a sua liquidez econômica da organização.

O sucesso de uma empresa, dentre tantos outros fatores, depende da identificação da oportunidade de um bom negócio, da busca de informações sobre o mesmo, seu ramo de atuação, público alvo, concorrentes, bem como de uma gestão eficiente, seja nas grandes, médias ou pequenas empresas.

Para Megginson, Mosley e Pietri Jr (1998, p. 18), organizar pode ser determinado como:

Recursos e atividades necessárias para atingir os objetivos da organização, combinar esses recursos e atividades em grupos práticos, designar a responsabilidade de atingir os objetivos a empregados responsáveis, e delegar a esses indivíduos a autoridade necessária para realizar essas tarefas.

Já controlar, pode ser definido como “delinear meios para que se ter certeza de que o desempenho planejado seja realmente atingido” (MEGGINSON; MOSLEY; PIETRI JR, 1998, p.19).

A fim de alcançar a otimização proposta, a controladoria deve promover um conjunto de requisitos de resultados e respectivos objetivos, com base nos sistemas de informações, atuando junto com as demais áreas, para contribuir com a organização como um todo, conforme Quadro 3.

Requisitos para otimização do resultado	Objetivos
Começa no planejamento.	Resultado objetivado
Requer interação das áreas e visão de longo prazo.	Resultado assegurado
Decorre da otimização do resultado de cada evento/transação	Resultado efetivado
Requer mensuração adequada	Resultado correto

Quadro 3 – Requisitos para a otimização do resultado e objetivos

Fonte: Catelli (1999, p. 374).

A controladoria é um processo de suma importância, pois é através dela que muitos resultados de fatores econômicos e financeiros serão apurados. A controladoria na administração financeira visa identificar, mensurar e analisar

informações sobre situações econômicas das empresas, com o objetivo de prover seus diversos usuários de informações sobre o patrimônio das organizações, auxiliando no processo de gestão de empresa.

Para Yoshitake (1984, p. 41) “deve a controladoria informar, influenciar e organizar a fim de instruir a administração na consecução de seus objetivos”. Para Yoshitake (1984, p. 372), controladoria pode ser determinada como:

Excelência, uma área coordenada das informações sobre gestão econômica; no entanto, ela não substitui a responsabilidade dos gestores por seus resultados obtidos, mas busca induzi-los à otimização do resultado econômico.

Cabe aos gestores possuir conhecimento da organização como um todo, lidar com sistemas de informações gerenciais, a fim de analisar planejamentos estratégicos e operacionais, reestruturação da base econômica organizacional, reestruturação dos bens e ativos da empresa, antecipação financeira, controles de fluxo de caixa, e se necessário, aquisição de capital de terceiros.

Para Catelli (1999, p. 370), a controladoria pode ser conceituada como:

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

A administração necessita frequentemente da contabilidade. O administrador e o contador trabalham lado a lado, esse lhes expondo quantitativa e qualitativamente os dados econômicos, conceitos, funções e objetivos, formação de patrimônio, equações patrimoniais; considerações sobre cada grupo de contas que originam o balanço patrimonial, destacando as origens e aplicações de recursos à disposição da empresa; apuração do resultado e relatórios contábeis.

A administração financeira é universal, é utilizada como principal ferramenta para o alcance de objetivos, abrange todos os princípios através de seu corpo sistêmico, é amplamente aplicado a todas as situações e todos os tipos de organização. Segundo Tung (2001, p. 29), “pode-se definir a administração financeira como sendo a responsabilidade por obter e utilizar eficientemente os recursos necessários para o bom funcionamento da empresa”.

2.2 EFICIÊNCIA DOS PROCESSOS GERENCIAIS

As empresas têm buscado a sua evolução por meio de controles para fins de competitividade, desenvolver a construção de recursos e operações, a partir de estruturas, para determinação de seu plano estratégico e definição de seus métodos, procedimentos e rotinas.

Para Yoshitake (1984, p. 15) “sob o ponto de vista dos pesquisadores sociais, o controle é empregado como sinônimo de poder, autoridade ou influência”. Os controles gerenciais se aplicam à tomada de decisão quanto aos recursos de planejamentos e levantamento de informações para execução.

Executados com eficácia, os controles gerenciais são ferramentas de melhoria contínua, mais lucratividade na operação, trazendo resultados e melhoras significativas, avanço no posicionamento competitivo das linhas do negócio principal, crescimento substancial e de longo prazo nas receitas de vendas e na lucratividade organizacional.

Esta seção tem por finalidade contribuir para a prática e teorias dos controles gerenciais. Assim, apresentam-se aspectos conceituais e idéias relacionados aos processos gerenciais, abordagem e metodologias práticas de implementação, relacionadas à controladoria.

2.2.1 Aspectos Conceituais dos Controles Gerenciais

Os aspectos conceituais do controle gerencial dizem respeito ao processo de realização de medidas de desempenho, trabalham em conjunto com planejamento, para o alcance de objetivos específicos. Segundo Yoshitake (1984, p. 15), o controle é conceituado como “qualquer processo, no qual uma pessoa, grupo de pessoas ou organizações de pessoas determinam, isto é, intencionalmente afetam o comportamento de outra pessoa, grupo ou organização”.

Estabelecer, fortalecer e desenvolver controles gerenciais, a fim de compreender as suas necessidades e promover melhorias e que atendem e satisfazem às suas necessidades da organização. Para Catelli (1999, p. 138), “para que sejam eficazes, os controles devem ser baseados em planos. Quanto mais claros, completos e integrados forem os planos, mais eficazes serão os controles”.

Para obtenção de forma funcional da controladoria, o controle gerencial é

utilizado como ferramenta de desenvolvimento constante dos padrões de desempenho, com vistas à obtenção e levantamento do resultado final, de modo que esteja nos padrões e conformidades estabelecidas pela organização.

Conforme Figueiredo e Caggiano (1997, p. 210), “o controle gerencial é uma atividade subordinada que diz respeito ao uso eficiente dos recursos comprometidos com a realização dos objetivos organizacionais”. A utilização dos controles gerenciais implica conceder ao gestor controle sobre a empresa como um todo, no presente e no futuro, para manipulação de vantagens e mudanças de aprimoramento, e visa a qualidade nas decisões para obtenção do sucesso.

2.2.2 Práticas dos Controles Gerenciais

A aplicação prática do controle gerencial está ligada à necessidade atual das organizações. É de suma importância na vida organizacional, motivos pelos quais as atividades e decisões são controladas e baseadas unificamente as metas da empresa. Para Catelli (1999, p. 169), o controle gerencial tem como prática:

- a) Análise das causas das variações;
- b) Simulação de soluções;
- c) Negociação da revisão de planos;
- d) Validação com os gestores; e
- e) Atualização das informações.

A teoria dos controles gerenciais é baseada no planejamento e operações. Os planos devem ser suficientemente flexíveis para se adaptarem às necessidades de sobrevivência da empresa, manutenção ou crescimento de mercado.

Para Yoshitake (1984, p. 16), “o planejamento é elaborado num único sistema, tanto para controlar o plano como para as decisões operacionais normais”.

Com base nessas teorias e práticas, o planejamento está ligado diretamente ao controle, assegurando que as operações estejam em conformidade com o que foi objetivado, conforme Figura 1, em que se pode observar a ligação entre essas três práticas.

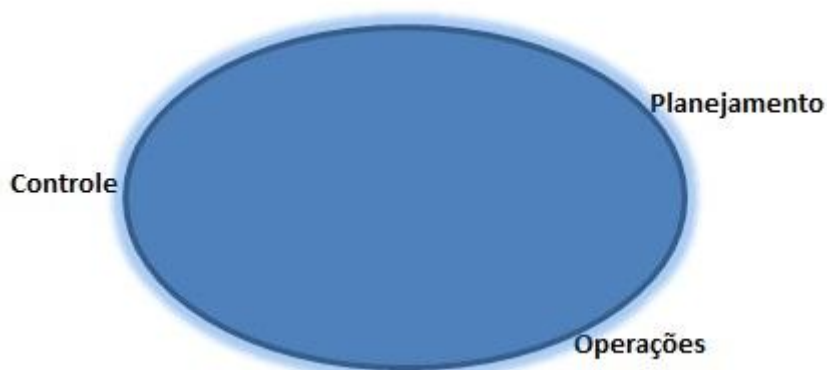


Figura 1 – Práticas do Controle Gerencial
Fonte: Figueiredo e Caggiano (1997, p. 46).

O planejamento da organização tem como foco coordenar suas atividades e sua equipe, incluindo um plano de ação no planejamento, a organização na distribuição de trabalhos e as tarefas sequenciais, bem como a seleção e a alocação de recursos necessários em toda a sua produção.

A base para um bom controle gerencial deve apresentar um diagnóstico da empresa e do seu meio ambiente, ter a definição clara do negócio e suas necessidades, apresentar objetividade em função de sua evolução e dos seus resultados. Logo, controlar também requer manutenção, ou seja, não deixar que as informações e recursos se deteriorem por muito tempo. Por isso, as organizações devem trabalhar com dados atualizados, claros e verídicos, para que não tenha perdas e aumento de custos.

2.2.3 Práticas de Implementação dos Controles Gerenciais

Em um sistema organizacional, toda vez que objetivos são formulados, é necessário estabelecer controles de como atingi-los, organizar recursos e informações. Esses são necessários para a ação, dirigir e acompanhar os resultados sobre os desempenhos e controlar e comparar esta ação para a correção de eventuais desvios.

Para Catelli (1999, p. 138), o controle deve ser implementado nas etapas descritas abaixo, nas áreas operacionais, para avaliação de desempenho global e analítica:

- a) Prever os resultados das decisões na forma de medidas de desempenho;

- b) Reunir informações sobre o desempenho real;
- c) Comparar o desempenho real com o previsto; e
- d) Verificar quando uma decisão foi deficiente e corrigir o procedimento que a produziu e suas conseqüências.

Conforme Figueiredo e Caggiano (1997, p. 209), “o processo de controle possibilita que as metas alcançadas sejam comparadas com as desejadas pela organização, decidindo assim se as novas metas e objetivos devem ser formulados.

Segundo Catelli (1999, p. 138), o controle diz respeito “à implementação de ações corretivas, quando os resultados realizados são diferenciados dos planejados, no sentido de assegurar que os objetivos planejados sejam atingidos”.

Portanto controlar, conhecer e aplicar os princípios que determinam o controle gerencial excelente é fundamental para o sucesso das empresas, seja qual for o seu porte. O objetivo da implementação do controle gerencial é utilizar de forma racional todos os seus recursos, informações, visando colher resultados atualizados e específicos, para a tomada de decisão.

2.3 COMPETITIVIDADE EMPRESARIAL

A escolha de uma boa estratégia é essencial para a sobrevivência e continuidade organizacional, sua teoria é baseada em obter vantagens competitivas. Para a implementação da estratégia a empresa deverá aplicar e adotar políticas e práticas organizacionais, que sejam consistentes com a sua missão e seus objetivos.

Para Barney e Hesterly (2011, p. 4), o processo de administração estratégica é:

Conjunto sequencial de análises e escolhas que podem aumentar a probabilidade de uma empresa escolher bem uma estratégia, isto é, uma estratégia que gere vantagens competitivas.

Em vista da competitividade do cenário empresarial mundial, o bom relacionamento com o cliente e controles gerenciais tem assumido grande importância nas estratégias organizacionais. Por meio deles é possível planejar e coordenar as atividades necessárias para atingir os níveis desejados de qualidade em produtos e prestações de serviço, contribuindo para o bom desempenho das

atividades e satisfazendo as necessidades dos gestores.

O cliente é considerado o elemento chave para o negócio. Se a empresa cuida de seus processos, sem se preocupa com os clientes, em pouco tempo os perderá. A conquista do respeito, da confiança e da segurança que a empresa necessita, faz com que seja considerada referência pela sua clientela. O sucesso empresarial só é alcançado se houver qualidade nos processos e atividades exercidas pela organização. O cliente final é o juiz sobre o que julga ser ótimo, bom ou insatisfatório para ele.

Pensando nestes aspectos, a empresa visa como estratégia competitiva atrair seus clientes, das mais diversas formas, sempre ouvir o cliente, encantá-lo, surpreendê-lo, antecipar-se às suas necessidades, aproveitar as modificações das suas preferências e as alterações de seus hábitos, atender aos clientes internos como se fossem externos e avaliar o nível de satisfação.

Nesta seção apresentam-se aspectos conceituais e caracterização de vantagem competitiva, processos para alcance da vantagem competitiva, medidas contábeis e econômicas de vantagem competitiva.

2.3.1 Caracterização de Vantagem Competitiva

Para Barney e Hesterly (2011, p. 9), vantagem competitiva pode ser conceituada como:

É capaz de gerar maior valor econômico do que suas concorrentes. O valor econômico é simplesmente a diferença entre os benefícios percebidos obtidos por um cliente que compra produtos ou serviços de uma empresa e o custo econômico total desses produtos ou serviços. Portanto, o tamanho da vantagem competitiva de uma empresa é a diferença entre o valor econômico que ela consegue criar e aquele de suas rivais.

O processo para alcance da vantagem competitiva inicia quando a empresa define sua missão. Essa "define o que a empresa aspira ser no longo prazo" (BARNEY; HESTERLY 2011, p. 4).

Após o levantamento de sua missão, são propostos os objetivos. "Objetivos são alvos específicos e mensuráveis que a empresa pode utilizar para avaliar até em que ponto está sendo realizada a sua missão" (BARNEY; HESTERLY, 2011, p. 7). São dados específicos e mensuráveis para sua utilização. São movidos a pesquisas

de análises dos ambientes interno e externo, a fim de diagnosticar as oportunidades, ameaças, forças e fraquezas em que inserem.

As estratégias são escolhidas no embasamento das análises e objetivos levantados, sua implementação ocorrerá conforme as práticas estratégicas e sua missão. Conforme Figura 2, pode-se observar o processo para o alcance da vantagem competitiva.



Figura 2 – Processo para Alcance da Vantagem Competitiva

Fonte: Barney e Hesterly (2011, p. 4).

Portanto, a vantagem competitiva é norteada pela estratégia, objetivos e controles internos da organização, suportando uma relação constante com o ambiente interno e externo, visando a continuidade da empresa.

2.3.2 Medidas Contábeis e Econômicas de Vantagem Competitiva

Para Barney e Hesterly (2011, p. 12), “a grande vantagem das medidas econômicas de vantagem competitiva é que elas são relativamente fáceis de calcular”. Para medir a vantagem competitiva por meio de medidas contábeis é necessária a utilização de demonstrações financeiras, a fim de analisar o desempenho dela. Segundo Barney e Hesterly (2011, p. 10), “o desempenho contábil de uma empresa é uma medida de vantagem competitiva calculado com o uso de informações publicadas no demonstrativo de lucros e perdas e no balanço da empresa”.

O desempenho da organização pode ser medido através dos índices contábeis e econômicos, conforme apresentado no Quadro 4.

Índice	Cálculo	Interpretação
Índices de Lucratividade		
1. Retorno do ativo total (ROA)	$\frac{\text{LL após imposto de renda}}{\text{Ativo total}}$	Medida de retorno sobre o investimento total.
2. Retorno sobre o PL (ROE)	$\frac{\text{LL após imposto de renda}}{\text{PL}}$	Medida de retorno sobre o investimento total do acionista em uma empresa.
3. Margem de lucro bruto	$\frac{(\text{Vendas} - \text{custo dos PV})}{\text{Vendas}}$	Medida das vendas disponíveis para cobrir despesas e ainda gerar lucro.
4. Lucro por ação (LPA)	$\frac{\text{Lucro disponível acionistas ord.}}{\text{Número de ações ordinárias}}$	Medida do lucro disponível para acionistas ordinários.
5. Índice de preço/lucro (P/L)	$\frac{\text{Preço mercado ação ordinária}}{\text{Lucro por ação}}$	Medida de previsão de desempenho futuro.
6. Fluxo de Caixa por ação	$\frac{\text{Lucro após IR + depreciação}}{\text{Número de ações ordinárias}}$	Medida de recursos disponíveis para custear atividades de custo elevado.
Índices de Liquidez		
1. Índice de Liquidez Corrente	$\frac{\text{Ativo Circulante}}{\text{Passivo Circulante}}$	Medida da capacidade da empresa em saldar suas dívidas no curto prazo.
2. Índice de Liquidez Seca	$\frac{(\text{Ativo Circulante} - \text{Estoques})}{\text{Passivo Circulante}}$	Medida da capacidade da empresa em saldar suas dívidas de curto prazo s/ estoques.
Índices de Alavancagem		
1. Índice de endividamento total	$\frac{\text{Exigível Total}}{\text{Ativo Total}}$	Medida do quanto das atividades de uma empresa foi financiado com endividamento.
2. Índice de endividamento sobre o PL	$\frac{\text{Exigível Total}}{\text{Patrimônio Líquido}}$	Medida do endividamento proporcionalmente ao PL.
3. Índice de Cobertura de juros	$\frac{\text{Lucro antes do juros e IR}}{\text{Despesa anual em juros}}$	Medidas de quanto os lucros podem cair e ainda permitir que paguem juros nas dívidas.
Índices de Atividade		
1. Giro de estoque	$\frac{\text{Custo dos produtos vendidos}}{\text{Estoque}}$	Medida da velocidade com que os estoques giram.
2. Giro total do constas a receber	$\frac{\text{Vendas anuais}}{\text{Contas a receber}}$	Medido do tempo médio para realizar seu crédito de vendas.
3. Prazo médio de recebimento	$\frac{\text{Contas a receber}}{\text{Vendas médias diárias}}$	Medida do tempo necessário para receber seus pagamentos após uma venda.

Quadro 4 – Índices de medição de desempenho econômico-financeiro

Fonte: Barney e Hesterly (2011, p. 13).

Para que os índices contábeis revelem o desempenho da empresa, deve-se compara-los aos índices de outras empresas do mesmo setor. Utilizando a análise de índices, é possível observar se a empresa apresenta um desempenho na média ou acima da média do setor. Quanto mais elevado o índice de desempenho maior será a competitividade da empresa, já as que apresentam índices de desempenho inferior a média do setor, são empresas que possuem desvantagens competitivas.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

A metodologia de pesquisa está relacionada ao processo aplicado ao desenvolvimento científica. Para Gentil (1996, p.16), “a pesquisa é um procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”.

Um trabalho científico necessita ser fundamentado em um referencial metodológico coerente, que oriente o desenvolvimento do processo de pesquisa. Desta forma, neste capítulo são apresentados os métodos aplicados para o desenvolvimento do estudo, partindo da caracterização da pesquisa.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

A pesquisa descritiva pode ser considerada como a base para as demais pesquisas, pois é embasada em materiais já publicados pertinentes ao tema estudado, a fim de formar uma visão de aspectos práticos do objeto de estudo.

A pesquisa qualitativa diz respeito aos estudos nos quais os dados são apresentados de forma verbal ou oral ou em forma de discurso. Para estes dados, a análise podem se compor das seguintes etapas: a) Organização e descrição dos dados; b) Redução dos dados (aspectos relevantes, itens mais importantes); c) Interpretação dos dados, sempre de acordo com os objetivos da pesquisa.

O presente estudo se caracteriza como uma pesquisa bibliográfica. Na delimitação desse estudo tem-se a abrangência do assunto pesquisado, o qual foi realizado através de pesquisas teóricas, relacionadas as áreas da Administração Financeira e Controladoria, para obtenção do resultado desejado. Conforme o Quadro 5, é possível identificar o delineamento da pesquisa:

Categoria	Técnicas
Quanto aos objetivos	Descritiva
Quanto a questão problema	Descritiva e teórica
Quanto aos procedimentos	Bibliográfica
Quanto a abordagem	Qualitativa

Quadro 5 – Planejamento da pesquisa

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto aos objetivos o estudo é caracterizado com base na pesquisa descritiva. Para Michel (2009, p. 44), “a pesquisa descritiva se propõe a verificar e

explicar problemas, fatos ou fenômenos da vida real, com a precisão possível, observando e fazendo relações, conexões, à luz da influência que o ambiente exerce sobre eles. Conforme Beuren (2013, p. 81) “o estudo descritivo exige do pesquisador uma delimitação precisa de técnicas, métodos, modelos e teorias que orientarão a coleta e interpretação de dados”.

Quanto à questão problema, o estudo é caracterizado pela pesquisa descritiva, teórica, com finalidade de descrever alternativas e técnicas para resolução do problema embasadas em teorias já existentes, fazendo-se uso de livros, artigos, teses, dissertações e trabalhos científicos. Para Borba (2004, p. 78), “a pesquisa teórica pura trata do desenvolvimento, confrontação crítica, síntese de modelos e formulações teóricas em que não está presente de modo sistemático a confrontação dos modelos com o mundo dos processos empíricos”.

Para Michel (2009, p. 40) a pesquisa bibliográfica quanto aos procedimentos tem como objetivo “auxiliar na definição de objetivos e levantar informações sobre o assunto de objeto de estudo [...], procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos, dispensando elaboração de hipóteses”. Segundo Beuren (2013, p. 86) “por ser de natureza teórica, a pesquisa bibliográfica é a parte obrigatória, da mesma forma como em outros tipos de pesquisa, haja vista que é por meio dela que tomamos conhecimento sobre produção científica existente”.

Para Richardson (1999, p. 80), a abordagem qualitativa utiliza-se dos “estudos que empregam uma metodologia qualitativa, podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interpretação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Segundo Denzin (2006, p. 23), “os pesquisadores qualitativos ressaltam a natureza socialmente construída da realidade, a íntima relação entre o pesquisador e o que é estudado, e as limitações situacionais que influenciam a investigação”.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS

Para Michel (2009, p. 64), “a coleta de dados ocorre após a definição clara e precisa do tema, problema, objetivos, revisão bibliográfica e identificação das categorias de análise”.

De acordo com Michel (2009, p.140) “as técnicas de coleta de dados são

instrumentos, os formulários, os roteiros que serão utilizados na busca e registro de dados. As técnicas devem ser adequadas aos métodos, pois os registros dos dados devem ser feitos de forma a permitir analisá-los melhor”.

Segundo Beuren (2013, p. 65), “a escolha do tipo de documento a ser consultado é feito com propósito de ampliar as informações sobre o objeto de interesse e em função de sua importância para a análise e interpretação dos dados”.

Os dados desta pesquisa compreendem fontes secundárias, extraídas de fontes teóricas, como livros, artigos, teses e dissertações, referências bibliográficas baseadas na tipologia de pesquisa.

3.3 FORMA DE ANÁLISE DE DADOS

Analisar dados significa trabalhar o material obtido no processo investigatório, ou seja, os questionários aplicados, os relatos das observações, os apontamentos do *checklist*, as transcrições das entrevistas realizadas e os transcritos da documentação das fontes primárias e secundárias (BEUREN, 2013, p. 136).

A análise de dados é realizada de forma sistemática. Deve-se primeiramente coletar dados, transformar em informações, analisar os resultados e transformar em ações. A forma e análise de dados adotada na pesquisa fundamentam-se em coleta de informações em material descritivo, sem realização de pesquisas de campo, tem abrangência do assunto pesquisado, o qual foi realizado através de pesquisas teóricas, relacionadas às áreas da Administração Financeira e Controladoria.

Para Gil (2002, p. 98), “a interpretação dos dados tem por objetivo a procura do sentido mais amplo das respostas, o que é feito mediante a ligação com outros conhecimentos já assimilados”. Conforme Beuren (2013, p. 136), consiste em “proceder à análise e à interpretação desses dados, cujo objetivo é organizar sistematicamente os dados de forma que possibilitem o fornecimento de respostas ao problema de investigação”.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo apresenta-se a descrição e análise dos resultados da pesquisa bibliográfica realizada para o desenvolvimento deste trabalho monográfico.

4.1 GESTÃO EFICIENTE

Uma empresa só consegue manter-se com uma boa administração, planejamento e controle. O gestor é a chave principal deste processo. Não pode ser apenas um executor de tarefas, é preciso deslocar os trabalhos operacionais para o campo da ação. Trabalhar com pessoas e por meio delas, com o objetivo de atingir as metas da organização e dos colaboradores que nela executam o serviço, é a finalidade da administração de uma empresa.

Knapik (2008, p. 116) explica que:

O mundo do trabalho exige profissionais altamente qualificados, portadores de competências técnicas e comportamentais que atendem as necessidades da organização na geração de criatividade, iniciativa e inovação.

Para garantir a excelência operacional, a empresa considera importante selecionar os melhores profissionais e definir as competências essenciais para a organização, a fim de garantir vantagem competitiva no mercado.

A importância da gestão eficiente no empreendimento estende-se em toda a estrutura hierárquica da empresa, desde o processo produtivo até o processo administrativo. Para que isso ocorra, as organizações incentivam as habilidades, contando com equipes comprometidas em desempenhar as suas tarefas, com base nas estratégias de otimização de recursos, treinamentos e trabalho em equipe.

Para Figueiredo e Caggiano (1997, p. 42), a função do gestor é:

Manipular os itens controláveis e assegurar que a empresa esteja preparada para enfrentar as mudanças nos itens não controláveis tirando vantagens das mudanças favoráveis e minimizando o impacto das mudanças desfavoráveis.

A alta concorrência, e as pressões globais forçam com que a necessidade pela excelência integrada em toda a organização seja crucial para a manutenção da

competitividade. Contudo, pode-se dizer que a excelência está ligada proporcionalmente às mudanças mercadológicas, uma vez que o mercado muda, surgem novas necessidades e expectativas a serem desenvolvidas. Um segundo fator que dificulta a busca pela excelência é a falha na percepção em mudanças, através das limitações nas operações especializadas.

Os conceitos e técnicas se aplicam à gestão eficiente quanto à excelência nas tomadas de decisão, utilizando de forma direta as informações a fim de conseguir melhores resultados para empresa. Dentro deste conceito, faz-se necessário definir excelência, sendo esta:

Grandes empresas parecem ter percebido de forma errada a mensagem a mensagem de que a excelência, uma vez que alcançada, dura para sempre. Não é verdade. A excelência, bem como a qualidade total e, eu diria como o marketing, é uma festa contínua (LAMBERT, 1996, p. 14).

As empresas estão em busca do conhecimento e da excelência no mercado. Sendo assim, estão cada vez mais exigentes e interessadas em pessoas que saibam usar suas habilidades e toda sua competência em favor do crescimento das mesmas.

As organizações buscam diariamente, mudanças e novos procedimentos em seus negócios, visando à maior competitividade, qualidade e abrangência da eficiência para alcançar a continuidade e lucratividade, através das metas e objetivos propostos pelas mesmas.

A gestão de uma organização é o resultado das solicitações do ambiente sobre a mesma e evolui de forma a possibilitar que as necessidades solicitadas, sejam atendidas, de forma a gestão de uma organização é algo evolutivo e modifica-se em função das demandas no tempo, impostas pelo ambiente a organização (SANTOS, 2003, p. 2).

Portanto, gerir eficientemente significa conhecer e aplicar os princípios que determinam a excelência organizacional, fator de sucesso para as empresas. A definição de gestão eficiente é gerir, controlar e coordenar de forma eficiente e racional, através da coleta de informações, a fim de aplica-las na tomada de decisões, visando o alcance dos objetivos e resultados da organização por meio da eficiência e eficácia.

Eficiência, segundo Catelli (1999, p. 64), "se refere ao processo pelo qual a organização maximiza seus fins com um mínimo de recursos". Eficácia, conforme

Gibson, Ivancevich e Donnelly (1988, p. 77), "é o grau segundo o qual as organizações atingem sua missão, metas e objetivos, dentro das restrições de recursos limitados".

4.2 CONTROLADORIA COMO VANTAGEM COMPETITIVA

O sucesso empresarial de uma empresa depende de uma variedade de fatores. Dentre eles, o controle interno de seus processos, suas estratégias de negócios, seus índices de desempenho, a gestão eficiente, as análises para tomadas de decisão, a administração, a controladoria de suas atividades, dentre outros. Quanto maior a força para desempenhar seus processos e atividades, melhores serão os resultados para seus clientes e seus acionistas. A excelência da força exercida deve estar ligada às habilidades e competências da organização.

Para Dutra (2007, p. 35), "os grandes avanços vieram quando começamos a utilizar, com maior ênfase, o conceito competências como entrega e agregação de valor, e a ele incorporamos conceitos complementares: o de complexidade e o de espaço ocupacional".

Segundo Bertaglia (2010, p. 461), "as organizações aprendem com as experiências práticas. Novas competências surgem quando os times começam a trabalhar conjuntamente". Como a economia sofre mudanças, também as habilidades necessárias sofrem alterações e discontinuidades.

As pressões globais exigem cada vez mais a necessidade da excelência organizacional, para manutenção da competitividade. Algumas organizações interpretam a excelência de forma errada, acreditam que uma vez alcançada, durará para sempre. Na verdade, a excelência é um processo constante, contínua. Contudo, a excelência refere-se ao fenômeno de constantes mudanças no mercado, surgindo novas expectativas e necessidades.

Segundo Dias (2005, p. 244), "a vantagem competitiva é, cada vez mais, fruto das capacidades de eficácia e eficiência com que uma organização administra todo o sistema".

Nesta seção discorre-se sobre conceitos da gestão eficiente, aspectos conceituais ligados a controladoria para vantagem competitiva, funções do *controller*, importância dos sistemas de informações e aplicabilidade da controladoria por meio da contabilidade.

4.3 CONTROLLER: PROFISSIONAL DA CONTROLADORIA

O empreendedorismo e a inovação vêm crescendo, tornando-se aliados. Atualmente, a alta competitividade no mercado exige cada vez mais das empresas diferenciais para destacar-se e manter-se competitiva. Com a evolução competitiva, criaram-se diversas dificuldades econômicas.

Pensando nisso, as organizações dos mais variados portes, passaram a se especializar nas análises econômico-financeiras, além de buscar profissionais com amplo conhecimento, com domínios em Administração de Empresas, Contabilidade, Economia, Estatística, dentre outras áreas das ciências sociais aplicadas.

Para Figueiredo e Caggiano (1997, p. 28), o papel *controller* é:

Gestor encarregado do departamento de Controladora; seu papel é, por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente.

O *controller* é o profissional responsável em exercer as funções da controladoria, tem como papel a manutenção e implementação integrada do sistema de informações. Desempenha função de controlador, auditor, consultor e conselheiro, executa atividade direta nas áreas da organização como membro da administração.

O executivo financeiro foi definido como membro da alta gerência, do Conselho de Administração de uma empresa, que exerce basicamente as funções de Tesouraria e/ou Controladoria (Yoshitake, 1984, p. 30). Conforme Ross e Westerfield (1995, p. 28), “a tarefa mais importante do administrador financeiro é criar valor a partir das atividades financeiras da empresa”.

O *controller* tem como perfil conhecer a organização como um todo, ser pró-ativo, eficaz, eficiente, hábil, ser parcial e honesto, flexível, criativo, persuasivo, comunicativo, racional, convincente, ter iniciativa, oportunista, persistente, visão-sistêmica e econômica, estar atualizado com as informações, voltado ao futuro, fornecer informações certas no tempo certo às pessoas certas, realizxar análises de desempenho, apresentar e avaliar resultados.

Segundo Nakagawa (1993, p. 13), a função do *controller* é:

O *controller* desempenha sua função de controle de maneira muito especial, isto é, ao organizar e reportar dados relevantes exerce uma força ou influência que induz os gerentes a tomarem decisões lógicas e consistentes com a missão e objetivos da empresa.

O *controller* tem como função exercer e desempenhar atividades da controladoria com eficiência, a fim de promover a eficácia organizacional, por meio da viabilização econômico-financeira, através do controle dos processos da organização. Para Figueiredo e Caggiano (1997, p. 29), os requisitos necessários para a função da controladoria, são:

- a) Apresentar bom conhecimento do ramo de atividade a qual a empresa está inserida;
- b) Ter conhecimento da história da empresa e uma identificação com seus objetivos, metas, suas políticas, seus problemas básicos e suas possíveis estratégias;
- c) Possuir habilidade para análise dos dados contábeis e estatísticos;
- d) Ter habilidade de expressar-se sobre o princípios contábeis e implicações fiscais que afetam o resultado empresarial.

A tarefa do *controller* é manter informados os executivos da empresa sobre as ações e tomadas de decisão a serem geridas, bem como trilhar novos caminhos a serem percorridos, através das propostas designadas no planejamento. Cabe ao *controller* manter-se atualizado, planejar, executar e controlar.

Para Salim (2011, p. 1) a ação do *controller* dentro da organização pode ser dividida da seguinte forma:

- a) Ação Orientadora, formular e recomendar normas para o funcionamento dos departamentos ou áreas, fazendo com que as políticas estabelecidas sejam claramente entendidas;
- b) Ação Corretiva, analisar a entrada de dados e informação, ou seja, corrigir os erros antes da elaboração dos relatórios;
- c) Ação Comparativa, supervisionar e elaborar relatórios baseados nos resultados atuais das operações, em comparação com o planejado;
- d) Ação Diretiva, dirigir atividades internas, de acordo com a política aprovada pela empresa, assessorar e dar suporte à alta administração.

Colaborar e proporcionar aos executivos os meios necessários e discutir amplamente os resultados, nos quais possam expor suas necessidades e ideias, para gestão eficiente da própria organização de negócio.

4.4 SISTEMAS DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS

Para Nakagawa (1993, p.23), “a empresa deve ser concebida como um sistema aberto, isso significa que ela se encontra em constante interação com todos os ambientes [...]”.

A informação pode ser conceituada como dados relevantes levantados, que permitem aos gestores a tomarem decisão. "Decisão é a escolha entre vários caminhos alternativos que levam a determinado resultado" (OLIVEIRA, 2007, p. 142). Interpretar e analisar resultados financeiros, a fim de garantir aos gestores o suporte ao processo de tomada de decisão, pode ocorrer por meio da avaliação dos dados, tendo como referência os objetivos da organização.

Para Figueiredo e Caggiano (1997, p. 34), "o propósito da informação é habilitar a organização a alcançar seus objetivos pelo uso eficiente dos recursos disponíveis nos quais se inserem".

Os sistemas de informações gerenciais são utilizados para gerir as informações para identificação de necessidades e problemas organizacionais, proporcionando organização dos dados e melhor controle, oferecendo alternativas de decisões para serem tomadas. Quanto maior for a complexidade interna da organização no ambiente em que ela atua, maior será o processo de decisão.

Com base nesses conceitos, o sistema de informações será responsável em gerar dados eficientes e eficazes, produzindo as informações válidas para o gestor. "Dado é qualquer elemento identificado em sua forma bruta, por si só não conduz à uma compreensão de determinado fato ou situação" (OLIVEIRA, 2002, p. 36).

O processo para realização dos sistemas de informações inicia-se pelo recolhimento de dados, que são tratados e transformados em informações, gerando ações para o processo decisório para atingimento dos resultados propostos, para controle e avaliação dos processos organizacionais e tomada de decisão. Verifica-se a interligação dos sistemas de informações ao processo decisório. Na Figura 3, pode-se observar o modelo de realização dos sistemas de informações.



Figura 3 – Modelo de Sistemas de Informações Gerenciais

Fonte: Oguchi (2009, p. 19).

Segundo Figueiredo e Caggiano (1997, p. 34), o modelo de informação tem como objetivo principal:

A adequação do sistema de informação ao processo decisório, fornecendo informações cujas tendências sejam levadas a decisões ótimas com relação ao resultado econômico, fazendo com que os gestores, entre várias alternativas, selecionem que otimizará o resultado.

O modelo exposto acima, é medido através do grau de necessidade dos gestores, deve fornecer informações eficientes para o uso de recursos disponíveis, conceder condições para o alcance da eficácia e avaliar o resultado e desempenho das áreas envolvidas.

Segundo Oguchi (2009, p. 21), o SIG pode trazer os seguintes benefícios:

- a) Redução dos custos das operações;
- b) Melhoria no acesso às informações, proporcionando relatórios mais precisos, eficazes e rápidos;
- c) Melhoria na produtividade;
- d) Melhoria nos serviços realizados e oferecidos;
- e) Melhoria na tomada de decisões, por meio do fornecimento de informações mais rápidas e precisas;
- f) Estímulo de maior interação dos tomadores de decisão;
- g) Fornecimento de melhores projeções dos efeitos de decisão;
- h) Melhoria na estrutura organizacional, para facilitar o fluxo de informações;
- i) Melhoria na estrutura do poder, proporcionando maior poder para aqueles que entendem e controlam o sistema;
- j) Redução do grau de centralização de decisões na empresa;
- k) Melhoria na adaptação da empresa para enfrentar os acontecimentos não previstos.

Com base nos conceitos e funções mencionadas anteriormente, pode-se afirmar que os sistemas de informações gerenciais são utilizados para identificar uma rede de sistemas e subsistemas, captação de informações, para realização do planejamento, gestão de recursos financeiros das operações realizadas, sendo capaz de gerar resultados claros e necessários para o processo decisório.

4.5 CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade gerencial “ênfatisa os conceitos e os procedimentos contábeis que são relevantes à preparação de relatórios para usuários internos da informação contábil” (JIAMBALVO, 2002, p. 1).

A controladoria pode ser aplicada como um princípio, órgão, criado no para o

aprimoramento da contabilidade tradicional. É responsável pela realização e atualização dos sistemas de informações, aplicando o controle gerencial, a fim de suprir as necessidades dos gestores, com informações úteis e rápidas na condução dos processos decisórios.

A meta da controladoria junto à contabilidade gerencial é fornecer dados e informações atualizadas, para a realização do planejamento, controle gerencial e tomada de decisão. O planejamento é fundamental para as empresas, pois é através dele que é possível trilhar as metas e objetivos para continuidade da organização. O controle é utilizado como método para avaliação de desempenho, é responsável por dar andamento e controle ao que foi proposto e designado no planejamento. A tomada de decisão é a parte integrante do processo de planejamento e controle, é responsável por designar novas ações a serem tomadas para suprir as necessidades da empresa.

Segundo Catelli (1999, p. 370), a controladoria é:

Ramo do conhecimento, apoiada a Teoria da contabilidade e numa visão multidisciplinar, é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelo de gestão econômica, que supram adequadamente as necessidades dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.

A contabilidade gerencial junto com a controladoria tem como objetivo coletar e fornecer elementos fundamentais para o alcance do sucesso empresarial, mediante ao acompanhamento de seus resultados.

A controladoria, enquanto ciência estuda o desempenho das aplicações contábeis, financeiras e econômicas das organizações, independente do tipo, tamanho ou ramo de atividade. Assim, a identificação do campo de aplicação da controladoria também pode ser medida através de diversas variáveis, como gestão de pessoas, gestão orçamentária, análise de índices financeiros, análise de investimentos, convergência contábil, simulação de negócios, gestão tributária, contabilidade de custos, economia e análise econômico-financeira.

Knapik (2009, p. 14) explica que “as pessoas são o alicerce da organização e utilizam suas habilidades, capacidades, experiências e conhecimento como ferramentas para conseguir e alcançar os resultados esperados pela empresa”.

O controle orçamentário pode ser realizado no curto, médio e longo prazo,

normalmente é utilizado na controladoria como diretriz para projetar os passos em que a organização deve prosseguir e auxiliar os gestores para que os objetivos organizacionais sejam atingidos. O processo orçamentário requer coordenação e controle, pode ser executado em qualquer área da organização, pela qual deseja projetar seu valor financeiro.

Deve ser executado e analisado com base no valor do custo para realização e seu retorno financeiro, geralmente é medido pela projeção de vendas do período estudado. Tung (2001, p. 115) explica que “o objetivo do controle orçamentário é mostrar como se pode chegar aos dados financeiros estimados antes de sobre elas exercer o controle real”. Conforme Yoshitake (1984, p. 133), o controle orçamentário é “um plano coordenado que identifica todos os requisitos de gastos de capital necessários para as operações da empresa”.

Os indicadores financeiros da matemática aplicada são muito utilizados na controladoria, para medir o desempenho da organização, são calculados através de suas demonstrações financeiras e, conseqüentemente, servem para informar se a empresa apresenta vantagem competitiva em relação às demais do mesmo setor.

São capazes de medir os índices de lucratividade, ou seja, seu retorno financeiro sobre o investimento total; índices de liquidez, ou seja, sua capacidade de honrar com suas obrigações e liquidar suas dívidas de curto prazo em relação ao seu ativo circulante; índices de alavancagem, ou seja, seu índice de endividamento relacionado aos bens e recebíveis da empresa; índice de atividade, média relacionada às atividades da empresa, como giro de estoque e giro de recebíveis.

Barney e Hesterly (2011, p. 12) explicam que:

Um modo de utilizar as demonstrações financeiras de uma empresa para medir sua vantagem competitiva é por meio de índices contábeis. Trata-se simplesmente de números retirados das demonstrações financeiras de uma empresa e trabalhados a fim de descrever vários aspectos do desempenho dela.

A análise de investimento é utilizada na controladoria como índice que mede os rendimentos obtidos por um investimento junto com o valor dele. Pode ser medido por diversos indicadores, como tempo de retorno (*payback*), tempo de retorno descontado, valor presente líquido, taxa interna de retorno, cujas informações podem ser pautadas nas demonstrações financeiras (BARNEY; HESTERLY, 2011).

O *payback* representa o período de tempo necessário, para recuperação do valor investido baseado nas entradas líquidas de caixa. Já o *payback* descontado, refere-se ao período de recuperação do valor inicial investido, com base no fluxo de caixa descontado. O VPL representa o valor presente em relação as entradas líquidas, descontando o valor presente das saídas, menos o custo de capital da empresa. TIR, refere-se a taxa de retorno sobre o investimento, está relacionada ao fluxo de saídas e entradas. A taxa de retorno do lucro bruto / vendas líquidas representa o quanto a empresa tem de lucro bruto em cima das vendas líquidas em determinado período. A taxa de retorno sobre investimento (ROI) refere-se à capacidade da empresa de gerar lucros, por meio de recursos próprios. A taxa de retorno sobre o Patrimônio Líquido (ROE) indica quanto a empresa teve de lucro para cada Real (R\$) de capital próprio investido (BARNEY; HESTERLY, 2011).

Para Yoshitake (1984, p. 261) a convergência é o método de “converter os ativos e passivos a preços históricos ou correntes, de modo a observar os princípios de contabilidade geralmente aceitos.

A simulação de negócios é utilizada na controladoria com o objetivo de treinar o participante no processo da abertura e rentabilidade de um determinado negócio empresarial. Não é considerado planejamento estratégico, trata-se apenas de um jogo teste que tem como atividades de rotinas de uma empresa. Cada rodada é realizada de acordo com as pressões mercadológicas, como, concorrentes, fornecedores, clientes, dentre outros, e cenários organizacionais para o planejamento e tomada de decisão. O objetivo é contextualizar a gestão de negócios, provar e alinhar o planejamento estratégico, praticar a liderança, trabalho em equipe e promover situações de conflito.

A gestão tributária é conceituada como o pagamento de tributos federais e refere-se aos impostos, contribuições, taxas, pagas no dia-a-dia. No Brasil, a arrecadação tributária está concentrada na produção de bens e serviços, sobre o consumo do PIS, ICMS, IOF, COFINS e IPI, e na arrecadação em relação ao patrimonial, concentra-se o IPVA, ITBI, IPTU e ITCMD. Tem como objetivo contribuir com a controladoria através da redução de custo, expansão organizacional, otimização e continuidade da empresa. A gestão tributária apresenta diversas vantagens, dentre elas, é possível alavancar o caixa da empresa, gerando maior resultado e melhor receita, promovendo a redução de desperdícios tributários e maior competitividade para a empresa.

A contabilidade de custos é essencial para a controladoria, é utilizada para medir os sacrifícios da organização, para obtenção de seus objetivos e tomada de decisão, ou seja, está relacionada ao valor que a empresa gasta para manter sua estrutura, independente da área ou departamento, para correções, análises e tomadas de decisão. A contabilidade de custos tem como propósito, mensurar resultados, auxiliar os gestores na tomada de decisão, participar e coordenar o que foi proposto no planejamento estratégico, auxiliar e aprimorar as operações e atividades da organização com excelência e controle.

Para Figueiredo e Caggiano (1997, p. 70), o custo também é utilizado:

Como revisão das decisões de planejamento, atuam como informação de feedback que validam aquelas decisões, ou contribuam no aprimoramento do processo orçamentário pelo exame das razões que conduziram a erros.

A economia é responsável por coletar dados estatísticos dos fatores econômicos e financeiros do país. Devido ao cenário da economia mundial, assumiu um papel fundamental para a controladoria, reduzir custos e aumentar a competitividade entre as empresas. O controle econômico organizacional é o processo estabelecido para alcançar vantagem competitiva através dos índices econômicos mundiais e análises de cenários, é possível avaliar o valor acrescido dos bens e serviços ao cliente, com o objetivo de atingir a satisfação dos gestores e promover a continuidade. A inflação é um dos índices mais discutidos em todo o mundo e tem sua origem na economia de mercado. Está ligada diretamente ao poder de compra do consumidor e no poder do Estado em controlá-la. Seus efeitos podem ser devastadores em uma economia fraca.

A análise econômico-financeira é utilizada na controladoria para a formação e controle da maximização dos retornos financeiros aplicados a organização, para o alcance da satisfação aos gestores e acionistas, a fim de garantir o maior índice de liquidez para a organização. Tem como finalidade projetar fundos de investimentos, elaborar planos de ação e fornecer informações necessárias para a tomada de decisão. A aplicação e práticas da análise econômico-financeira é calculada e medida através dos dados contábeis disponíveis em determinado período de tempo.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo evidenciam-se as conclusões da pesquisa bibliográfica e apresentam-se recomendações para futuras investigações sobre o tema.

5.1 CONCLUSÕES

O estudo objetivou identificar o papel da Controladoria na busca da eficiência dos processos gerenciais, para obtenção de competitividade. Com o intuito de identificar o papel da Controladoria na busca da eficiência dos controles gerenciais, para a obtenção de competitividade, foram desenvolvidos três objetivos específicos.

O primeiro desses objetivos foi identificar os elementos fundamentais para a competitividade organizacional. Desta maneira, constatou-se que as empresas que se mantêm competitivas no mercado, possuem sua estratégia de negócio e controles gerenciais bem delineada, sendo objetivados através de sua missão e valores, abordados através de indicadores de desempenho, como análises contábeis, econômicas e financeiras, dentre outras, ferramentas da Controladoria. Por isso, quanto maior for o controle da organização como um todo, maior será o número de informações coletadas, para possíveis tomadas de decisão, que nortearão a organização para o alcance de sua competitividade.

O segundo objetivo específico do presente estudo foi caracterizar os controles gerenciais que requerem o acompanhamento da controladoria. Desta forma, constatou-se que todos os controles gerenciais requerem acompanhamento da controladoria, uma vez que ambos estão ligados diretamente. São realizados para transformações de dados em informações, e informações em resultados, executados através de análises, variações, simulações, validações, dentre outras variáveis. Conclui-se que o controle gerencial tem como finalidade desenvolver ferramentas de desempenho constante, e uma vez bem exercido, levará a organização ao resultado final para a obtenção do sucesso empresarial.

O terceiro objetivo específico do estudo propôs apontar alternativas de melhoria para uma administração com eficiência por meio da controladoria. Desta forma constatou-se que há várias alternativas para melhorar a administração com eficiência. Para que haja eficiência organizacional, é fundamental a presença de um gestor eficiente, o *controller*, profissional capacitado, que possa exercer o papel de

controlador, auditor, consultor, executar e reforçar a excelência operacional, tomar decisões, a fim de utilizar informações diretas para alcançar os melhores resultados para a empresa. Utilizar sistemas de informações é outra alternativa de melhoria, com vistas à transformar dados em informações, informações em resultados, e resultados em tomada de decisões. Apresenta várias alternativas de eficiência organizacional, como redução de custos, melhorias na produtividade, e adaptação da empresa para enfrentar suas forças e fraquezas, além de fornecer informações para projeções de resultados para tomadas de decisão.

A aplicabilidade da controladoria por meio da contabilidade é mais uma alternativa de melhoria. Através dela é possível realizar o controle orçamentário, ou seja, fazer previsões de quanto a empresa possui em caixa para honrar com suas obrigações, fornece dados financeiros para possíveis tomadas de decisão. A simulação de negócios é importante, deve ser feita antes da abertura da empresa, através dela é possível trilhar um plano de negócios, delinear quais serão as estratégias que nortearão a rentabilidade da empresa.

Os indicadores financeiros também são ferramentas de eficiência organizacional. São calculados através das demonstrações financeiras e servem para informar se a empresa apresenta vantagem competitiva em relação as outras do mesmo setor. A análise de investimento é importante, pois através dela é possível calcular e delinear variações que mostraram se a aquisição de um determinado bem poderá trazer lucros ou prejuízos para a empresa.

A análise econômico-financeira é fundamental para a controladoria e excelência organizacional, através dela é possível medir os retornos financeiros aplicados na empresa para o alcance do lucro pretendido. A gestão de custos é essencial, é utilizada na organização para medir os seus sacrifícios para a obtenção de lucro, com comparativos de quanto a empresa possui de custos e despesas em relação as suas vendas. Quanto maior forem os custos e despesas em relação as suas vendas, pior será sua competitividade.

A economia é outra variável importante na análise da excelência organizacional, pois é através dela que são coletados os dados econômicos, financeiros e estatísticos de determinado país. Através dos índices econômicos mundiais é possível trilhar a análise de cenários e avaliar o valor acrescido dos bens e serviços. Cabe aos gestores manter-se sempre informados sobre a economia do país em que trabalham.

Conclui-se que para a obtenção da competitividade organizacional, faz-se necessário o uso da controladoria por meio de controles gerenciais, que nortearão as análises e as variáveis de desempenho. Esta pesquisa pode auxiliar as organizações em como manterem-se competitivas no mercado em relação às demais empresas do setor, utilizando-se do controle de seus processos por meio da controladoria, a fim de obter melhorias nas tomadas de decisão e assegurar o sucesso empresarial.

5.2 RECOMENDAÇÕES

Consideradas as limitações do estudo, apresentam-se recomendações para futuros trabalhos e pesquisas sobre o tema sobre o papel e importância da Controladoria para a eficiência nas organizações a fim de vislumbrar novos conceitos e técnicas para alcance do objetivo proposto.

Assim, recomenda-se: a) consultar autores internacionais e discutir temas relacionados a importância da controladoria para a administração de empresas; b) realizar estudo de caso com empresas que utilizam e/ou não utilizam a controladoria em seus processos gerenciais; c) realizar análises por indicadores dos resultados.

REFERÊNCIAS

- BARNEY, Jay B.; HESTERLY, William S. **Administração estratégica e vantagem competitiva: conceitos e casos**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.
- BERTAGLIA, Paulo Roberto. **Logística e gerenciamento da cadeia de abastecimento**. São Paulo: Saraiva 2010.
- BEUREN, Ilse M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2013.
- BORBA, Jason Tadeu. **Monografia para economia**. São Paulo: Saraiva, 2004.
- CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica-GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.
- DIAS, João Carlos Quaresma. **Logística global e macrologística**. Lisboa: Silabo, 2005.
- DUTRA, Joel Souza. **Competências: conceitos e instrumentos para a gestão de pessoas na empresa moderna**. São Paulo: Atlas, 2007.
- FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.
- GIBSON, James L.; IVANCEVICH, John M.; DONNELLY, James H. **Organizações: comportamento, estrutura e processos**. São Paulo: Atlas, 1988.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- JIAMBALVO, James. **Contabilidade Gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2002.
- KAY, John. **Fundamentos do sucesso empresarial: como as estratégias de negócios agregam valor**. Rio de Janeiro: Campus, 1996.
- KNAPIK, Janete. **Gestão de pessoas e talentos**. 2. ed. Curitiba: Ibpex, 2008.
- LAMBERT, Tom. **Ferramentas da administração: 50 técnicas para resolver os problemas diários da empresa**. São Paulo: Saraiva, 1996.
- MEGGINSON, Leon C.; MOSLEY, Donald C.; PIETRI JR, Paul H. **Administração: conceitos e aplicações**. 4. ed. São Paulo: Harbra, 1998.
- MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. São Paulo: Atlas, 2009.
- MOSIMANN, Clara Pellegrinello. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à Controladoria**. São Paulo: Atlas, 1993.

OGUCHI, Celso Eduardo. **Controladoria**. Curitiba: Faculdade Internacional de Curitiba – FACINTER, 2009.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROSS, Stephen A.; WESTERFIELD, Randolph W.; JAFFE, Jeffrey F. **Administração financeira**. São Paulo: Atlas, 1995.

SALIM, Samuel. **Controladoria**. Curitiba: Faculdade Internacional de Curitiba – FACINTER, 2011.

SANTOS, L. R. D. **Gestão da maturidade de processos essenciais: convergência para o futuro**. São Paulo: Fundação Getulio Vargas – Escola de Administração de Empresas, 2003.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática**. 9. ed. São Paulo: Edições Universidade-Empresa; Editora da Universidade de São Paulo, 2001.

YOSHITAKE, Mariano. Manual de controladoria financeira. **São Paulo: IOB, 1984.**