

LUCIANA ANDRÉIA BRANDALISE

**CONTROLADORIA E GESTÃO: A CONTROLADORIA COMO
INSTRUMENTO DE APOIO PARA A TOMADA DE DECISÕES
DA GESTÃO EMPRESARIAL**

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

Orientador: Professor Dr. Vicente Pacheco

CURITIBA

2007

RESUMO

Luciana, Brandalise. Controladoria e Gestão: a Controladoria como instrumento de apoio para a tomada de decisões da gestão empresarial. A presente pesquisa visa demonstrar a importância da controladoria para a gestão das empresas, sendo que a missão da controladoria é zelar pela continuidade das mesmas. O controller é o profissional da área que busca cumprir com essa tarefa, desenvolvendo um trabalho amplo dentro da organização. O mesmo deve ser um conhecedor profundo do ramo de atividade e dos objetivos da empresa, pois envolve-se com todas as áreas, fazendo um levantamento detalhado de todos os processos para poder colaborar com a gestão da empresa. O controller colabora analisando todos os processos e controles, criando ou aperfeiçoando conforme a necessidade. Através de uma análise rigorosa de todos os fatos, o controller emite sua opinião diante da gestão, demonstrando suas conclusões por meio de relatórios, análises e comparações. A gestão diante dessas conclusões define qual a decisão a ser tomada. Conforme já mencionado, a Controladoria participa de todos os processos da empresa, analisando custos, averiguando controles, exercendo influência efetiva na elaboração do orçamento e planejamento. O planejamento é o alicerce da empresa, portanto se mal elaborado traz consequências negativas, daí a importância do controller mais uma vez, o qual deve estar bem embasado, preparado para a participação em qualquer processo. Diante do mundo globalizado em que vivemos hoje, a contabilidade gerencial é uma necessidade para qualquer empresa, seja ela de pequeno, médio ou grande porte. Dentro desse contexto a Controladoria surgiu para atender as necessidades dos gestores das empresas em termos de informações úteis para a tomada de decisões. Por ser uma de suas principais atribuições a análise minuciosa de dados, a mesma fornece informações reais e precisas que auxiliam para um melhor desempenho e conseqüentemente a continuidade das empresas.

Palavras-Chave: Controladoria; Controller; Planejamento; Controle; Decisão.

RESUMO	2
1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS	5
1.1 TEMA.....	5
1.2 INTRODUÇÃO.....	5
1.3 DELIMITAÇÃO DO TEMA	6
1.4 PROBLEMA	6
1.5 JUSTIFICATIVA.....	6
1.6 OBJETIVOS GERAIS	7
1.7 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	7
1.8 METODOLOGIA.....	7
2 GESTÃO EMPRESARIAL	8
2.1 COMPONENTES DO MODELO DE GESTÃO.....	8
2.1.1 Crenças e Valores da Organização	8
2.1.2 Estabelecimento da Filosofia da Empresa.....	9
2.1.3 Missão da Empresa.....	9
2.1.4 Propósitos Básicos.....	9
2.2 MODELOS DE GESTÃO.....	10
2.2.1 Modelo de Gestão.....	10
2.2.2 Estilo de Gestão	10
2.2.3 Processo de Gestão	11
2.2.4 Modelo de Decisão	11
2.2.5 Processo de Tomada de Decisão	12
2.2.6 Modelo de Informação	12
2.2.7 Modelo de Mensuração	13
2.3 CONTROLADORIA.....	13
2.3.1 Missão da Controladoria.....	15
2.3.2 Controladoria como Órgão de Gestão Empresarial.....	15
2.3.3 Profissional da Controladoria.....	16
2.3.4 O Controller e seu Perfil Profissional.....	17
2.3.5 Principais Funções do Controller	22
3 PROCESSOS DE TOMADAS DE DECISÕES	25
3.1 PLANEJAMENTO.....	25
3.1.1 Planejamento Operacional.....	26
3.1.2 Planejamento Orçamentário	27
3.1.3 Planejamento de Longo Prazo x Planejamento Estratégico	28
3.1.4 Determinação dos Objetivos de Longo Prazo	29
3.1.5 Análise do Ambiente Externo e Interno	30
3.1.6 Estratégia	30
3.1.7 Planejamento Financeiro	31
4 CONTROLE	33
4.1 CONTROLES E CENTROS DE RESPONSABILIDADE	33
4.2 CONTROLES INTERNOS.....	34
4.2.1 Princípios de Controles Internos	36
4.2.2 Processo de Controles Internos	36
4.2.3 Ambiente de Controle.....	37
4.2.4 Avaliação e Gerenciamento dos Riscos	38
4.2.5 Atividades de Controle	39
4.2.6 Informação e Comunicação	40
4.2.7 Monitoramento	40
4.2.8 Sistema Integrado de Contabilidade e Controle Interno.....	41

5 CONCEITOS E DEFINIÇÕES DA CONTABILIDADE GERENCIAL	43
5.1 IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL	43
5.2 O EMPREENDEDOR E A CONTABILIDADE.....	45
5.3 IMPLEMENTAÇÃO DE UM MODELO DE CONTROLADORIA.....	46
6 CONCLUSÕES.....	48
BIBLIOGRAFIA	49

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

1.1 TEMA

Controladoria e gestão.

1.2 INTRODUÇÃO

A Controladoria designou o Controller para desenvolver a função de apoio a gestão das empresas. O Termo Controller foi incorporado a menos de três décadas, nos E.U.A e em toda a Europa, o qual chega em algumas empresas a subordinar os departamentos de contabilidade, tesouraria, contas a pagar a receber, cadastro e cobrança, processamento de dados, auditoria, jurídico, planejamento e orçamento, além de manter em funcionamento os controles internos, ou seja, o mesmo esta envolvido com todas as áreas das empresas, portanto a Controladoria desempenha um papel amplo dentro das organizações.

“Controller” palavra que serve para designar o executivo titular da Controladoria que tem a tarefa de controlar ou verificar todas as contas da empresa, desenvolver as atividades envolvendo planejamento, execução, controles e análises da performance da gestão, atende a demanda crescente de mais eficiência e controles sobre o capital investido, os riscos do negócio, a carga tributária incidente em cada segmento, os custos de produção, o valor agregado de cada produto, a qualidade do produto, as tendências e perspectivas do mercado, os lucros agregados aos sócios, o capital de giro próprio e de terceiros, os investimentos a curto e a longo prazo, a produtividade, a eficiência da produção, a ociosidade e as perdas da produção, os custos, volumes, vendas, os pontos de equilíbrio.

Propicia a alta direção, aos acionistas e ao mercado, com controles efetivos, rígidos, confiáveis e constantes, informações precisas para a tomada de decisão na empresa. Mantém a continuidade e a efetividade empresarial sustentada por decisões rápidas e objetivas, praticas e acertadas, tomadas com base em seus controles, recomendações e estudos rigorosos de casos. Com sua visão ampla e

generalista, o Controller influencia e assessora todos os outros departamentos da empresa, onde as informações são geradas e colocadas à disposição dos executivos para a tomada de decisão. Elabora mensalmente relatórios gerências complexos de análise da performance da gestão, por segmento, por setor e por produtos, recomendando e orientando quanto à execução dos processos de forma que salvasse o capital e atinja os objetivos corporativos.

1.3 DELIMITAÇÃO DO TEMA

A controladoria como instrumento de apoio para a tomada de decisões da gestão empresarial.

1.4 PROBLEMA

De que forma a Controladoria pode auxiliar os gestores das empresas?

Por que as empresas necessitam de um controle eficiente e eficaz?

Controladoria como apoio às diversas formas de gestão das empresas.

1.5 JUSTIFICATIVA

É comum as empresas tomarem decisões sem apoio que as oriente qual o melhor caminho a seguir em determinados momentos. Muitas empresas simplesmente não possuem controles e procedimentos capazes de fornecer dados confiáveis para os gestores, os quais decidem baseados em informações incompletas que impacta significativamente no resultado e na continuidade das empresas.

É muito importante que os empresários, gestores das empresas, sejam elas de pequeno, médio ou grande porte tenham consciência da importância da Controladoria dentro das mesmas.

Controladoria é sinônimo de planejamento e controle, sem os quais as empresas não sobrevivem.

1.6 OBJETIVOS GERAIS

Demonstrar a importância da Controladoria para a gestão de todas as áreas das empresas.

1.7 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Os Objetivos Específicos do presente Projeto de Pesquisa são:

- Demonstrar porque as empresas necessitam da Controladoria;
- Demonstrar as principais funções do Controller;
- Demonstrar o auxílio da Controladoria no processo de tomada de decisões;
- Demonstrar a importância do processo de controle interno;
- Demonstrar a influência positiva aos gestores das empresas.

1.8 METODOLOGIA

A metodologia a ser adotada para a apresentação da presente pesquisa será de leitura de diversas obras sobre o assunto visando apresentar uma completa fundamentação teórica, sobre o assunto, divididos em capítulos, destacando-se:

- Controladoria e gestão;
- Funções do Controller;
- Processo de tomada de decisão;
- Planejamento;
- Controle;
- Avaliação de desempenho;

A pesquisa terá cunho explicativo, a fim de facilitar o esclarecimento da problemática apresentada.

A pesquisa será bibliográfica, com base em livros, periódicos e sites, pois muitos conteúdos a serem apresentados e estudados exigem uma leitura, revisão e explicação de termos técnicos, os quais estão apresentados nessa fonte. Essa pesquisa teórica será fundamental para explicar a metodologia a ser aplicada para atingir o objetivo principal deste estudo.

2 GESTÃO EMPRESARIAL

Diante do mundo globalizado em que vivemos hoje, onde a economia sofreu profundas mudanças, as organizações foram impactadas tanto em seu ambiente de relações externas como internas, tendo que se adequar a práticas novas e melhores de gestão.

A competitividade dos negócios e as mudanças nos diversos ambientes das empresas exigem a maximização do desempenho e do controle empresarial. Nesse sentido, a Controladoria exerce papel preponderante na empresa, apoiando os gestores no planejamento e controle de gestão, através da manutenção de um amplo sistema de informações.

Para auxiliar no entendimento do processo de planejamento e controle a controladoria desenvolveu a visão do modelo de gestão, o qual permite identificar as características da empresa bem como a razão de sua existência.

Os princípios básicos de uma organização são definidos através do modelo de gestão, o qual orienta os gestores nos processos de planejamento, controle e tomada de decisões, garantindo a sua continuidade.

2.1 COMPONENTES DO MODELO DE GESTÃO

2.1.1 Crenças e Valores da Organização

O modelo de gestão das empresas está ligado com as crenças e valores que a mesma segue, os quais normalmente originam dos fundadores/proprietários. As crenças e valores são espelhados pela forma como as empresas interagem com alguns fatores, tais como, meio ambiente, qualidade, relacionamento com clientes e fornecedores, respeito com os funcionários, responsabilidade com a comunidade, entre outros.

As crenças influenciam todas as operações futuras da empresa e trazem reflexos em todos os níveis, elas determinam toda estrutura organizacional das entidades.

2.1.2 Estabelecimento da Filosofia da Empresa

A filosofia de cada entidade é definida conforme as crenças e valores individuais de seus sócios e administradores. Cada um segue o que acredita ser o melhor para alcançar os objetivos do seu negócio.

Nem sempre a empresa declara sua filosofia de negócio de uma forma clara para conhecimento de seus gerentes, empregados e demais interessados, mas a mesma deveria ser explicitada claramente.

2.1.3 Missão da Empresa

Segundo CAGGIANO e FIGUEIREDO (1997,p.24),

“Missão é a finalidade, objetivo ou propósito básico e permanente da existência da empresa, esta sempre ligada ao oferecimento de produtos e serviços para satisfação das necessidades do consumidor, é a razão de ser da empresa”.

2.1.4 Propósitos Básicos

Representam o resultado esperado pelo cumprimento da missão da empresa. Uma entidade preocupada com a questão ecológica espera o reconhecimento da sociedade por seu respeito e proteção ao meio ambiente, outra que valoriza o quadro de pessoal espera ter seus funcionários motivados, engajados no cumprimento da missão que foi definida.

Qualquer empresa com fins lucrativos tem como um de seus propósitos básicos obter uma lucratividade satisfatória. Só que grande parte das empresas não divulgam esse objetivo.

A empresa que declara sua filosofia favorece a eficácia de sua gestão que junto a outras condições chega ao alcance de um clima gerencial altamente produtivo e eficaz .

2.2 MODELOS DE GESTÃO

A empresa busca definir modelos de gestão que conduzam ao cumprimento de sua missão.

2.2.1 Modelo de Gestão

Cada empresa tem suas características de administração, onde observa-se diferentes preocupações em relação aos elementos e variáveis empresariais.

As crenças, valores, convicções dos empreendedores é que determinam o modelo de gestão de cada empresa, portanto, os diferentes enfoques dados ao processo de planejamento e controle provem dos princípios básicos de cada empresário.

Segundo CAGGIANO e FIGUEIREDO (1997,p.30),

"Modelo de gestão é um conjunto de princípios decorrentes de crenças específicas e traduzem o conjunto de idéias, crenças e valores dos principais executivos, impactando assim todos os demais subsistemas empresariais, é um grande modelo de controle".

Um dos princípios básicos da gestão é uma clara definição de seu modelo de gestão e a integração deste com os modelos de decisão, informação e mensuração.

2.2.2 Estilo de Gestão

É o modo como a autoridade será distribuída, como será exercido o controle. O estilo de gestão adotado determina a natureza da estrutura organizacional. Podemos encontrar três estilos de gestão, participativa, centralizada, estatizada.

O estilo de gestão participativo é o mais apropriado quando são adotados conceitos modernos de gestão. O aumento da quantidade e complexidade das operações quando a atividade empresarial atinge certo nível faz com que a delegação deixe de ser uma opção para se tornar uma necessidade.

Na delegação de autoridade existem algumas questões a serem levadas em consideração, tais como: minimização da incerteza, eficácia dos gestores, controle, otimização do tempo dos executivos principais da empresa.

As empresas descentralizadas são organizadas em diferentes centros de responsabilidade, os quais podem ser classificados como: centro de custo, centro de lucro, centro de investimento.

2.2.3 Processo de Gestão

As atividades desenvolvidas na empresa visam atingir os objetivos e resultados específicos, para isso elas devem ser planejadas e controladas.

Conforme CAGGIANO e FIGUEIREDO (1997,p.32), "o processo de gestão serve de suporte ao processo de tomada de decisão e realiza-se por meio do planejamento estratégico, planejamento operacional, programação, execução e controle".

Planejamento estratégico representa em termos de futuro, o que a entidade vai fazer e como vão ser utilizados seus recursos para fins de alcançar os objetivos e metas da corporação.

Planejamento Operacional, segundo AMARU, "consiste na previsão dos meios e recursos que deverão ser utilizados para possibilitar a realização de um objetivo".

Programação é a distribuição de uma seqüência de atividades ao longo de um período de tempo.

Controle é a ação necessária para verificar se os objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo atendidos.

2.2.4 Modelo de Decisão

É um molde para escolher a alternativa a ser objetivada. Para alcançar os objetivos da empresa, é necessário definir modelos eficazes para a otimização da decisão.

As decisões podem ser estratégicas, operacionais e administrativas e para cada uma delas existe um modelo, o qual deve estar ligado ao modelo de planejamento, execução e controle.

De acordo com CATELLI (1999,p.123 e 124),

“O modelo de decisão, garante a consistência em todas as decisões tomadas por cada gestor no sentido de contribuir para a otimização do resultado econômico e do cumprimento da missão, visto que é um:

- modelo voltado para fornecer informações quanto ao resultado econômico, mensurado da forma mais correta possível, sobre as diversas alternativas de ação, leva o gestor a identificar todas as variáveis relevantes para o processo de tomada de decisão, assim como a elaborar as melhores alternativas para alcançar o resultado planejado;
- modelo voltado para a otimização dos resultados faz com que os gestores tomem decisões conforme um plano previamente concebido, pelo qual são integrados e coordenados, em benefício de toda a empresa, os interesses conflitantes das diversas áreas;
- modelo voltado para a otimização dos resultados permite a aplicação dos conceitos de eficiência e eficácia”.

2.2.5 Processo de Tomada de Decisão

Segundo CAGGIANO e FIGUEIREDO (1997,p.33 e 34)

"O processo de tomada de decisão é uma seqüência de etapas que expressam a racionalidade com a qual os gestores buscam soluções ótimas para os problemas da empresa.

Para a tomada de decisão percorre-se alguns passos: definição do problema, obtenção dos fatos, formulação das alternativas, ponderação de decisão, decisão”.

2.2.6 Modelo de Informação

A informação serve para habilitar a organização a alcançar seus objetivos pelo uso eficiente dos recursos disponíveis.

O modelo de informação tem como objetivo principal à adequação do sistema de informação ao processo decisório, fornecendo informações cujas tendências sejam levar a decisões ótimas com relação ao resultado econômico, fazendo com

que os gestores selecionem a melhor alternativa que otimizara o resultado: reduzindo custos, aumentando receitas, aumentando lucro, aumentando eficiência e eficácia.

2.2.7 Modelo de Mensuração

É uma proposta conceitual que visa expressar em forma de padrão as metas já claramente definidas em relação as quais as decisões serão tomadas.

São modelos matemáticos para determinar o valor das transações.

O objeto a ser mensurado depende do modelo de decisão para o qual se propõe.

As etapas para o modelo de mensuração são as seguintes:

- Identificar o tipo de decisão a ser tomada;
- Identificar o sistema relacional empírico;
- Identificar a característica de interesse da medição;
- Identificar a unidade de mensuração;
- Definir a base conceitual;
- Identificar o sistema relacional numérico;
- Identificar o sistema à luz da adequação da informação.

2.3 CONTROLADORIA

De acordo com MOSSIMAN, ALVES e FISCH APUD FIGUEIREO e CAGGIANO (1997, p.26)

“A Controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos a gestão econômica. Pode ser visualizada sob dois enfoques:
a) como um órgão administrativo com uma missão, função e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa;
b) como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências”.

A controladoria surgiu para atender a separação entre a função contábil e a função financeira, a qual ocorreu para atender os novos aspectos que envolvem as empresas hoje. Para se adequarem ao mundo globalizado, as empresas passaram por muitas mudanças, as mesmas passaram a se preocupar com um modelo de gestão eficaz e eficiente para atingir os objetivos e se manter no mercado. Isso decorre das exigências impostas pelo mercado, pelo fisco, pela concorrência, clientes, empregados, fornecedores, onde a empresa para manter-se viva precisa de novas estratégias.

A Controladoria serve como órgão de observação e controle da cúpula administrativa. É ela que fornece os dados e informações, que planeja e pesquisa, visando sempre mostrar à cúpula os pontos de estrangulamento presentes e futuros que podem colocar em risco ou reduzir a rentabilidade da empresa.

O profissional da Controladoria tem experiência e conhecimento nas áreas financeiras, contábil e administrativa, mas também precisa conhecer marketing, economia e, principalmente, estar acompanhando o mercado, seus concorrentes locais e externos, além de estar constantemente criticando o seu próprio negócio.

O Controller é responsável por reunir, analisar, conferir e preparar registros financeiros e contábeis, controlando os diversos setores da empresa, como pagamentos, recebimentos, produção, parte comercial, e verificando a implementação de uma política econômica na empresa. Atua como controlador, analisando e verificando se as informações da contabilidade, custos, orçamentos estão de acordo com os sistemas gerais da contabilidade. Prepara e analisa relatórios com a saúde financeira da empresa, controla gastos específicos para adequação ao orçamento, prepara documentos relativos aos pagamentos de impostos, tributos e contas.

A tarefa da Controladoria requer a aplicação de princípios sadios, os quais abrangem todas as atividades empresariais, desde o planejamento inicial até a obtenção do resultado final. Por planejamento entende-se que o Controller deve medir as possibilidades de uma empresa, perante as realidades externas, para fixar objetivos, estabelecer políticas básicas, elaborar o organograma com responsabilidades definidas para cada posição dentro da organização, estabelecer padrões de controle, desenvolver métodos eficientes de comunicação e manter um sistema adequado de relatórios. O trabalho exige atualização permanente no que se

refere à legislação tributária e fiscal, bem como acompanhamento dos altos e baixos da economia. É um trabalho que exige muita concentração, detalhamento, boa memória, minúcia e organização.

É a partir da controladoria de uma empresa que são geradas as informações que vão servir de base para a tomada de decisão estratégica. Normalmente, esse profissional é formado em Contabilidade, mas também pode ser oriundo dos cursos de Economia e Administração.

2.3.1 Missão da Controladoria

Segundo CAGGIANO e FIGUEIREDO (1997,p.26) "a missão da Controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global."

2.3.2 Controladoria como Órgão de Gestão Empresarial

De acordo com CAGGIANO e FIGUEIREDO (1997,p.27) "a controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores na busca da eficácia gerencial."

As principais funções da Controladoria são:

- **Planejamento:** a controladoria deve estabelecer um plano integrado conforme as operações da empresa, tanto a curto como a longo prazo, revisando-o sempre e informando a administração de uma forma clara e objetiva para que possa contribuir na tomada de decisões.
- **Informação:** preparar e analisar os dados e resultados da empresa para auxiliar os gestores na tomada de decisão, preparar informações para atender acionistas, governo, fisco, clientes.
- **Controle:** manter controles que permitam avaliar os dados, revisando os padrões de avaliação de desempenho para que os padrões estabelecidos possam ser confrontados com o resultado real da empresa.

- **Contabilidade:** manter um bom sistema de contabilidade geral e de custos em todos os níveis da empresa de acordo com as normas e princípios contábeis e com finalidade de controle interno e preparar demonstrações financeiras externas de acordo com a exigência do governo.

A Controladoria ainda desenvolve outras várias funções necessárias ao bom andamento das atividades da empresa com o intuito de colaborar com os gestores nos processos de decisões para o alcance de melhores resultados.

Mantém relatórios, auxilia nas negociações fiscais, mantém um bom relacionamento com auditores internos e externos, enfim, envolve-se com todas as áreas da empresa, implantando, mantendo, supervisionando todas as atividades da mesma.

2.3.3 Profissional da Controladoria

Os profissionais que atuam nessa área necessitam ter conhecimento e domínio de outras áreas, tais como, administração, economia, informática etc.

O Controller é o gestor encarregado do departamento de Controladoria. Seu papel é zelar pela continuidade da empresa, através de um sistema eficiente de informações. O mesmo tem como tarefa manter o executivo principal da empresa informado sobre os rumos que ela deve tomar, aonde pode ir e quais os caminhos que devem ser seguidos.

Existem alguns requisitos necessários para o desempenho da função da Controladoria, entre os quais destacam-se:

- conhecimento do ramo de atividade da empresa;
- conhecimento da história da empresa e uma identificação com seus objetivos, suas metas e suas políticas;
- habilidade para analisar dados contábeis e estatísticos
- habilidade de saber comunicar-se oralmente e por escrito e amplo conhecimento dos princípios contábeis e das implicações fiscais que afetam o resultado empresarial.

HECKERT e WILSON estabelecem alguns princípios que devem nortear o trabalho do controller: Iniciativa, visão econômica, comunicação racional, síntese, visão voltada para o futuro, oportunidade, persistência, cooperação, imparcialidade, persuasão, consciência de suas próprias limitações.

2.3.4 O Controller e seu Perfil Profissional¹

O profissional da área de Controladoria necessita de alguns requisitos básicos para desempenhar suas funções, entre os quais:

1- Liderança

- O Controller deve estudar os fundamentos que norteiam a criatividade e estimular a exploração do que há ao redor de si próprio e do seu interior. Aprender a ser capaz de evitar o desperdício de tempo, por meio do raciocínio logicamente desenvolvido, exercitando o seu cérebro por intermédio de técnica do mapa mental. Para bem desenvolver a sua criatividade a liderança e a capacidade de diagnóstico para solucionar os problemas da administração, através de exposição e análise de conceitos básicos de organização.
- Deve ter o conhecimento que uma pessoa, trabalhando, encontra alguma dificuldade em coordenar pessoas e tarefas, colocar em uma seqüência lógica, dar prioridade ao que é mais relevante. E se forem 50 ou 100 pessoas então? Nesses casos os problemas se agravam e o gerenciamento eficaz torna-se indispensável. E aquele que, esta ocupando um posto de autoridade, deve buscar dar a necessária direção e apoio ao trabalho do grupo, para que todos os objetivos planejados sejam alcançados com a máxima produtividade.

2- Tecnologia da Informação

- O Controller deve capacitar-se no uso dos principais e mais modernos recursos de informática disponíveis no mercado para a efetivação dos processos organizacionais, visando à modernidade profissional e organizacional necessária para dar suporte a tecnologia da informação deve ser um profissional de

¹ Raphael, David – Artigos e Resenhas – Portal da Controladoria – As Características do Controller

formação criativa, crítico e reflexivo, capaz de agregar valor as suas funções. Deve avaliar os sistemas de informação, definir os sistemas de custos, métodos de custeio baseados em considerações estratégicas e na visão processual (softwares);

- Deve estar capacitado a desenvolver ou orientar o desenvolvimento de sistemas de informação baseado na integração das áreas de Controladoria e de Softwares, para controle orçamentário com simulações e jogos da empresa.
- Deverá ter a informática como ferramenta de administração moderna, ambientes gráficos, sistemas integrados, multi-usuários, compartilhamento de dados em rede e disponibilização de via internet.
- Se não souber operacionalizar os programas de qualidade e padrões de produção Kaizen, Iso, Just in Time, Kambá, TQC. etc., ao menos deverá conhecê-los,
- Na área da informática deverá buscar sempre a modernidade e sua interação com as áreas usuárias e unidades de negócios. Como usuário deverá interagir na busca de sistemas de informações adequados e que permitam uma perfeita integração dos sistemas já existentes. Deverá estar sempre fazendo prospecção das tecnologias de ponta disponíveis no mercado voltadas para a administração das informações.

3- Planejamento Estratégico

- Deverá compreender a dinâmica de gerir estrategicamente empresas e sistemas dentro de um contexto altamente competitivo. E ser capaz de desenvolver cenários a partir da análise de informações de natureza econômica, de forma a elaborar o planejamento estratégico da sua organização.
- Ter o planejamento financeiro como ferramenta de alavancagem do desenvolvimento empresarial. E procurar desenvolver um modelo conceitual de planejamento integrado.
- Deverá ter a compreensão do ambiente competitivo da organização e orientar as decisões estratégicas de posicionamento tendo por base uma ou mais vantagens diferenciadas. Ao nível de administração de cúpula, deverá procurar integrar os conhecimentos técnicos adquiridos pelos participantes, nas várias áreas funcionais da empresa.

- Deve estar sempre a desenvolver cenários alternativos e análise dos recursos empresariais, adequando posteriormente estruturas e processos administrativos às estratégias adotadas.

4- Orçamento

- Deverá estudar sempre as diversas variáveis que envolvem os aspectos financeiros e econômicos da organização por meio das técnicas de elaboração do orçamento empresarial. E elaboração do orçamento operacional departamental integrado, produção, vendas e administração.
- Deverá desenvolver um programa orçamentário global. Com a integração dos módulos orçamentários. Com a definição de unidades gerências de medição e controle.
- Deverá desenvolver o orçamento variável. De investimento e de caixa
- Deverá desenvolver acompanhamentos do orçamento e o Planejamento estratégico.

5- Auditoria externa e interna

- O controller deve tomar providencias para que as informações preparadas pela entidade sigam os procedimentos específicos que propiciem A Auditoria externa verificar foram apuradas em conformidade com controles internos adequados e estão suportadas por documentação adequada. Esses Procedimentos, portanto, devem levar em consideração, dentre outros fatores, a avaliação dos controles internos da entidade, em especial, aqueles diretamente relacionados à obtenção de informações que serão objeto de exame.
- Deverá criar por meio do sistema de auditoria interna, no seu embasamento teórico, operacional, com a função de fiscalização e assessoramento das atividades gerais da empresa, etapa superior e final dos sistemas de controles internos para propiciar melhores condições de eficácia à auditoria que está sujeita a entidade. Dentro dos novos desafios das inovações tecnológicas voltadas para verificação da conformidade entre as ações e o que foi determinado pela alta direção da entidade.
- As atividades da auditoria interna terão jurisdição sobre todos os setores da empresa.

6- A contabilidade e a gestão por resultados

- Deverá desenvolver a compreensão da contabilidade como sistema de informação, para a tomada de decisão de investimento e resultado operacional; decisões de financiamento, estrutura de capital e avaliação da empresa. Através das análises dos demonstrativos contábeis, balanço patrimonial, demonstração de resultados, equivalência patrimonial, origem e aplicações de recursos, mutações do patrimônio líquido, notas explicativas. Princípios e convenções. E apurações mensais de resultados.
- Deverá otimizar contabilidade através da sua integração com sistemas auxiliares. E os conceitos de balanço consolidado e tradução para moeda estrangeira FASB 52.

7- Inserção em médias e pequenas empresas

- Deverá desenvolver modelos de análise setorial para possibilitar a sua aplicabilidade em empresas pequenas e de médio porte.

8- Análise gerencial de custos, preços e resultados

- Devera possuir uma visão global da análise financeira da empresa, tomando como exemplos casos do universo empresarial nacional, e considerando os tópicos que serão necessários para a compressão dessa realidade empresarial, e tomada de decisão. Em qualquer empresa, uma administração financeira ágil e confiável constitui elemento indispensável ao planejamento, controle e análise do desempenho global de suas atividades. As análises dos componentes de custos, produtos e serviços. Apuração da contribuição marginal econômica e financeira. O efeito dos impostos e dos custos financeiros no fluxo de caixa do produto e da operação. O tratamento dos custos fixos no produto ou serviço. A determinação do resultado efetivo.
- Deverá conhecer o conceito ABC de análise de custos. Os direcionadores de custos. A integração de custos com os aspectos orçamentários. Custo, volume e resultado.
- Deverá ser um gerenciador de custos, preços e resultados em uma economia estável e mercado competitivo.

9- Impostos diretos

- Deverá estar atualizado com o regime de apuração e cálculo do imposto de renda pessoa jurídica a contribuição social sobre o lucro, rendimentos e ganhos de capital. Pis e Cofins sobre o faturamento, Tributação dos lucros auferidos no exterior e no Brasil por não residentes, Remuneração sobre o capital próprio e estrutura de capital da empresa.
- Desenvolver o planejamento tributário

10- Impostos indiretos

- Deverá planejar a administração fiscal das operações industriais, mercantis e de prestação de serviços com vistas à economia de impostos indiretos (ICMS, IPI, ISS) e impostos em geral.
Racionalização de procedimentos de planejamento tributário; legislação, problemas legais pertinentes.

11- Gestão de recursos humanos

- Deverá dar toda atenção ao comportamento humano da empresa, tanto do ponto de vista teórico quanto prático, estudando a empresa como um todo, com suas decisões básicas, suas diretrizes e planejamento. O principal enfoque através do qual serão vistos esses tópicos é o do comportamento organizacional.
- Desenvolver uma política de cargos e salários.
- Desenvolver um bom plano de benefícios.
- Buscar a eficácia dos programas de recrutamento, seleção e admissão.
- Acompanhar os programas de treinamento e planos de carreira

12- Gestão do caixa

- É através da gestão do caixa que conseguira dimensionar as necessidades de capital de giro da empresa, fundamental para o planejamento, para gerir os processos de contas a pagar e a receber, como planejar e controlar o caixa, como usar o capital de terceiros para alavancar o crescimento da empresa, controlar as aplicações de fundos.

2.3.5 Principais Funções do Controller

Ele é o executivo de administração, normas, controles, metas, objetivos, orçamentos, planejamento, contabilidade, finanças e informática. Sua principal função é colher, interpretar e gerar informações que possam ser usadas na formulação e execução da política empresarial com eficiência e eficácia.

Deve ter a capacidade de antever problemas nos diferentes departamentos da empresa e se antecipar a eles propiciando os elementos para as devidas soluções.

Fornecer a Gerência Executiva as informações na linguagem dos executivos de primeira linha. Tais informações podem variar desde complicadas tabelas estatísticas de vendas e de mercados a balanços e rentabilidade projetados para o futuro.²

Tem que estar com os olhos sempre voltados para o presente e o futuro, pois as perdas do passado não podem e não devem mais ser controladas. Mais deve ser capaz de analisar estes mesmos resultados para corrigir erros e distorções para o presente e o futuro, tirando todas as lições possíveis destes fatos.

Como homem de informações deverá estar capacitado a emitir relatórios e pareceres sempre que necessário. Pois as mudanças do mundo globalizado, e a nova estrutura econômica do mundo moderno, onde os ganhos não mais surgem das aplicações financeiras de curto prazo, mais sim do objeto (negócio) da exploração empresarial e da perfeita administração do custo – volume – lucro.

Os resultados do mês anterior deverão estar prontos para serem usados, logo na primeira semana do mês subsequente, como fonte de planejamento. As variações de preços, gastos e custos, serão apuradas e comentadas, explicadas para que possam ser tomadas as medidas necessárias imediatamente, antes de se passarem uma semana de negócios, enquanto ainda temos lembranças e sensibilidade dos números.

Deve ser um executivo estudioso e apaixonado pelo processo científico. Deve insistentemente desenvolver estudos e interpretações de todas as áreas controladas, procurando sempre aprimorar os controles e procurar reduzir a zero as perdas de tempo, matérias primas, insumos, produtos e capital.

² Raphael, David – Portal da Controladoria – Artigos e Resenhas – As Características do Controller

Deverá ser sempre um formador de opinião, de discípulos e um conselheiro de seus pares e subordinados. Com os seus estudos deverá sempre procurar ajudar a corrigir os pontos fracos dos outros setores da organização, deverá ser sempre um ponto de aglutinação entre os outros gerentes, deverá sugerir melhorias nos outros departamentos conforme necessidades, e estar sempre pronto a colaborar, dando seu auxílio para o bom desempenho e o bem estar de toda a corporação.

Deverá ser ético e imparcial. Faz parte de sua função avaliar a performance de todos os departamentos da empresa, e nessa tarefa deverá ser honesto. Imparcial, e ter um elevado censo crítico, moral e ético.

Tem que ter a capacidade de vender as suas idéias aos demais executivos da organização e sempre que possível apresentar métodos de fácil compreensão para execução e melhorias dos processos. O bom e perfeito relacionamento com seus pares farão o diferencial, que refletirão não só no dia a dia da organização como no próprio balanço de resultados.

Os gerentes de Controladoria desempenham as diversas funções, de diferentes modos. Muitas tarefas não chegam nem a ser gerenciais, algumas são técnicas e pessoais, sendo que nessas, ele atua como um profissional que não esteja no comando. As tarefas de comando desempenhadas são quatro: planejamento, organização, direção e controle.

- Planejar: É antecipar problemas e oportunidades, traçando estratégias para lidar eficientemente com os problemas e aproveitar as oportunidades. Essa é a essência do planejamento. O gerente precisa ter um pé no presente, outro no futuro e ter a coragem de tomar decisões que levam à mudança e ao futuro pretendido. Ele não pode concentrar-se apenas em fazer bem as coisas do dia-a-dia. Isso seria acomodação, passividade, imobilidade o que no dia de hoje é fatal para qualquer carreira. Ele deve fazer acontecer.
- Organizar: É definir papéis, pessoas e processos. Quais são as tarefas fundamentais para o bom funcionamento de determinada área ou da empresa? Quem é a pessoa mais certa para cada uma delas? Quais são os processos a serem executados - e como devem ser executados? Quais normas são úteis? Essas são algumas perguntas básicas da tarefa de organizar. O produto final dessa tarefa é uma organização, um aparato formal que leve um grupo a realizar

uma tarefa com a máxima eficiência por meio da divisão de funções. Organizar é então criar uma máquina inteligente e produtiva.

- Dirigir: Para dirigir bem é preciso saber lidar com pessoas. As pessoas não fazem com alma uma tarefa que julgam sem valor. E quando o fazem, a produtividade fica muito aquém do que deveria. É preciso dar às pessoas a oportunidade de expressarem o máximo de seu talento e exercerem o máximo de seus esforços no trabalho. E elas só farão isso se acreditarem na tarefa, na gerência, se tiverem motivação e estímulo. A tarefa de dirigir é liderar as pessoas para metas comuns, dar-lhes suporte para um desempenho ótimo, motivá-las para um trabalho produtivo, e garantir um clima de trabalho produtivo, e garantir um clima de trabalho saudável e gratificante para todos.
- Controlar: Manter o controle para que nada se desvie da rota traçada com antecedência. Estamos indo para o rumo certo? A produtividade do grupo é boa? O uso dos recursos à disposição da equipe de trabalho é adequado? Os objetivos estão sendo atingidos no padrão planejado e esperado? Para que nada saia fora do desejável, é necessário controlar. O controle se exerce sobre os processos e não sobre as pessoas. E são exercidos com a finalidade de corrigir desvios e não de localizar culpados. Controles bem feitos, baseados em informações de boa qualidade, são a essência, não só da produtividade da área, mas também do crescimento do indivíduo, do grupo e da empresa.

O Controller pode provar que a gestão da empresa, se bem direcionada com conhecimento, pode levar a redução dos encargos, sem a necessidade de cortes de direitos dos empregados e de pessoal. Com um planejamento racional e justo, a empresa pode reduzir legalmente os encargos sociais de seus colaboradores e aperfeiçoar as relações de trabalho, em vez de criar conflitos trabalhistas.

A gestão do conhecimento surgiu devido à importância que o conhecimento assumiu nas organizações modernas, tornando-se um fator de produção, em adição aos tradicionais (terra, capital, trabalho). Hoje as empresas não sobrevivem sem uma estrutura eficiente de capital intelectual, onde o Controller esta inserido como uma das principais figuras.

3 PROCESSOS DE TOMADAS DE DECISÕES

As decisões são tomadas através de políticas de raciocínio, as quais representam a maneira como o proprietário ou os principais executivos tomariam suas próprias decisões sem inibir o bom senso, a criatividade e a discricão inerentes a cada gerente.

As políticas quando bem definidas trazem alguns benefícios:

- Orientação de todas as ações diretamente para os objetivos;
- Agilização das ações em todos os níveis da estrutura organizacional;
- Uniformidade e coerência nos procedimentos que se seguem as decisões;
- Segurança de que se estabelecem condições para os gerentes administrarem melhor o seu tempo;
- Transparência e compreensão.

As políticas de nível estratégico afetam o comportamento da empresa como um todo e tem influência sobre todos os seus sistemas e subsistemas.

As políticas de nível operacional são mais numerosas porque estão ligadas a muitos detalhes das atividades de execução.

3.1 PLANEJAMENTO

Os resultados de uma empresa decorrem de um conjunto muito grande de ações. Para serem eficazes os gerentes precisam produzir resultados, os quais decorrem de suas próprias ações. A qualidade das ações, depende do processo de tomada de decisões dos gerentes, o qual, necessita de um bom sistema de informações.

Segundo GLAUTIER & UNDERDOWN (1991),

"O planejamento é a mais básica de todas as funções administrativas, e a habilidade pela qual essa função é desempenhada determina o sucesso de todas as operações. Planejar pode ser definido como o

processo de pensamento que precede a ação e esta direcionado para que se tomem decisões no momento presente com o futuro em vista”.

Planejamento é o ato de tomar decisões por antecipação á ocorrência de eventos reais, e isso envolve a escolha de uma entre várias alternativas de ações possíveis, que os gerentes podem formular no contexto de diversos cenários prováveis do futuro.

Hoje os gerentes utilizam a técnica de cenários para a tomada de decisões, a qual é muito recente e consiste em fazer pesquisas, análises, projeções e especulações a respeito de eventos futuros e suas interações com as expectativas quanto aos impactos das variáveis das áreas econômica, tecnológica, social e política sobre os resultados da empresa.

O planejamento é algo que se faz antes das ações efetivas, e é necessário porque a realização da missão e dos propósitos da empresa necessita de um conjunto de decisões seqüenciais; tem ainda como objetivo produzir um ou mais resultados futuros desejáveis, com o intuito de evitar ações futuras inadequadas e reduzir os insucessos.

3.1.1 Planejamento Operacional

O processo de planejamento operacional consiste em uma cadeia de meios e fins, que se encaminham para a realização dos resultados, onde temos dois níveis, os quais se dividem em outros:

- Definição dos objetivos e dos cursos básicos de ação para o alcance dos mesmos.
- Definição de como chegar aos objetivos

Para alcançar objetivos, é preciso definir quais atividades devem ser executadas e quais recursos são necessários para a execução das atividades. Planejamento Operacional é o processo de definir atividades e recursos. Esse processo é composto pelas seguintes etapas:

- Análise dos objetivos.
- Planejamento do uso do tempo.

- Planejamento dos recursos.
- Avaliação dos riscos.
- Previsão dos meios de controle.

A ordem das etapas pode variar conforme a sua importância para o processo de planejamento operacional, ou seja, depende do planejamento que se estiver fazendo.

As decisões de planejamento operacional são auxiliadas por ferramentas administrativas, tais como: cronogramas, orçamentos, organogramas, políticas e procedimentos.

3.1.2 Planejamento Orçamentário

Realiza-se no curto prazo, normalmente no período de um ano, direcionando os gestores a tomar as decisões no período corrente para alcançar os objetivos. De acordo com CAGGIANO e FIGUEIREDO (1997, p.106),

“O orçamento é a expressão dos planos da empresa para atingir os seus objetivos. Representa o primeiro momento do planejamento de longo prazo. A função do orçamento é coordenar as várias atividades de uma organização para que os objetivos sejam alcançados. Nesse caso define-se objetivos em cada departamento, os quais devem ser alcançados para atingir os objetivos da organização como um todo”.

O orçamento deve ser flexível para que se houver necessidade, sejam implantadas mudanças. Sabe-se que os negócios mudam constantemente e se o gestor tiver que seguir a risca o orçamento, em alguns momentos terá que tomar decisões que prejudicarão o alcance dos objetivos, portanto a flexibilidade do orçamento é importante para poder ajustar a medida que as mudanças ocorrem.

Normalmente as empresa possuem uma comissão orçamentária que coordena e controla o orçamento. O orçamento é requerido a cada departamento que divulga a seus subordinados, dessa forma as estimativas orçamentárias são baseadas em informações que partem de baixo para cima, dentro da organização.

A elaboração do orçamento segue algumas etapas, onde o primeiro estágio é determinar os fatores chaves, que impõem os limites gerais aos planos orçamentários.

Alguns fatores são a capacidade produtiva da planta operacional, os recursos financeiros disponíveis, as condições do mercado.

A questão mais crítica do orçamento é o que a firma é capaz de vender no período orçamentário, sendo assim o orçamento de vendas é o primeiro passo do planejamento orçamentário. Após estabelecidos os níveis de vendas, os custos também devem ser averiguados, onde determina-se inclusive o orçamento de produção.

No orçamento de produção estimam-se os custos de produção e as necessidades de materiais, mão-de-obra e custos indiretos..

O processo orçamentário para as saídas de capital reflete as decisões tomadas no desenvolvimento dos planos de longo prazo.

O superávit e o déficit do orçamento geral são mostrados no orçamento de caixa. E finalmente os resultados são mostrados nas demonstrações financeiras projetadas.

3.1.3 Planejamento de Longo Prazo x Planejamento Estratégico

Consiste em planejar o comportamento total da organização em um longo prazo é uma tentativa de aumentar a lucratividade das empresas lucrativas.

Define políticas, diretrizes e objetivos estratégicos e tem como produto final o equilíbrio dinâmico das interações da empresa com suas variáveis ambientais.

É um processo que se preocupa com os efeitos futuros das decisões tomadas no presente.

Existem alguns fatores externos que podem impactar o desempenho da empresa:

1-econômicos: produto interno bruto, taxas de juros e inflação, produção industrial;

2-demográficos: índices de natalidade e mortalidade, evolução da população economicamente ativa;

3-sociais: níveis de emprego, demandas, hábitos, rendas;

4-políticos: decisões governamentais, programas de partidos políticos;

5-tecnológicos: novas tecnologias e seus impactos.

Através dessa avaliação é possível identificar os pontos fortes e fracos da empresa e as oportunidades e ameaças do mercado. Esse é o processo inicial do planejamento estratégico, o qual recebe o nome de auditoria de situação ou de posição.

3.1.4 Determinação dos Objetivos de Longo Prazo

Conforme FIGUEIREDO & CAGGIANO (1997, p.76),

"Podemos identificar dois tipos básicos de objetivos organizacionais:

a) objetivos principais da corporação que traduzem as políticas e os ideais da organização; e

b) metas que são derivadas desses objetivos e estabelecem linhas específicas para a organização e incluem também objetivos menores, tais como padrões de desempenho para gestores e empregados de departamentos".

Cada nível da organização possui uma hierarquia de metas, as quais estão subordinadas às metas principais. A gestão da empresa deve além de estabelecer metas procurar que sejam alcançadas.

Os objetivos organizacionais servem de guia para definição das metas. Alguns desses objetivos podem ser:

1. Alcançar o lucro desejado.
2. Obter recursos financeiros e administrar bem a sua utilização.
3. Adquirir a confiança do público e conquistar o mercado.
4. Produzir com eficiência e qualidade.
5. Satisfação do cliente interno.

As metas organizacionais são objetivos para os quais os esforços serão direcionados.

A quantificação dos objetivos determina as metas da empresa. Como exemplo, podemos citar: A Cia L&L tem como meta no ano de 2007, alcançar um

lucro 10% maior que o ano de 2006; aumentar as vendas em 20%; reduzir o endividamento em 5%, etc.

3.1.5 Análise do Ambiente Externo e Interno

1. Ambiente Externo

A empresa avalia o ambiente em que a mesma esta inserida. Analisa o cenário econômico, político, tecnológico e social, prevendo mudanças que possam vir a ocorrer, preparando-se assim para lidar com ameaças e aproveitar as oportunidades oferecidas por esses cenários.

Conhecendo o ambiente a empresa faz projeções para prever as mudanças. São duas as projeções utilizadas: projeções econômicas e projeções tecnológicas.

2. Ambiente Interno

Na análise interna, a empresa avalia todos os níveis da organização, tais como força de trabalho, mercados, finanças, ativos, etc. Essa análise permite saber a razão do sucesso ou fracasso da empresa, oferecendo condições para que tome as decisões corretas para uma melhora do desempenho.

A análise interna permite que se conheça se as funções desenvolvidas por cada um estão sendo realizadas eficientemente. A mesma abrange ainda uma verificação dos controles internos, os quais devem obrigatoriamente ser eficientes para permitir que a administração obtenha informações úteis para a tomada de decisões.

3.1.6 Estratégia

A formulação da estratégia é feita após a análise ambiental quando os dados já estão ordenados, a qual tem o intuito de atingir os objetivos e metas da empresa. Para isso algumas medidas são tomadas:

- a) Análise do Intervalo (GAP) e Metas de Lucro: a partir da definição das metas de lucro, deve ser feita uma comparação com o nível de ganho com o qual a

firma esta operando atualmente. Se não for realizada nenhuma mudança, após um período de tempo os ganhos começam a declinar. Devido a mudanças no mercado, com o tempo os produtos passam a ficar menos lucrativos. Mas se houver um planejamento de longo prazo, a empresa estará preparada para minimizar a queda do desempenho dos produtos.

- b) **Análise de Intervalo (GAP Analysis) e Planejamento de Longo Prazo:** é a avaliação das alternativas para a eliminação do intervalo existente entre a posição atual e a desejada e a seleção das melhores alternativas estratégicas. A GAP Analysis consiste no processo em procurar qual o melhor projeto no qual a firma deve investir.

Definir uma estratégia de longo prazo é levar em consideração os fatores principais para obter sucesso nas decisões a serem tomadas. Envolve definir produtos, novos mercados, processo de produção, estrutura de ativos.

Depois de definidas as estratégias, são determinados planos mais detalhados para colocá-las em prática.

O plano deve ser revisado e atualizado continuamente. Normalmente as empresas fazem a cada ano, verificando se há a necessidade de alguma mudança no planejamento.

3.1.7 Planejamento Financeiro

Os objetivos da empresa são expressos de forma financeira. Todo o planejamento é feito através de uma análise financeira detalhada que permite obter informações relevantes para as decisões.

O controller nesse sentido, deve colaborar com os gestores através das seguintes atividades:

- a) Fornecer informações do passado que sirvam como base para o planejamento.
- b) Orientar qual o melhor curso de ação a ser seguido, embasado pelas análises expressas em termos financeiros.

- c) Agregar dados para coordenar os planos.
- d) Fornecer informações através da análise de custos, lucros, etc.
- e) Avaliar os planos e recomendar se necessitar de melhorias.
- f) Administrar o controle operacional, o qual é necessário para atingir os objetivos de longo prazo.

Atualmente os negócios sofrem mudanças rápidas e as empresas devem estar preparadas para suporta-las. Nesse sentido o planejamento de longo prazo, tornou-se um requisito básico para a continuidade da empresa. Por meio dele, os gestores tem condições de ter uma visão ampla da empresa, preparando-se com as melhores alternativas para a obtenção do resultado esperado.

Além disso, o planejamento de longo prazo, permite que a empresa aproveite oportunidades que contribuem para o aumento do desempenho.

Se mal elaborado, o mesmo pode ser prejudicial, por isso, a importância de informações seguras e completas, para as quais a Controladoria colabora significativamente.

Mais uma vez podemos abordar a importância do profissional da Controladoria para a gestão da empresa, destacando o conhecimento amplo exigido do mesmo em todas as esferas da empresa, do mercado e das áreas envolvidas.

4 CONTROLE

4.1 CONTROLES E CENTROS DE RESPONSABILIDADE

Controle é uma atividade e afeta todos os aspectos da organização. A origem do controle são os objetivos da organização, com base nos quais os planos são desenvolvidos. Esses planos consistem em planos de longo prazo e planos anuais.

O controle permite fazer feedback do planejamento anual com o real, possibilitando aos gestores controlarem as operações e as alocações de recursos para estas operações.

No final de cada ano, os resultados podem ser comparados com aqueles previstos em termos de planejamento de longo prazo.

O processo de controle possibilita que as metas alcançadas sejam comparadas com as desejadas.

O controle geral mede o progresso alcançado em busca da realização dos objetivos e das metas estratégicas definidas no plano estratégico.

O controle gerencial diz respeito ao uso eficiente dos recursos comprometidos com a realização dos objetivos organizacionais.

O controle operacional assegura que as tarefas definidas no plano operacional sejam realizadas eficientemente.

Para exercer o controle a empresa deve comportar uma estrutura onde seja possível delegar funções e responsabilidades, cobrando o resultado do desempenho das tarefas individuais.

Dessa forma são criados os centros de responsabilidade, onde a estrutura definida para estes depende do tamanho da empresa e também do estilo de gestão.

Na medida que as empresas crescem surge a necessidade de maiores e melhores controles, por isso, faz-se necessária a delegação de poderes ou a descentralização do processo de tomada de decisão.

O gerente geral não tem condições de tomar todas as decisões, portanto delega, aos gerentes divisionais poderes para que os mesmos possam tomar suas próprias decisões.

Quando ocorre a descentralização é necessária uma preocupação maior com os controles, para isso são criados os centros de responsabilidade, onde cada gestor é cobrado pelas suas atribuições.

Segundo CAGGIANO e FIGUEIREDO (1997, p.211), "os centros de responsabilidade podem ser: Centro de Custo, Centro de Lucro e Centros de Investimentos."

Centro de Custo: é um centro de responsabilidade no qual o gestor não tem controle sobre as receitas, mas é capaz de controlar os gastos. É a apropriada para organizações centralizadas.

Centro de Lucro: Os gestores são cobrados pelo desempenho ou lucro alcançado. Portanto o empenho na busca de uma maior lucratividade é grande. É apropriado para organizações descentralizadas.

Centros de Investimento: os gestores são responsáveis não somente pelas metas de custo, pela margem de contribuição às metas de lucro, mas também pelos elementos do capital investido na divisão. É o último estágio da descentralização do processo de tomada de decisão.

4.2 CONTROLES INTERNOS

Controle Interno é um processo, desenvolvido para garantir, com razoável certeza, que sejam atingidos os objetivos da empresa, nas seguintes categorias:

- Eficiência e efetividade operacional (objetivos de desempenho ou estratégia): esta categoria está relacionada com os objetivos básicos da entidade, inclusive com os objetivos e metas de desempenho e rentabilidade, bem como da segurança e qualidade dos ativos;
- Confiança nos registros contábeis/financeiros (objetivos de informação): todas as transações devem ser registradas, todos os registros devem refletir transações reais, consignadas pelos valores e enquadramentos corretos;

- Conformidade (objetivos de conformidade) com leis e normativos aplicáveis à entidade e sua área de atuação.

De acordo com a definição acima, o objetivo principal dos controles internos é auxiliar a entidade atingir seus objetivos. Controle interno é um elemento que compõe o processo de gestão e é responsabilidade de todos. Proporciona uma garantia razoável, nunca uma garantia absoluta, auxilia a entidade na consecução de seus objetivos, mas não garante que eles serão atingidos devido a alguns fatores:

1-Custo/benefício: todo controle tem um custo, que deve ser inferior à perda decorrente da consumação do risco controlado;

2-Conluio entre empregados: da mesma maneira que as pessoas são responsáveis pelos controles, estas pessoas podem valer-se de seus conhecimentos e competências para burlar os controles, com objetivos ilícitos.

3-Eventos externos: eventos externos estão além do controle de qualquer organização.

Segundo a definição fornecida pelo American Institute of Certified Public Accountants (AICPA):

“Controle interno é o plano da organização e todos os métodos e medidas coordenados, adotados dentro da empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e fomentar o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão.”

Segundo CRC-SP (1998, p.20), "o controle interno junto com a contabilidade deve garantir que:

1. as operações sejam executadas de acordo com as autorizações gerais ou específicas da administração;
2. todas as empresas se registrem oportunamente, pelo valor correto nas contas adequadas e no período contábil certo, de forma que a preparação das demonstrações contábeis seja feita dentro de critérios estáveis e que possa haver um controle contábil dos ativos;
3. o acesso aos ativos seja feito apenas por pessoa autorizada pela administração, para minimização da ocorrência de fraudes e, no caso de existir alguma, haver a possibilidade de descobrimento rápido e determinação de sua extensão;

4. a comparação dos registros de controle dos ativos com os ativos existentes ocorra com intervalos razoáveis para que sejam tomadas medidas saneadoras em caso de constatação de diferenças;
5. a localização de erros e desperdícios seja possível, promovendo ao mesmo tempo a uniformidade e a correção ao se registrarem as operações;
6. a eficiência e a motivação do pessoal seja estimulada;
7. um controle eficiente sobre todos os aspectos vitais e estratégicos do negócio possa ser obtido."

4.2.1 Princípios de Controles Internos

Conforme CRC-SP (1998) "os princípios de controle interno correspondem a medidas saneadoras que devem ser adotadas pela empresa e usualmente são as seguintes:

1. a responsabilidade deve ser determinada. Se não existir delimitação exata da responsabilidade, o controle será ineficiente;
2. a contabilização e as operações propriamente ditas devem ser segregadas. Um funcionário ou departamento não deve ocupar uma posição em que tenha controle contábil e, ao mesmo tempo, o controle das operações que geram os lançamentos contábeis;
3. devem ser utilizadas provas independentes para comprovar que as operações e a contabilidade estão registradas de forma exata;
4. nenhuma pessoa deve ter completamente sob sua responsabilidade uma transação comercial;
5. devem ser obrigatórias as férias para pessoas que ocupam cargos importantes;
6. todas as instruções devem ser feitas por escrito;
7. deve ser efetuado o confronto das contas analíticas com a sintética, visando a confrontação dos saldos."

4.2.2 Processo de Controles Internos

Cada empresa possui suas próprias características, portanto não existe um modelo de controle, pois o mesmo deve estar de acordo com as mesmas. Porém existem alguns fatores importantes que devem ser considerados para o controle interno em empresas grandes.

Conforme o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (1998, p.22), os principais fatores são:

1. Deve haver um organograma que estabeleça os arranjos e as inter-relações das unidades constitutivas do sistema organizacional, delineando as linhas de subordinação funcional e a devida segregação das tarefas;
2. Deve ser elaborado um manual de procedimentos com um sistema de autorizações, aprovações e de linhas de responsabilidade, e estabelecimento de práticas processuais e de rotinas;
3. Deve ser elaborada uma estrutura contábil adequada, incluindo técnicas orçamentárias e de custos, um plano de contas e sua descrição, manual de procedimentos e gráficos descritivos de fluxo de transações;
4. É necessário dar atenção à qualidade dos integrantes do quadro de pessoal que deve ser condizente com às práticas, natureza dos cargos e responsabilidades, e com treinamento adequado;
5. É preciso que haja uma auditoria interna que se reporte diretamente a um membro da administração, com a incumbência de verificar, avaliar e aperfeiçoar os controles internos continuamente.

O sistema de controle deve variar conforme o tamanho da empresa, a natureza do negócio, complexidade das operações e requisitos legais aplicáveis.

Como vimos, controle interno é um processo, o qual é constituído de cinco elementos que estão inter-relacionados entre si e presentes em todos os controles internos. São eles:

- 1- Ambiente de Controle
- 2- Avaliação e Gerenciamento dos Riscos
- 3- Atividade de Controle
- 4- Informação e Comunicação
- 5- Monitoramento

4.2.3 Ambiente de Controle

Ambiente de controle é a consciência de controle da entidade, sua cultura de controle. Ambiente de controle é efetivo quando as pessoas da entidade sabem quais são suas responsabilidades, os limites de sua autoridade e se têm a

consciência, competência e o comprometimento de fazerem o que é correto da maneira correta.

Ambiente de controle envolve competência técnica e compromisso ético; é um fator intangível, essencial à efetividade dos controles internos.

A postura da alta administração desempenha papel determinante neste componente. Ela deve deixar claro para seus comandados quais são as políticas, procedimentos, Código de Ética e Código de Conduta a serem adotados. Estas definições podem ser feitas de maneira formal ou informal, o importante é que sejam claras aos funcionários da organização. O exemplo "vem de cima": quem dá o tom de controle da entidade são seus principais administradores.

4.2.4 Avaliação e Gerenciamento dos Riscos

As funções principais do controle interno estão relacionadas ao cumprimento dos objetivos da entidade. Portanto, a existência de objetivos e metas é condição para a existência dos controles internos. Se a entidade não tem objetivos e metas claros, não há necessidade de controles internos.

Uma vez estabelecidos e clarificados os objetivos, deve-se: identificar os riscos que ameaçam o seu cumprimento; tomar as ações necessárias para o gerenciamento dos riscos identificados.

Avaliação de riscos é a identificação e análise dos riscos associados ao não cumprimento das metas e objetivos operacionais, de informação e de conformidade. Este conjunto forma a base para definir como estes riscos serão gerenciados.

Os administradores devem definir os níveis de riscos operacionais, de informação e conformidade que estão dispostos a assumir. A avaliação de riscos é uma responsabilidade da administração, mas cabe à Auditoria Interna fazer uma avaliação própria dos riscos, confrontando-a com a avaliação feita pelos administradores. A identificação e gerenciamento dos riscos é uma ação proativa, que permite evitar surpresas desagradáveis.

4.2.5 Atividades de Controle

São aquelas atividades que quando executadas a tempo e de forma adequada, permitem a redução ou administração dos riscos. As atividades de controle podem ser de duas naturezas: atividades de prevenção ou de detecção.

Alçadas (prevenção):

são os limites determinados a um funcionário, quanto a possibilidade deste aprovar valores ou assumir posições em nome da instituição. de mercado para cada horizonte de investimento;

Autorizações (prevenção): a administração determina as atividades e transações que necessitam de aprovação de um supervisor para que sejam efetivadas. A aprovação de um supervisor, de forma manual ou eletrônica, implica que ele (ou ela) verificou e validou a atividade ou transação, e assegurou que a mesma está em conformidade com as políticas e procedimentos estabelecidos. Os responsáveis pela autorização devem verificar a documentação pertinente, questionar itens pouco usuais, e assegurarem-se de que as informações necessárias à transação foram checadas, antes de darem sua autorização. Jamais devem assinar em branco ou fornecerem sua senha eletrônica.

Conciliação (detecção): é a confrontação da mesma informação com dados vindos de bases diferentes, adotando as ações corretivas, quando necessário.

Revisões de Desempenho (detecção): Acompanhamento de uma atividade ou processo, para avaliação de sua adequação e/ou desempenho, em relação às metas, aos objetivos traçados e aos benchmarks, assim como acompanhamento contínuo do mercado financeiro (no caso de bancos), de forma a antecipar mudanças que possam impactar negativamente a entidade.

Normatização Interna (prevenção): é a definição, de maneira formal, das regras internas necessárias ao funcionamento da entidade. As normas devem ser de fácil acesso para os funcionários da organização, e devem definir responsabilidades, políticas corporativas, fluxos operacionais, funções e procedimentos.

As atividades de controle devem ser implementadas de maneira ponderada, consciente e consistente. Nada adianta implementar um procedimento de controle, se este for executado de maneira mecânica, sem foco nas condições e problemas que motivaram à sua implantação. Também é essencial que as situações adversas identificadas pelas atividades de controles sejam investigadas, adotando-se tempestivamente as ações corretivas apropriadas.

4.2.6 Informação e Comunicação

A comunicação é o fluxo de informações dentro de uma organização, entendendo que este fluxo ocorre em todas as direções – dos níveis hierárquicos superiores aos níveis hierárquicos inferiores, dos níveis inferiores aos superiores, e comunicação horizontal, entre níveis hierárquicos equivalentes.

A comunicação é essencial para o bom funcionamento dos controles. Informações sobre planos, ambiente de controle, riscos, atividades de controle e desempenho devem ser transmitidas à toda entidade. Por outro lado, as informações recebidas, de maneira formal ou informal, de fontes externas ou internas, devem ser identificadas, capturadas, verificadas quanto à sua confiabilidade e relevância, processadas e comunicadas às pessoas que as necessitam, tempestivamente e de maneira adequada.

O processo de comunicação pode ser formal ou informal. O processo formal acontece através dos sistemas internos de comunicação que podem variar desde complexos sistemas computacionais a simples reuniões de equipes de trabalho, e são importantes para obtenção das informações necessárias ao acompanhamento dos objetivos operacionais, de informação e de conformidade. O processo informal, que ocorre em conversas e encontros com clientes, fornecedores, autoridades e empregados é importante para obtenção das informações necessárias à identificação de riscos e oportunidades. A informação é o combustível que move as organizações.

4.2.7 Monitoramento

O monitoramento é a avaliação dos controles internos ao longo do tempo. Ele é o melhor indicador para saber se os controles internos estão sendo efetivos ou não. O mesmo é feito tanto através do acompanhamento contínuo das atividades quanto por avaliações pontuais, tais como: auto-avaliação, revisões eventuais e auditoria interna.

A função do monitoramento é verificar se os controles internos são adequados e efetivos. Controles adequados são aqueles em que os cinco elementos do controle (ambiente, avaliação de riscos, atividade de controle, informação e comunicação e monitoramento) estão presentes e funcionando conforme planejado. Controles são eficientes quando a alta administração tem uma razoável certeza: do grau de atingimento dos objetivos operacionais propostos; de que as informações fornecidas pelos relatórios e sistemas corporativos são confiáveis; e Leis, regulamentos e normas pertinentes estão sendo cumpridos.

O Controller dentro de suas atribuições possui também, a função de coordenar o processo de controle para que o mesmo seja eficaz. Através dos controles, ele obtém as informações necessárias para suas análises críticas, as quais contribuem e auxiliam os gestores nas tomadas de decisões.

A Controladoria como órgão de apoio direto à gestão, deve estar inteiramente envolvida com o processo de planejamento e controle. Após elaborado o planejamento, deve ser implantado um excelente sistema de controle, o qual possibilite alcançar os objetivos do planejamento.

4.2.8 Sistema Integrado de Contabilidade e Controle Interno

Na integração do controle interno com a contabilidade, esta deve fazer a junção de todas operações de todos os departamentos da empresa para os registros contábeis, a fim de que os resultados empresariais sejam apurados de forma precisa e rápida.

A contabilidade não deve envolver-se com o operacional e sim registrar as operações que os diversos departamentos realizam, contribuindo com a fiscalização e o controle da empresa.

Quando o registro das transações é inserido no sistema pelos demais departamentos da empresa, cabe ao departamento contábil a análise crítica da documentação, dos procedimentos e das aprovações das operações registradas no sistema e a conciliação dos documentos com os registros efetuados.

Não importa qual o nível de informatização existente na empresa, junto com a contabilidade deve existir um sistema de controle interno de forma que haja rotinas e instruções para as diversas operações da empresa; seja separada e identificada a responsabilidade funcional das pessoas que atuam nas diversas operações empresariais; haja um planejamento dos controles da seqüência operacional; seja feita a implantação de formulários específicos para os controles e definição da documentação necessária para compor o processo das operações.

5 CONCEITOS E DEFINIÇÕES DA CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade financeira surgiu para atender os usuários externos, tais como governo e fisco, e é evidenciada através das demonstrações financeiras de cunho obrigatório. Sendo assim, as mesmas não servem para o usuário interno da organização, o qual necessita das informações para a tomada de decisões. O gestor não tem condições de tomar as decisões baseado na contabilidade fiscal, por isso surgiu a contabilidade gerencial. A mesma serve de apoio aos gestores das empresas.

A Controladoria esta inserida na contabilidade gerencial, onde o Controller através do conhecimento amplo nas diversas áreas relacionadas, tais como, área financeira, tecnológica, econômica, exerce a função de “conselheiro” mediante a análise de relatórios elaborados com embasamento nos controles existentes dentro da organização. Ou seja, o Controller, é o conhecedor de todas as áreas da empresa, onde mediante o envolvimento com as mesmas emite suas próprias opiniões e conclusões, as quais são demonstradas financeiramente para que os gestores tenham condições de tomar as decisões.

A empresa passa por um processo cuidadoso de planejamento e controle para alcançar os objetivos e metas organizacionais, evidenciando no final o resultado obtido e fazendo deste uma comparação entre o planejado e o realizado, o que permite definir políticas de melhorias para as áreas ou resultados deficientes.

O Controller insere-se nesse processo todo, sendo o principal instrumento de apoio aos gestores.

A contabilidade gerencial surgiu da necessidade de reportar informações tanto aos usuários internos como aos usuários externos.

5.1 IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL

Inicialmente a contabilidade servia apenas para informar os gestores, mas com as continuas mudanças no mercado de capital, com a globalização, surgiu a

necessidade da contabilidade gerencial e de custos, as quais fornecem informações que possibilitem a empresa a sua continuidade diante das crescentes mudanças. Com o intuito de passar essas informações aos gestores surgiu a Controladoria e a figura do Controller, o qual serve como o principal instrumento de apoio à gestão.

Com o advento da tecnologia da informação dando velocidade na apuração dos dados, surge novamente a contabilidade como uma ferramenta de utilização para os modelos de gestão. A contabilidade gerencial é a reunião dos quatro cálculos empresariais, ou seja, contabilidade geral ou financeira, contabilidade de custos, a de planificação (orçamento empresarial) e as estatísticas empresariais. Unindo tudo isso surge os sistemas de informação gerenciais.

O contador que se limitava aos conhecimentos contábeis, que se contentava com a formação média e que só fazia para o cliente o que a legislação fiscal determinava, está definitivamente condenado ao desaparecimento. Os novos tempos requerem um novo perfil de profissional, mais comprometido com o sucesso dos resultados de seus clientes.

A contabilidade gerencial é um dos instrumentos mais poderosos para subsidiar a gestão. A contabilidade gerencial não se preocupa apenas com a gestão dos recursos, ela é uma gestão de custos e receitas, preocupa-se com o resultado. Ela surge como uma ferramenta que está atrelada aos modelos de gestão, interagindo com a contabilidade financeira e contabilidade de custos. É uma ferramenta que permite aos gestores do negócio saber se tem capacidade ou não de competitividade no mercado.

A contabilidade gerencial é uma área extremamente atrativa, na qual é possível encontrar profissionais de diversas áreas, como da administração, de produção e de tecnologia da informação. Mas quem teria plenas condições de levar a concepção de um sistema de gestão utilizando essa ferramenta são os profissionais da contabilidade.

Todas as empresas, independentemente de seu porte, devem utilizar a contabilidade gerencial para direcionar seus negócios, utilizando-a também como um instrumento de análise de desempenho e de monitoramento dos resultados auferidos, pois tal prática proporcionará segurança nas operações presentes e futuras.

A contadora e professora Maria Elisabeth Pereira Kraemer, em um artigo científico sobre a contabilidade gerencial, afirma que mudanças importantes na

tecnologia, o esforço de diminuir inventários, bem como a necessidade de eliminar atividades que não adicionam valor aos produtos, fizeram com que alguns conceitos e técnicas de custeio viessem a ser contemplados como mais capazes de evidenciar os custos de produção e de produtos do que as tradicionais técnicas de custeio. Hoje, a necessidade de um sistema contábil nas empresas é uma realidade. O sistema deve possibilitar um controle eficaz e fornecer à administração todas as informações concernentes à situação patrimonial e financeira, e aos resultados obtidos.³

A visão da empresa como um todo e a definição das necessidades representam as premissas básicas para a eficácia do processo. Cabe ressaltar, escreve Maria Elisabeth, a importância da participação do contador, por ser a contabilidade uma área de intensa interação com as demais. Cada empresa tem seus produtos, sua tecnologia de produção, administrando-a, dentro de conceitos que julga mais adequados a sua realidade produtiva, e trabalha dentro de uma filosofia de qualidade gerencial e de produtos, que deve permear por toda a empresa. Isto conduziu os profissionais da contabilidade a redesenhar seus sistemas de informações gerenciais, incorporando novos conceitos que melhor retratam as alterações nos métodos de administração de produção. Portanto, a contabilidade gerencial deve consistir de um sistema de informações atualizadas.

5.2 O EMPREENDEDOR E A CONTABILIDADE

Não é suficiente para o empreendedor ter idéias, força de vontade e determinação. Ele precisa de preparo, suporte e planejamento, necessitando assim do trabalho de um profissional de área contábil. A contabilidade é fonte de informação indispensável para que o empreendimento cresça seguro. Afinal, os registros contábeis irão fornecer informações sobre custos, giro de capital e dos encargos e tributos.

O serviço contábil é o mais procurado entre os empreendedores, conforme pesquisa do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae), além de ser

³ Prof. Maria Elisabeth Kraemer – Artigo Implicação das Mudanças na Contabilidade Gerencial

considerado o segundo mais importante, atrás apenas dos conhecedores do mercado.

O empreendedor procura um profissional de confiança, que seja parceiro, domine os conhecimentos das áreas afins e que possa ser útil no apoio a seus negócios. O profissional da contabilidade pode exercer um papel de extrema importância quanto à organização da empresa, à estruturação contábil e ao planejamento fiscal financeiro, além de ser capaz de medir o retorno do capital investido.⁴

Os contadores participam do desenvolvimento da empresa desde sua constituição, acompanham o registro na Junta Comercial ou no cartório civil e providenciam a regularização em vários órgãos, como Receita Federal, INSS, e Prefeitura. A falta de informações específicas pode fazer diferença quando o negócio já estiver no mercado. Profissionais habilitados que atuam como prestadores de serviços não podem optar pelo Simples Federal, por exemplo. E as cooperativas têm legislação específica, exigindo adequação contábil e fiscal própria.

A primeira preocupação é checar a viabilidade da empresa no mercado, já que muitas iniciativas empreendedoras se devem ao desemprego. Apesar da maioria dos empreendedores terem consciência do peso dos tributos no orçamento, os custos com aluguel e funcionários podem passar despercebidos e não serem embutidos no preço final. Todo empreendedor deve procurar orientação profissional antes de formar a empresa, para conhecer os encargos e obrigações legais, contábeis e fiscais a que estará sujeita suas atividades.

A contabilidade deve ser vista como ferramenta de gestão, para que possa projetar os resultados da empresa a partir de metas. Muitos empresários desprezam dados e avaliações, e perdem uma excelente oportunidade de contar com a experiência, formação e competência dos profissionais da área.

5.3 IMPLEMENTAÇÃO DE UM MODELO DE CONTROLADORIA

Segundo Nakagawa (1993),

⁴ Julio César Zanluca – Artigo Empreendedorismo e Contabilidade

"a implementação de um modelo de Controladoria, requer muitas vezes, profundas mudanças em crenças, valores, atitudes e comportamentos dos gestores, ou seja, mudanças na cultura organizacional da empresa. Para isso, é recomendável seguir alguns passos:

- 1.** Palestra sobre o modelo: expor a alta administração da empresa o modelo conceitual de Controladoria, a qual tem como meta deixar claro os objetivos, conceitos-chave e princípios contidos no modelo, evidenciando, o que vai mudar; o que a empresa vai ganhar ou deixar de ganhar; metodologias e recursos necessários para a implementação do modelo.
- 2.** Diagnóstico sobre a situação da empresa: fazer um diagnóstico das instalações da empresa, com o objetivo de se fazer levantamento de algumas de suas características principais, tais como:
 - estrutura organizacional da empresa
 - processos operacionais
 - identificação da natureza e características dos eventos e transações econômicas relevantes da empresa e dos sistemas administrativos que os suportam
 - sistema de informações e de comunicações existentes
 - sistemas, métodos e processos de apuração de custos
 - identificação dos relatórios e práticas gerenciais existentes.
- 3.** Análise da situação e recomendações: Após o levantamento das informações, faz-se uma análise da situação encontrada, examinando cuidadosamente os dados e informações obtidas. Essa análise é complementada com conclusões e recomendações consistentes com os objetivos, conceitos-chave e princípios do modelo de Controladoria. Embasados nas informações levantadas apresenta-se as conclusões a diretoria da empresa.
- 4.** Plano de implementação: é composto de duas etapas
 - etapa de ações imediatas: introdução de aperfeiçoamento e melhorias , a médio e curto prazo, nos sistemas existentes na empresa com o intuito de preparar a empresa para a migração do novo modelo;
 - etapa de ações a médio e longo prazo: mudanças de crenças, valores, atitudes e comportamentos para viabilizar a implantação do modelo conceitual de Controladoria, com as soluções desejadas pela empresa.

6 CONCLUSÕES

Como vimos a Controladoria é um órgão de gestão empresarial, onde no exercício da função contábil gerencial monitora o processo de geração de valor da empresa e também se preocupa com a sua continuidade.

Independente do tamanho e ramo de atividade da organização é de extrema importância a implantação da Controladoria, pois a mesma tem a função de averiguar os processos, melhorando-os ou implantando novos, conforme a necessidade.

O Controller como profissional da área, detém conhecimento em diversas áreas e envolve-se com todos os departamentos da empresa, o que possibilita fazer um diagnóstico de todos os controles e processos, direcionando à gestão da empresa para auxiliar no processo de tomada de decisões.

O modelo de gestão adotado pela empresa provém das crenças e valores que os seus proprietários, administradores, sócios acreditam, os quais baseados na missão e propósitos buscam alcançar os objetivos da sociedade.

O controller para auxiliar a empresa a atingir seus objetivos, precisa conhecer toda a sua estrutura, seus propósitos básicos, missão, o modelo de gestão adotado, as crenças e valores que a mesma acredita. É por isso, que o profissional desta área deve estar envolvido na empresa como um todo.

Os planejamentos e metas da empresa são elaborados sob o comando e respaldo da controladoria, a qual analisa todos os dados e expõe à diretoria para que a mesma possa tomar suas decisões.

BIBLIOGRAFIA

- Anthony, Robert N., GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.
- CATELLI, Armando, Controladoria Uma Abordagem da Gestão Econômica GECON, FIBECAFI, Ed. Atlas 1999.
- **Controladoria-Detalhamento das Atribuições e Perfil Profissional da controladoria**. Disponível em <http://.mpas.gov.Br/estrutura.B04>.
- CRC-SP. **Controle Interno nas Empresas**. São Paulo: Atlas, 1998.
- Equipe de Professores da FEA/USP. **Contabilidade Introdutória**. São Paulo: Atlas, 1998.
- FIGUEIREDO, Sandra. et al. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1993.
- GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1996.
- GOUVEIA, Nelson. **Contabilidade Básica**. São Paulo: Harbra, 1993.
- <http://www.portaldacontabilidade.com.br>.
- IUDÍCIBUS, Sergio de. MARTINS, Eliseu. GELBCKE, Ernesto Rubens, **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**, 6ª Edição, Atlas, 2003.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- MOSSIMAN, Clara P., et al. **Controladoria-Seu Papel na Administração de Empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.

- NAKAGAWA, Masayuki. Introdução a Controladoria. São Paulo: Atlas, 1993.
- PADOVEZE, Clóvis Luis. Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo: Atlas, 2000.
- PEREZ JR, José Fernandez, et al. **Controladoria de Gestão**. São Paulo: Atlas, 1995.
- Raphael, David. **As Características do Controller**. Portal da Controladoria – Artigos e Resenhas.
- SÁ, Antônio Lopes de, SÁ, Ana Maria Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1995.