

**LAUDELINO JOCHEM**

**MODELO CONCEITUAL DE CONTROLADORIA PARA EMPRESAS  
PRESTADORAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS**

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

Orientador: Prof. Dr. Lauro Brito de Almeida.

**CURITIBA  
2009**

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	01
<b>1.1 PROBLEMA DE PESQUISA</b> .....	02
<b>1.2 OBJETIVOS</b> .....	03
1.2.1 Objetivo Geral.....	03
1.2.2 Objetivos Específicos.....	03
<b>1.3 JUSTIFICATIVA</b> .....	04
<b>2. MARCO TEÓRICO</b> .....	06
2.1 A EMPRESA VISTA COMO UM SISTEMA.....	06
2.2 MODELO DE GESTÃO E PROCESSO DE GESTÃO.....	09
2.2.1 Modelo de Gestão.....	09
2.2.2 Processo de Gestão.....	10
2.3 SISTEMA DE INFORMAÇÕES.....	12
2.4 CONTROLADORIA.....	14
2.4.1 Como Unidade Administrativa.....	14
2.4.2 Como Ramo do Conhecimento.....	15
<b>3. ASPECTOS METODOLÓGICOS</b> .....	17
<b>4. MODELO CONCEITUAL DE CONTROLADORIA</b> .....	19
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA.....	19
4.1.1 Dados Legais.....	19
4.1.2 Organograma.....	19
4.1.3 Visão.....	21
4.1.4 Missão.....	21
4.1.5 Negócio.....	21
4.1.6 Políticas, Crenças e Valores.....	21
4.1.7 Código de Ética.....	22
4.1.8 Organização Interna.....	27
4.1.9 Produtos Oferecidos.....	28
4.1.9.1 Departamento de Legalização.....	29
4.1.9.2 Departamento Fiscal.....	32
4.1.9.3 Departamento de Recursos Humanos.....	35
4.1.9.4 Departamento Contabilidade.....	38
4.1.9.5 Departamento de Cursos e Treinamentos.....	42

4.1.9.6	Departamento de Auditoria.....	45
4.1.9.7	Departamento de Perícia.....	47
4.2	PREMISSAS DO MODELO.....	49
4.3	REQUISITOS DO MODELO.....	50
4.4	FORMATAÇÃO DO MODELO CONCEITUAL DE CONTROLADORIA.....	50
4.4.1	Visão da Controladoria.....	50
4.4.2	Missão da Controladoria.....	50
4.4.3	Objetivos da Controladoria.....	50
4.4.4	Filosofia de Atuação.....	51
4.4.5	Modelo Organizacional.....	52
4.4.6	Atividades da Controladoria.....	55
4.4.7	Funções da Controladoria.....	55
5.	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	59
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	60

## LISTA DE FIGURAS

- Figura 01 – Círculo virtuoso da gestão
- Figura 02 – Organograma do EPSC's
- Figura 03 – Produtos oferecidos pela EPSC's
- Figura 04 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Legalização
- Figura 05 – Produtos oferecidos pelo Departamento Fiscal
- Figura 06 – Processos do Departamento Fiscal
- Figura 07 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Recursos Humanos
- Figura 08 – Processos do Departamento de Recursos Humanos
- Figura 09 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Contabilidade
- Figura 10 – Processos do Departamento de Contabilidade
- Figura 11 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Cursos e Treinamentos
- Figura 12 – Processos do Departamento de Cursos e Treinamentos
- Figura 13 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Auditoria
- Figura 14 – Processos do Departamento de Auditoria
- Figura 15 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Perícia
- Figura 16 – Processos do Departamento de Perícia
- Figura 17 – Processos do Departamento de Perícia

## LISTA DE ABREVIATURAS

EPSC's – Empresa Prestadora de Serviços Contábeis.

EPP – Empresa de Pequeno Porte.

ME – Micro Empresa.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade.

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

LC – Lei Complementar.

ICMS – Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

ISS – Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza.

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa jurídica.

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

PIS – Programa de integração Social.

SIMPLES – Sistema Integrado de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte.

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados.

DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais.

SINTEGRA – Sistema de Informações Interestaduais com Mercadoria e Serviços.

DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais.

LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real.

DIPJ – Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte.

INSS – Instituto Nacional do Seguro Social.

FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço.

SEFIP – Sistema Empresa de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social.

RAIS – Relação Anual de Informações Sociais.

CAGED – Cadastro Geral de Empregados e Desempregados.

CTPS – Carteira de Trabalho e Previdência Social.

CCT – Convenção Coletiva do Trabalho.

CLT – Consolidação das Leis do Trabalho.

DRE – Declaração de Resultado do Exercício.

DOAR – Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.

DMPL – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

DLPA – Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados.

DFC – Declaração de Fluxo de Caixa.

DVA – Demonstração de Valor Adicionado.

# 1 INTRODUÇÃO

O processo de abertura dos mercados entre países, no Brasil iniciado especialmente a partir da década de noventa, trouxe novos cenários ao comércio, a indústria e também à prestação de serviços. Esta realidade modifica as relações existentes e exige um grau elevado de inovação, tecnologia e conhecimento, acelerando a competitividade.

A prestação de serviços contábeis passa a figurar entre as de maior importância dentro do macro sistema em plena expansão mundo afora. Os profissionais da contabilidade precisam buscar conhecimento e aperfeiçoamento dia após dia, para assim, terem condições de tornarem-se agentes dinâmicos e impulsionadores dentro da nova realidade.

As empresas prestadoras de serviços contábeis são inúmeras no Brasil. Com o passar dos anos surge um enorme obstáculo no sentido de dar vida longa e fazer crescer tais organizações. Pela própria especificidade, que exige continuamente estarem atualizadas nos mais diversos ramos do conhecimento, muitas organizações contábeis não conseguem evoluir e adquirir e manter as características de empresa com diferenciais competitivos. Um grande percentual não atinge os objetivos pelas dificuldades em acompanhar as exigências do mercado.

Diante desta realidade torna-se vital fazer uso de instrumentos facilitadores ao crescimento e à continuidade de tais entidades. A Controladoria desenvolvida nos moldes das existentes nas grandes entidades, pode tornar-se ferramenta indispensável à tarefa de impulsionar estas organizações.

O foco deste estudo é desenvolver um modelo conceitual de Controladoria modelado para uma empresa prestadora de serviços contábeis. Os principais serviços ofertados pelas Empresas Prestadoras de Serviços Contábeis, doravante EPSC's, geralmente, são: constituições de empresas, contabilidade gerencial e fiscal, recursos humanos, legalização de empresas, consultoria fiscal, gestão tributária, arquivos de documentos fiscais e contábeis, cursos ligados à área empresarial, auditoria e perícia contábil. O modelo proposto poderá ser utilizado por qualquer EPSC, desde que compreenda o rol dos referidos serviços ou pelo menos parte destes. A parametrização do modelo conceitual de controladoria será de acordo com as seguintes bases: sociedade simples, estrutura interna

departamentalizada, aproximadamente cinquenta colaboradores diretos e tributada pelo Simples Nacional e enquadrada na categoria de EPP – Empresa de Pequeno Porte. Por meio da Controladoria buscar-se-á alcançar melhores serviços e conseqüentemente melhores indicadores de rentabilidade e ainda propiciando o que preconiza um dos mais importantes princípios contábeis: a continuidade.

## 1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

A Contabilidade tem contribuído ao longo de milênios com o crescimento do ser humano. Com o desenvolvimento do sistema comercial, como concebido hoje, especialmente no final da Idade Média, a nobre ciência em formação, ocupou lugar de destaque na expansão e crescimento das empresas.

Com o advento de novas técnicas contábeis, foi possível aperfeiçoar cada vez mais, o método utilizado para controlar o patrimônio, objeto de estudo da Contabilidade. Percebe-se que com a enorme expansão das empresas, especialmente as multinacionais, a Contabilidade, especificamente a Controladoria, ficou restrita às empresas de grande porte.

A diretiva acima exposta, de certa forma, deixou as empresas de pequeno porte sem ter acesso por completo a todos os recursos e benefícios possíveis no campo da Controladoria, situação esta, que precisa ser resgatada, para tornar possível à sua ação nas empresas por menor que sejam, aqui especialmente as prestadoras de serviços contábeis.

Os avanços tecnológicos e científicos alcançados na segunda metade do Século XX e início do Século XXI são inquestionáveis nas áreas do comércio e da indústria. Esta realidade exige por sua vez, que a área de serviços, que visa dar suporte a tal situação, caminhe a passos largos dentro da mesma linha. Muitas inovações foram apresentadas à comunidade nacional e internacional no sentido de auxiliar o crescimento e expansão dos negócios. Hoje múltiplas são as ferramentas disponíveis a serem aplicadas ao fomento comercial e industrial.

Diante do exposto questiona-se:

- a) Como são organizadas as prestadoras de serviços contábeis no Brasil?



- b) Como são criados, revisados, testados e mantidos os controles internos?
- c) Tais empresas estão preparadas para enfrentar o mercado globalizado e competitivo?
- d) Será possível formular um modelo conceitual de Controladoria para uma empresa de serviços contábeis?
- e) Qual a contribuição da Controladoria no sentido de garantir a competitividade, a segurança e continuidade das empresas de serviços contábeis?

Todas estas indagações podem ser resumidas diante do que segue: **Quais as características a serem consideradas no desenvolvimento de um modelo conceitual de Controladoria para EPSC's?**

## 1.2 OBJETIVOS

Ao debruçar-se sobre um tema tão apaixonante, muitos são os caminhos a serem percorridos para chegar a conclusões sedimentadas e bem fundamentadas dentro do processo científico. Porém, o foco principal, estará centrado nos seguintes objetivos:

### 1.2.1 Objetivo Geral

Caracterizar um modelo conceitual de Controladoria para uma empresa prestadora de serviços contábeis (EPSC's).

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- a) Caracterizar as atividades da EPSC's;
- b) Desenvolver a estrutural conceitual de modelo de Controladoria;
- c) Identificar os requisitos que devem ser considerados na formulação de um modelo conceitual de Controladoria;

d) Mensurar quais os produtos da Controladoria são aplicáveis a EPSC's.

### 1.3 JUSTIFICATIVA

A globalização do comércio traz diversas mudanças ao mundo dos negócios, entre elas a competitividade e o próprio encurtamento das distâncias. O que antes levava anos para acontecer, agora se realiza em questões de minutos ou até em fração de segundos. "As organizações contemporâneas têm experimentado pressões competitivas sem precedentes, sendo forçadas a criar continuamente mecanismos para diferenciar-se e incrementar seus níveis de competitividade". (RIBEIRO, et ali, 2008. p. 59)

Esta realidade acelera as mudanças em todos os níveis empresariais, tanto para grandes conglomerados até às empresas de menor porte. Tal situação requer uma adaptação constante às exigências trazidas pelas mais diversas circunstâncias. Sempre é bom lembrar que na competição empresarial todos têm condições de evoluir. Para Souza (2008, p. 55) "Não é porque a empresa se considera um pequeno negócio que não possa prosperar. O mercado está aí para consumir os produtos, mercadorias ou serviços disponibilizados pela empresa". As entidades que não tiverem condições de acompanhar as transformações apresentadas pelo mercado globalizado, especialmente as EPSC's, com a convergência às Normas Internacionais de Contabilidade, poderão estar distanciando-se cada vez mais dos objetivos propostos. As exigências e os desafios são constantes e indicam que "o processo de mudança global está sendo intensificado de maneira célere e para as próximas décadas, as pequenas empresas que não estiverem atentas a este avanço, estarão fadadas à desorganização, ao desgaste, ao envelhecimento e à morte". (SOUZA, 2008, p. 55).

As transformações de cenários obrigam as empresas prestadoras de serviços contábeis, (EPSC's) atualização constante, bem como, uma organização estrutural cada vez maior para atender as conjunturas implantadas pela própria concorrência. "As organizações, visando à continuidade em um mercado cada vez mais disputado, tendem a ajustar seus produtos e serviços às exigências do ambiente." (CASTRO, 2007. p. 12). De um lado, existem as questões competitivas e de mercado, e, de outro, a própria responsabilidade social ligada a tais organizações, uma vez que de acordo com o CONSELHO FEDERAL DE

CONTABILIDADE existiam em 2008 no Brasil cerca de 67 mil organizações contábeis que empregam milhares de pessoas.

A complexidade cada vez maior das atividades das empresas prestadoras de serviços contábeis, (EPSC's) bem como o conseqüente crescimento destas, torna necessária a implantação de controles internos cada vez mais eficazes para atender as necessidades existentes. Nesta linha, percebe-se que tal segmento prestador de serviços encontra-se carente de organização, controle e planejamento. A implantação da Controladoria, nas organizações em questão, poderá representar além da maior rentabilidade a continuidade e vida longa destas.

Diante de tal panorama, torna-se importante avaliar a contribuição que a Controladoria pode dar ao segmento em estudo, especialmente no sentido de levar as organizações a conquistarem e manterem-se no mercado, alcançando assim, os objetivos propostos. Quando adequadamente organizada internamente é possível impulsionar uma nova realidade de perfil para tais organizações tornando-as cada vez maiores e com melhores serviços à classe empresarial.

## 2 MARCO TEÓRICO

### 2.1 A EMPRESA VISTA COMO UM SISTEMA

Ao visualizar a empresa como uma entidade, ou como uma organização, que busca por meio da atividade fim, atender às necessidades da sociedade em área específica, logo, percebe-se que ela demanda uma série de recursos necessários para alcançar seus objetivos, sendo os principais: financeiros, materiais, humanos, tecnológicos e de informação. Para Catelli (2007, p. 39).

A empresa pode ser visualizada como um processo de transformação de recursos (materiais, humanos, financeiros, tecnológicos etc.) em produtos e serviços, composto de diversos processos menores, interdependentes, que são suas atividades.

Este processo de transformação, por meio das atividades realizadas pela organização, possui relação com o meio ambiente: “a empresa é influenciada pelo meio ambiente em que está inserida, e ela, por sua vez, também influencia esse mesmo ambiente”. (MOSIMANN; FISCH, 1999, p. 18). Nesse contexto é necessário fazer uma análise do conceito de empresa considerando as múltiplas relações e influências decorrentes do meio ambiente que afetam o processo empresarial. Trata-se de uma análise holística e principalmente realizada de forma sistêmica. Assim é preciso vê-la de forma realmente ampla contemplando além dos objetivos próprios, também os sociais, como bem lembra Catelli (2007, p. 54) “os objetivos sociais da empresa realçam a interdependência empresa-ambiente, requerendo uma preocupação permanente na condução das atividades”. A própria razão de existir da empresa precisa ser vista de maneira genérica e integral, sem esquecer do cunho social. “Um dos motivos básicos da existência das empresas é proporcionar à sociedade determinados benefícios que os homens isoladamente não poderiam proporcionar”. (GUERREIRO, 1995, p. 56).

O equilíbrio e o respeito entre todas as partes do sistema empresa é fator preponderante ao sucesso empresarial. “Hoje as empresas que mais crescem no

mundo são as que demonstram respeito pelos trabalhadores, pela comunidade e pelo meio ambiente”. (GUIMARÃES, 2007, p. 136).

A formação de uma empresa pode ser vista como um enorme elenco de componentes, porém mesmo que exista a possibilidade de relacionar tal rol de maneira minuciosa e de acordo com os mais rigorosos métodos, seguramente não reflete o todo organizacional. A empresa precisa ser vista de forma sistêmica, interligada, onde o todo é maior que o somatório das partes. Esta realidade sinérgica é impulsionada tanto por fatores endógenos quanto exógenos. Para Sá (2006, p. 185) “o patrimônio está contido em diversos ambientes, deles recebendo e oferecendo influências permanentes”.

Assim qualquer análise que busque coerência deve estar ancorada em uma abordagem dialética, que leve em conta todas as relações e interações que formam o todo. Igualmente é importante destacar que tal análise encontra-se em constante transformação pela própria natureza do sistema: “no patrimônio tudo se transforma constantemente e sistematicamente, por efeito de agentes externos”. (SÁ, 2006, p. 392).

Para ilustrar a complexidade da abrangência na análise da empresa como sistema é possível compará-la a um rio que possui além da água, organismos vivos em seu leito, e, se move pela própria força da natureza. Esta ação possibilita inúmeras situações pela dinâmica das águas. Diante desta analogia percebe-se que conforme bem retrata Heráclito (540 a.C. – 470 a.C.) ninguém jamais entrará duas vezes no mesmo rio, até porque as águas e as condições não serão as mesmas. A empresa também por sua essência e pela própria dinâmica da atividade apresenta um desafio ao analista: como definir com segurança a complexidade de tal sistema? A realidade empresarial, por sua própria composição, apresenta cada dia novos desafios e novas realidades.

Para melhor ilustrar e facilitar o processo de compreensão é, mister destacar as principais características que envolvem um sistema. Há as partes que se cotejam entre si, as quais individualmente podem possuir interesses antagônicos e divergentes, tema tratado como “*conflito de agência*”, que segundo Lopes e Martins (2005, p. 28) “podem ocorrer conflitos entre os vários interessados nas atividades da firma”. Também existem os objetivos comuns: a razão de existir de cada parte em relação ao todo. As partes individualizadas ou em conjunto podem influenciar e sofrer influência mútua, tanto de forma direta ou indireta, tanto externa ou

internamente. Diante da última afirmativa é coerente dizer que um sistema pode ser visto como aberto, quando através da interação influencia e sofre influência, e, como fechado quando a relação com o ambiente externo não existe. Nesta inter-relação, empresa e meio, nasce o compromisso com o social, que também necessita estar presente no contexto empresarial. Para Catelli (2007, p. 53) “Do ponto de vista social, é indiscutível que se espera da empresa: emprego, renda, desenvolvimento social, uso eficiente de recursos naturais, respeito às leis e normas sociais, tributárias, ecológicas, humanitárias etc”.

A empresa quando analisada pela ótica dos sistemas, mesmo que possivelmente só na teoria, existe a possibilidade de visualizá-la como estática, livre das influências ou modificações provocadas pela inter-relação; por outro lado, e, com maior lógica racional ela pode ser vista como dinâmica quando a relação é capaz de modificar ou alterar a sua característica; e, homeostática quando as modificações somente são possíveis nas relações internas e, neste caso, livre da influência externa.

A empresa sob o aspecto social, além de ser formada por seres humanos, está inserida em um contexto de múltiplas relações, que segundo Catelli (2007, p. 38) “a empresa caracteriza-se como um sistema aberto e essencialmente dinâmico”. Tal dinâmica leva a concluir que o sistema está em constante construção, representado sempre uma posição ou situação efêmera ou passageira, como sistema inacabado por essência. Os desafios presentes na empresa como sistema são frutos da relação presente entre os diversos agentes que se relacionam com ela, especialmente os clientes, fornecedores, governo, situações econômicas, avanços tecnológicos, os valores culturais e outros que direta ou indiretamente alcançam e influenciam a empresa. O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC), em consonância com o COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC) apresenta o rol dos principais usuários e interessados nas informações contábeis. Conseqüentemente, esses usuários são partícipes diretos ou indiretos no processo empresarial: “entre os usuários das demonstrações contábeis incluem-se investidores atuais e potenciais, empregados, credores por empréstimos, fornecedores e outros credores comerciais, clientes, governos e suas agências e o público”. (RESOLUÇÃO CFC nº 1.121/08).

A empresa analisada sob o aspecto social delega responsabilidade a Contabilidade, enquanto ramo do conhecimento, disponibiliza um conjunto de

artefatos gerenciais aos gestores que permitem a estes gerir com eficiência e eficácia, os destinos das partes que formam o grande sistema empresarial, porém, sem perder de vista o todo. Para Hoog (2006, p. 26),

A contabilidade como ciência é tão ampla que advogamos ser possível alcançar o bem-estar comunitário global, na atual era 'científica filosófica', pela aplicação das teorias e enunciados de vanguarda na obtenção da melhor eficiência e eficácia da riqueza das células sociais e seus patrimônios. O conhecimento científico, portanto, ciência pura, livre das impurezas da política contábil atual, deve identificar, de forma holística, o rumo da prosperidade material e, conseqüentemente, o bem-estar social comunitário.

## 2.2 MODELO DE GESTÃO E PROCESSO DE GESTÃO

### 2.2.1 Modelo de Gestão

Partindo do conceito de empresa como mecanismo vivo e dinâmico que está em constante relação com o meio, e que mantém relações internas e externas, é possível entender a tarefa da gestão, que está especialmente voltada às questões internas, com foco nas variáveis presentes na análise para tornar as relações otimizadas.

O modelo de gestão é oriundo de um enorme conjunto de especificidades, com destaque as crenças e valores presentes na formação conceitual dos administradores ou gestores, responsáveis pela área estratégica da empresa. Tal relevância é demonstrada por Schmidt e Santos (200, p. 10): "As crenças e valores são os elementos geradores da real missão da entidade, por isso, é fundamental que eles façam parte da cultura organizacional". Mesmo que o gestor possua um equilíbrio de análise, este possui o que a Psicologia Moderna afirma estar presente em cada ser humano, desde a pré-concepção quando inicia o processo de formação de valores pessoais, que por sua vez, sofrem influência do meio, e que justificam a presença de tais traços na ação dos gestores. Tudo isto torna a empresa única com suas especificidades, que segundo Stadler (2007, p. 69) "cada Organização possui uma cultura única".

O modelo de gestão, preservado as devidas proporções, pode ser comparado ao próprio ser humano que possui características específicas e próprias, situação esta, também presente na gestão, que pode variar de empresa para empresa, fruto principalmente da ação do meio e do próprio gestor, como especial e único, com características próprias. A gestão empresarial precisa mostrar-se essencialmente dinâmica frente à realidade. Para Ribeiro *et al* (2008, p. 50), “este cenário requer pessoas que sejam capazes de fazer constantes ajustes nos planejamentos estratégico, tático e operacional das empresas”.

### **2.2.2 Processo de Gestão**

O processo de gestão possui como principal finalidade balizar e manter a empresa dentro dos limites que propiciem a alcançar o cumprimento da missão proposta. Diante das múltiplas relações presentes na gestão empresarial, este processo precisa preocupar-se em manter a empresa aberta ao novo, e, dele possa fazer instrumento de crescimento e da própria continuidade da organização. Conforme Oliveira, Perez Jr e Silva (2007, p. 56), “um dos maiores desafios para os responsáveis pela gestão das empresas é a criação de um clima organizacional para antecipar tendências”.

A gestão necessita estar alicerçada na coerência lógica e identificar constantemente as melhores alternativas aplicáveis à realidade da empresa, não esquecendo do processo como um todo, especialmente voltado ao planejamento, execução e controle, amparados e suportados por um sistema de informações que possa nortear as tomadas de decisões.

Desta maneira o processo de gestão denota uma constante construção, principalmente para garantir a vida longa à empresa, fundamentado no Princípio da Continuidade, alvo maior presente na própria missão da empresa. Assim, torna-se necessário o Planejamento Estratégico com a finalidade de garantir o cumprimento da missão e o alcance dos objetivos gerais presentes na organização. Dentro desta idéia é preciso visualizar os cenários, estabelecer os possíveis parâmetros presentes, inclusive as prováveis ameaças e oportunidades, maximizar os pontos fortes e controlar os pontos fracos, lembrando que “os pontos fortes e fracos são



elencados para apreciação das áreas competentes”. (JUND, 2002, p. 236). Quanto às estratégias Schmidt e Santos (2006, p. 33) ensinam que:

Na formulação das estratégias, deverão ser analisados fatores externos e internos à entidade, suas oportunidades de negócios, os riscos, os pontos fortes e fracos inerentes à atividade, buscando a harmonização de capacidades internas e oportunidades externas, visando ao atingimento de sua missão.

Desta maneira é possível entender Catelli (2007, p. 59) que afirma: “A fase de planejamento estratégico tem como premissa fundamental assegurar o cumprimento da missão e da continuidade da empresa”. Realizado o Planejamento Estratégico é necessário propiciar os meios, de forma concreta e prática, no sentido de operacionalizá-lo.

O Planejamento Operacional tem por finalidade estabelecer os objetivos e metas operacionais, buscando as melhores alternativas de ação, contemplando os seguintes patamares:

- a) O primeiro passo para implantação ou operacionalização é fazer o processo de seleção e escolha de alternativas a serem aplicadas, tornando-se assim, a fase pré-operacional a que antecede a ação propriamente dita;
- b) Cumprida a etapa acima é necessário fazer na prática os ajustes exigidos por força de circunstâncias adversas encontradas na ação, buscando melhorar o processo e adequá-lo a realidade;
- c) Tudo ajustado dentro da real situação que a empresa se encontra, é hora da execução, ou seja: partir para a ação das atividades, objetivando o alcance dos objetivos e metas traçadas;
- d) Toda ação exige enormes cuidados, assim os controles tornam-se indispensáveis ao processo. Para Chiavenato (2003, p. 654) “cada organização requer um sistema básico de controles para aplicar seus recursos financeiros, desenvolver pessoas, analisar o desempenho financeiro e avaliar a produtividade operacional”. Quanto aos controles é tarefa da Controladoria atentar-se a sua real aplicabilidade, como bem lembra Almeida (1996, p. 60) “Acontece com freqüência que uma empresa tem um excelente sistema de controle interno descrito em seu

manual de procedimentos; entretanto, na prática, a situação é totalmente diferente”. É mister lembrar que:

As atividades de controle são, em grande medida, uma parte do processo pelo qual uma empresa se esforça em alcançar seus objetivos de negócio. Uma atividade de controle não deve existir por si só, ou por parecer seu a coisa certa a fazer. As atividades de controle servem de mecanismo para gerenciar o alcance do objetivo. (OLIVEIRA; D'AVILA, 2002, p. 85).

O Planejamento Operacional, para fins de facilitação de entendimento e elaboração possui as seguintes partes: “pré-planejamento, planejamento de médio e longo prazos e planejamento de curto prazo, com objetivos, processos, produtos e requisitos específicos”. (CATELLI, 2007, p. 59).

## 2.3 SISTEMA DE INFORMAÇÕES

Tomar decisão é uma das tarefas mais difíceis no processo de gestão, que exige além de conhecimento e experiência como fatores facilitadores, um sistema de informações que esclareçam questões específicas dentro da organização. Desta maneira comumente costuma-se dizer ser necessário ao tomador de decisões, um sistema de informações gerenciais.

O Sistema de Informações precisa ir além da fronteira geográfica da empresa e contemplar aspectos endógenos e também exógenos. Para o interior da organização, o sistema de informações, precisa registrar e apresentar as transações realizadas, propiciando o controle e acompanhamento do patrimônio ligado à empresa, especialmente o de natureza corpórea. Pela própria proximidade com a ação realizada pela entidade, este mecanismo é conhecido como Sistema de Informações Operacionais.

É ainda necessário um sistema de informações econômico-financeiras, que terá foco voltado ao resultado, comparando o planejado com o realizado. Neste sistema ainda é importante possibilitar, a partir do realizado, fazer novas simulações, e, inclusive novo planejamento ou correções de rumos quando necessários. Desta forma, percebe-se que este sistema, é muito dinâmico e sem fim, uma vez que o

próprio mecanismo sugere um círculo virtuoso que admite um constante recomeçar, conforme ilustrado a seguir:



Figura 01 – Círculo virtuoso da gestão

É salutar que a empresa possua um sistema de informações adequado com sua realidade, sem excessos ou faltas de informações. Assim cogita-se pela exclusividade de cada sistema em relação à empresa. Para Mosimann e Fisch (1999, p. 24) “Ocorre em muitas empresas à geração de informações em excesso, sem utilidade, que só causam dispêndios, gastos, sem um retorno à empresa, pois muitas vezes nem são lidas”. Vale lembrar que “a informação tem a finalidade de habilitar a organização a alcançar seus objetivos pelo uso eficiente dos recursos disponíveis, quais sejam, pessoas, materiais, equipamentos, tecnologia, dinheiro, além da própria informação”. (MOSIMANN; FISCH, 1999, p. 60).

Ainda vale lembrar que “o sistema de controle de gestão deve fornecer informações que permita tanto elaborar o planejamento estratégico como facilitar a adequação da estratégia à estrutura que se desenhou, ou seja, controle estratégico”. (AMAT, p. 12, jan./fev. 1996)

## 2.4 CONTROLADORIA

A Controladoria, para efeitos didáticos de análise, precisa ser dividida em duas partes: como ramo do conhecimento e como unidade administrativa. Catelli faz menção as duas situações: “como ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda base conceitual, e o segundo como órgão administrativo respondendo pela disseminação de conhecimento, modelagem e implementação de sistemas de informações”. (CATELLI, 2007, p. 344).

### 2.4.1 Como unidade administrativa

Como Unidade Administrativa, segundo Catelli (2007, p. 345) “é responsável pela coordenação e disseminação desta Tecnologia de Gestão”. Neste caso percebe-se que a Controladoria é uma área de responsabilidade, tornando-se executora de atividades. “A Controladoria é por excelência uma área coordenadora 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”. (CATELLI, 2007, p. 346). Vale lembrar que a otimização presente no processo tem como alvo a eficácia da empresa, como lembram Mosimann e Fisch (1999. p. 118):

A Controladoria, como órgão administrativo da empresa, por meio de seu gestor, cabe coordenar e participar da escolha da melhor alternativa, no que tange a aspectos econômicos, no processo de planejamento global, de modo a garantir a eficácia da empresa.

Partindo do pressuposto que as EPSC's, em sua grande maioria, são organizações de pequeno porte, a Controladoria poderá ficar vinculada a outra área da entidade. Esta realidade em nada atrapalha o processo como um todo e tampouco compromete a ação do *controller*, ao contrário, demonstra o que Kanitz (1976, p. 5) afirma: “os primeiros controladores foram recrutados entre os homens responsáveis pelo departamento de contabilidade ou então pelo departamento financeiro da empresa”.

#### 2.4.2 Como ramo do conhecimento

Como ramo do conhecimento ela parte de uma visão holística e sistêmica, visando criar um modelo teórico e conceitual para elaboração e sustentação tanto do Sistema de Informações, como igualmente do Modelo de Gestão.

O caminho a ser percorrido pela Controladoria como ciência particular, se estabelece dentro da metodologia dialética e visão sistêmica onde, as partes do todo e sua relação com o meio, estão em constante transformação, sendo que dentro deste viés será necessário sinalizar ao gestor, contemplando o processo como um todo, os melhores caminhos a serem percorridos, no sentido de manter a organização dentro do rumo proposto pela missão empresarial e especialmente pela afirmativa da Continuidade da organização no tempo. Para ilustrar a amplitude presente nesta análise é possível avaliar o perfil do profissional de Controladoria: “O moderno profissional da Controladoria terá que dominar conhecimentos de administração geral, sociologia, finanças, marketing etc., além, evidentemente, de contabilidade, custos e tributos”. (OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2007. p. 36).

A amplitude da análise alcança aspectos internos e externos. Quanto aos endógenos é importante analisar os aspectos econômicos, políticos e ainda com atenção especial a sociedade de modo geral, pois é a partir deste ângulo que melhor se compreende a formação social. Berger (1998, p. 14) assim faz referência à última questão: “a sociologia do conhecimento diz respeito à análise da construção social da realidade”.

Diante do apresentado anteriormente percebe-se que a Controladoria abrange muitas áreas distintas dentro da organização, utilizando-se de conhecimentos de economia, administração, sistema de informações, contabilidade, psicologia, sociologia entre outras ciências particulares. Esta amplitude se dá em razão da enorme gama de assuntos que interessam a Controladoria, com destaque para: modelos de gestão, organizacional, decisão, mensuração, identificação, informação e outros que estão relacionados ao complexo de relações presentes na gestão da empresa.

A Controladoria vista dentro de uma visão sistêmica, ampla e abrangente terá condições de propiciar a otimização do todo empresarial, superando o somatório das partes isoladamente. Trata-se da potencialização do todo de forma a criar uma sinergia entre as partes, impulsionando assim o resultado final. Para Catelli (2007, p.

346) a missão da Controladoria é “Assegurar a Otimização do Resultado Econômico da Organização”. Para viabilizar a missão empresarial são destacados os principais objetivos da Controladoria: “promoção da eficácia organizacional; viabilização da gestão econômica; promoção da integração das áreas de responsabilidade”. (CATELLI, 2007, p. 347).

A Controladoria alcança todas as áreas presentes na gestão empresarial. Com objetivo de envolver as pessoas, os recursos humanos, presentes nas relações organizacionais, também atuam como mecanismo de persuasão e motivação. Neste quesito, com auxílio da Sociologia, é possível entender melhor o papel da Controladoria. A sociedade é formada ou composta por duas camadas. A primeira é conhecida como camada material (bens materiais, corpóreos) e, a segunda é imaterial ou ideológica. Em muitos casos os gestores esquecem da questão ideológica e acreditam que esta possui menor influência no processo de gestão. Tal incompreensão precisa ser analisada pela Controladoria oferecendo ao gestor condições para melhor conhecer tais relações, utilizar-se de instrumentos que possam tornar-se facilitadores da ação cotidiana dos gestores.

É na superestrutura social ou nas ideologias em que a empresa se encontra imersa, que a Controladoria, possui as condições ideais para impulsionar a empresa como um todo. É lá que estão presentes os alicerces que norteiam a visão e a missão empresarial. Assim, percebe-se que cabe ao controller ter condições de propiciar mecanismos favoráveis, a nível ideológico, para que o gestor, desencadeie um movimento sinérgico eficaz na organização. Ainda é importante frisar que as crenças e valores presentes na empresa são por sua essência, ideologias e assim precisam ser vistos. Schmidt e Santos (2006, p. 29) apresentam alguns exemplos de crenças:

Simplicidade, criatividade, integridade, ética, respeito, honestidade, comprometimento, espírito de equipe, responsabilidade social, autodesenvolvimento, disciplina, preservação ambiental, qualidade, relacionamento com clientes, fornecedores, funcionários, comunidade, órgãos públicos etc.

### 3. ASPECTOS METODOLÓGICOS

A estratégia de pesquisa, enquanto abordagem metodológica, entendida como adequada, dada as particularidades da pesquisa, do tema, do objeto pesquisado e do autor, é a pesquisa-ação.

A questão orientadora desta pesquisa converge para uma situação que envolve a ação e interação de vários agentes, posto que o modelo de controladoria proposto, ancorado na visão de Catelli [1999], requer uma ação coletiva. Nesse sentido, a pesquisa, configura-se como pesquisa-ação, pois, está “[...] associada a diversas formas de ação coletiva que é vos de orientada para resolução de problemas ou de objetivos de transformação (Thiollent, 2005:9).”

A pesquisa ação, conforme Thiollent [2005:9-10], “[...] supõe uma forma de ação planejada de caráter social, educacional, técnico ou outro [...]”, estratégia adequada para a proposta de pesquisa aqui levada a termo.

Barbier [2002:42-3], argumenta que “Esse tipo (pesquisa-ação) representa pesquisas utilizadas e concebidas como meio de favorecer mudanças intencionais decididas pelo pesquisador. O pesquisador intervém de modo quase militante no processo, em função de uma mudança cujos fins ele define como a estratégia [...]”.

O olhar de Barbier sobre a questão é aderente a situação de pesquisa proposta, na qual o pesquisador é parte do meio e suas ações interferem no processo e no resultado final. O contexto é de uma pesquisa empírica, e na proposição de Thiollent [2005:11] há a descrição de situação concreta, sendo necessária uma intervenção ou ação orientadora para a resolução do problema efetivamente detectado.

O ambiente de pesquisa foi o de uma EPSC, na qual o autor é proprietário, responsável por áreas específicas e também pela gestão. Os dados empíricos puderam ser coletados por meio de entrevistas com os colaboradores responsáveis por áreas na organização, análise de documentos e da sua própria visão da organização.

A solução proposta, como resposta a questão de pesquisa, é devidamente amparada no marco teórico estabelecido, sobre os temas de controladoria, contabilidade gerencial, teoria organizacional, planejamento e estratégia.



## **4 MODELO CONCEITUAL DE CONTROLADORIA**

### **4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA**

#### **4.1.1. Dados Legais**

Para tornar possível a criação do modelo conceitual de Controladoria é necessário definir o perfil da empresa. O referido modelo é desenvolvido para uma empresa Prestadora de Serviços Contábeis, (EPSC), específica, constituída sob a forma de Sociedade Simples, de direito privado, através de contrato escrito e registrado no registro civil, com base legal prevista no Código Civil, Lei 10.406/2002, subtítulo II, Capítulo I, Seção I. A tributação possui amparo do diploma legal introduzido pela Lei Complementar LC 123/2006 e LC 127/2007, as quais lastreiam o Sistema Simples Nacional de tributação.

#### **4.1.2 Organograma**

A estrutura hierárquica da EPSC's é relativamente simples, porém é definida de forma clara, buscando torná-la funcional e ao mesmo tempo propiciar a valorização profissional e o crescimento da organização.

Uma entidade, no segmento em estudo, muito estratificada pode torná-la excessivamente engessada. É importante que a divisão de responsabilidades seja facilmente evidenciada, e, que impulse a atividade e também tenha condições de despertar a motivação dos colaboradores.

As múltiplas atividades ligadas ao cotidiano de uma EPSC impedem que uma única pessoa tenha condições de acompanhar o desenrolar dos trabalhos pessoalmente, assim é necessário delegar responsabilidade. Para Crepaldi (2006, p. 75) "A magnitude de muitas empresas faz com que a gerência se veja impossibilitada de administrar ou supervisionar pessoalmente as operações. Em tais circunstâncias, é imprescindível estabelecer uma estrutura organizacional adequada".

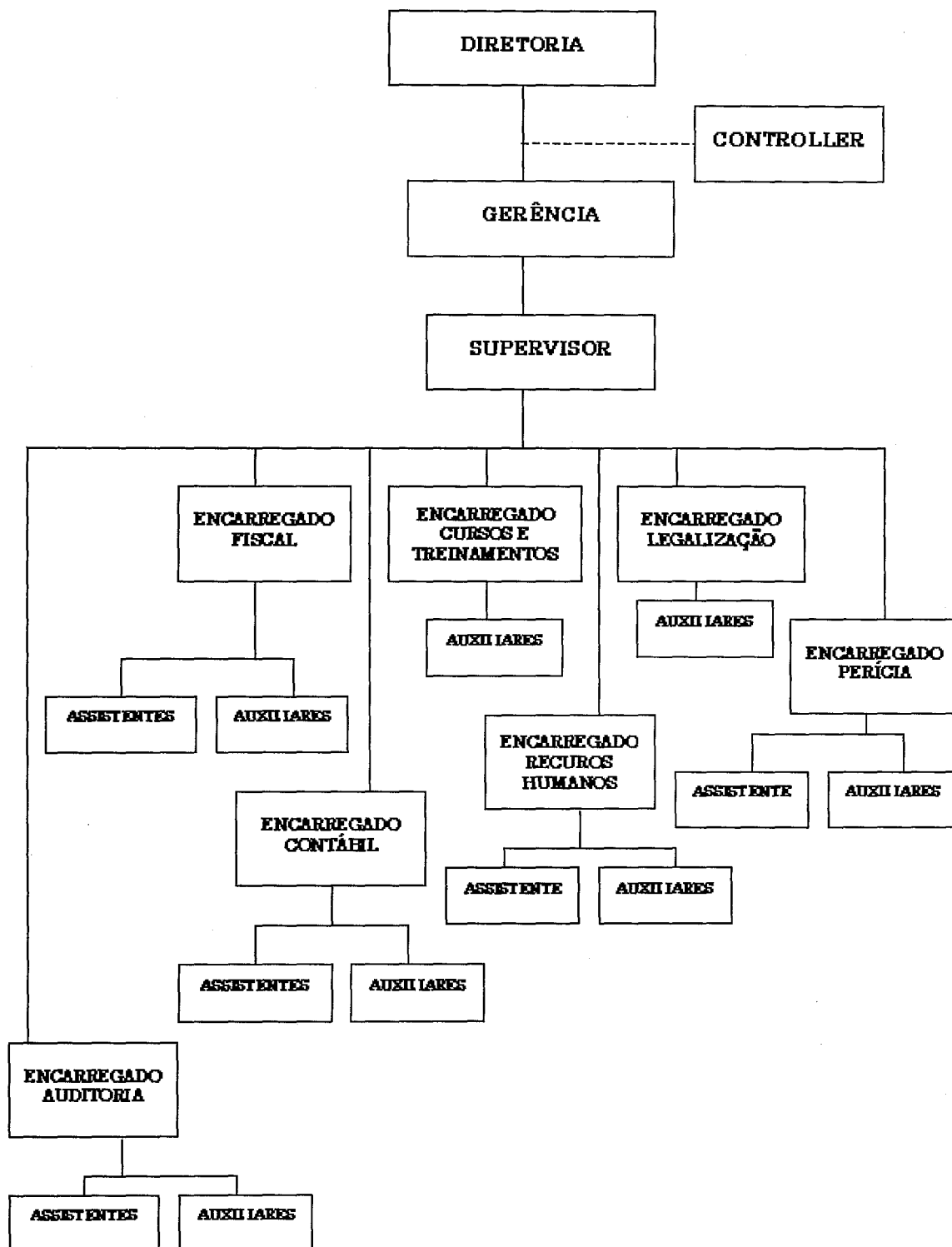


Figura 02 – Organograma do EPSC's

Na parte superior do organograma encontram-se os Diretores (sócios ou cotistas) e em seguida existe a figura do gerente, seguido do supervisor e chegando aos encarregados. Estes possuem como subordinados os assistentes e auxiliares.

Alguns departamentos encontram-se sob responsabilidade e coordenação de um mesmo encarregado. Esta é uma maneira de agilizar os trabalhos e racionalizar recursos.

#### **4.1.3 Visão**

Ser reconhecida pela sociedade como centro de referência e excelência em serviços contábeis.

#### **4.1.4 Missão**

Oferecer serviços e soluções competitivas na área contábil ao mercado empresarial, de forma rápida e eficaz, respeitando os padrões éticos e legais, buscando superar as expectativas dos clientes.

#### **4.1.5 Negócio**

Prestação de serviços na área contábil de alta qualidade, nos seguintes segmentos: contábil, escrita fiscal, recursos humanos, legalização de empresas, consultoria tributária e financeira, cursos, treinamentos empresariais, auditoria e perícia.

#### **4.1.6 Políticas, Crenças e Valores.**

- a) **Clientes:** superar as expectativas dos clientes, oferecendo serviços com qualidade e segurança, de forma rápida, clara e transparente, cultivando e retribuindo a confiança depositada;
- b) **Colaboradores:** buscar e manter um diálogo aberto com todos os colaboradores dentro de um ambiente que propicie o respeito, a liberdade e a valorização profissional e humana, objetivando fazer do aperfeiçoamento profissional de forma constante;
- c) **Parceiros:** estabelecer a confiança recíproca na relação com todos os parceiros;

- d) **Ética Profissional:** pautar todos os trabalhos e as relações dentro de critérios éticos, legais e profissionais;
- e) **Fisco:** dirigir a conduta dentro da legislação pertinente, buscando atuar de forma ética, respeitosa e profissional;
- f) **Comunidade:** manter laços de compromisso com a comunidade local, incentivando pessoas e organizações que promovam o bem-estar social, bem como ser arauto da promoção da justiça social;
- g) **Meio ambiente:** despertar nos colaboradores, clientes, parceiros, fornecedores e demais partícipes do processo o ideal da preservação e da reciclagem, visando principalmente melhorar o meio ambiente e todo eco sistema.
- h) **Fornecedores:** manter uma relação de confiança e de responsabilidade, propiciando assim, diferencial competitivo na realização de nosso negócio;

#### 4.1.7 Código de Ética

A história da humanidade é marcada pelos momentos de maior e menor coerência ética. Ou ainda pela presença ou ausência de ética. Desta maneira, falar em ética profissional passa a ser uma questão vital nas relações humanas e profissionais. Uma entidade sem compromisso ético enfrentará sérias dificuldades em conquistar e manter espaço no mercado, principalmente no da contabilidade.

A profissão contábil encontra-se fortemente alicerçada sobre a confiança, a retidão de condução e no compromisso recíproco das partes envolvidas. Assim não existe relação duradoura a não ser pautada pela ética.

É papel da Controladoria estabelecer as bases para desenvolvimento e cultivo de valores e padrões éticos dentro da organização. Schmidt e Santos (2006, p. 59) assim tratam o assunto: “será necessário que os padrões éticos sejam definidos pela Controladoria e que sejam conhecidos e aceitos por todos os colaboradores e em todos os escalões da entidade”.

Diante do exposto é relevante que as EPSC's formulem, apresentem a seus pares um Código de Ética e, principalmente que trilhem os caminhos ali descritos, conforme apresentado a seguir:

### ***Disposição Preliminar***

**Art. 1º.** Este Código prescreve os padrões de conduta, deveres e vedações profissionais exigidos dos componentes da EPSC's e disciplina a constituição e atuação da COMISSÃO DE ÉTICA PROFISSIONAL.

## Capítulo II

### ***Da Conduta Profissional***

**Art. 2º.** São exigidos dos profissionais das EPSC's os seguintes padrões de conduta profissional:

- I – Agir com integridade, competência, dignidade e ética ao lidarem com o cliente, o fisco, os colegas de trabalho ou relacionamento profissional, os parceiros, os fornecedores e a sociedade em geral;
- II – Buscar quotidianamente o aperfeiçoamento profissional e técnico, de forma a contagiar todos os envolvidos no processo, buscando através do movimento sinérgico atingir o melhor resultado à empresa como um todo, vista de forma holística dentro das multi relações.
- III – Pautar seu comportamento profissional pela retidão de conduta, tornando-se um exemplo profissional e humano a ser seguido e admirado, fortalecendo assim o grau de compromisso com a continuidade da entidade.

## Capítulo III

### ***Dos Deveres***

**Art. 3º.** São deveres dos partícipes da EPSC's, sem prejuízo daqueles estabelecidos na Consolidação das Leis do Trabalho, Código Civil e legislação esparsa aplicável à categoria profissional e ainda as normas e procedimentos internos da organização:

- I – Adotar princípios e padrões éticos e profissionais compatíveis com a responsabilidade pública e social da EPSC's em todas as decisões, atitudes e atividades profissionais.
- II – Agir consciente de que seu trabalho é regido por princípios éticos que se materializam na adequada prestação dos serviços, sempre buscando fazer o melhor para assim superar as expectativas dos clientes;
- III – Exercer suas atribuições de forma honesta, leal e justa, com atenção especial à preservação da integridade física e moral de todos os envolvidos na atividade;

- IV – Tratar de forma cortês colegas, clientes e terceiros, sem preconceitos ou discriminação de qualquer natureza;
- V – Resistir a eventuais pressões e intimidações que por ventura possam vir a existir, por parte de pessoas que visem obter quaisquer favores ou vantagens indevidos, por meio de ações imorais, ilegais ou antiéticas;
- VI – Relacionar-se com o cliente de forma estritamente profissional, dentro dos mais estritos laços profissionais e éticos no desempenho das suas funções;
- VII – Guardar sigilo sobre as informações contábeis, fiscais ou de qualquer natureza confiados à organização por clientes, prestadores de serviços e fornecedores, das quais tenha conhecimento por sua atuação profissional;
- VIII – Dar ciência à COMISSÃO DE ÉTICA PROFISSIONAL, de que trata o Capítulo V, de quaisquer atividades ilegais, irregulares ou contrárias à ética, de que tenha conhecimento;
- IX - Cumprir as leis, normas e regulamentos aplicáveis; e
- X - Preservar o patrimônio, a imagem e o bom nome da EPSC's

#### Capítulo IV

##### ***Das Vedações***

**Art. 4º.** É vedado aos componentes da equipe de profissionais da EPSC's:

- I – Utilizar-se do cargo, função ou posição hierárquica, para intimidar, coagir ou obter favores pessoais ou mesmo profissional;
- II – Solicitar, sugerir ou receber vantagens de qualquer espécie, utilizando o nome da EPSC's, para si ou para outrem;
- III – Fazer uso de informação privilegiada, obtida no exercício profissional, em benefício próprio ou de terceiros, na realização de negócios de qualquer natureza;
- IV – Evitar qualquer forma de constrangimento às pessoas no ambiente de trabalho;
- V – Usar de artifícios ilegais, ou com estes compactuar, para prática de evasão fiscal por parte de quem quer que seja;
- VI – Permitir que empatias ou interesses de ordem pessoal interfiram no trato com os colegas ou com os demais agentes que se inter relacionam com a EPSC's;
- VII – Exercer quaisquer atividades profissionais conflitantes com o exercício do cargo ou função ou incompatíveis com o horário de trabalho;
- VIII – Compactuar com irregularidades de qualquer espécie ou natureza, não tomando as providências pertinentes quando da identificação do fato;

IX – Utilizar, para fins estranhos às suas atividades profissionais, os equipamentos, meios de comunicação e instalações, colocados à sua disposição pela EPSC's.

## Capítulo V

### ***Da Comissão de Ética Profissional***

**Art. 5º.** A Comissão de Ética Profissional será constituída por três membros titulares e três suplentes, escolhidos em eleição direta com a participação de todos os profissionais envolvidos (empregados e diretores), com mandato de um ano, prorrogável por iguais períodos.

**§ 1º.** A área de Gestão da EPSC's fornecerá os serviços de secretaria necessários ao funcionamento da Comissão.

**§ 2º.** O presidente da Comissão, em sua ausência ou impedimento, indicará o membro titular que o substituirá.

**Art. 6º.** São atribuições da Comissão de Ética Profissional:

- I – proceder à apuração de ato, fato ou conduta que considerar passível de infringência a princípio ou norma ético-profissional, decidindo sobre a aplicação da pena de censura;
- II – resolver dúvida quanto à interpretação das normas deste Código;
- III – recomendar à Diretoria da EPSC's a adoção de normas complementares às disposições deste Código.

**§ 1º.** Se, no curso de sua apuração, a Comissão de Ética Profissional entender que é grave a infração cometida, ou que há reincidência, encaminhará recomendação e providência a Diretoria da EPSC's.

**§ 2º.** A COMISSÃO DE ÉTICA PROFISSIONAL dará ciência ao colaborador sobre o procedimento de que trata o inciso I, deste artigo, e promoverá as diligências que entender necessárias à formulação do juízo conclusivo.

**§ 3º.** O componente da equipe da EPSC's poderá manifestar-se no prazo de 10 (dez) dias contados da ciência, a que se refere o §1º, deste artigo, indicando os meios de prova pelos quais pretende fundamentar suas alegações.

**Art. 7º.** A pena aplicável pela Comissão de Ética é a de censura, e sua fundamentação constará do respectivo parecer, assinado por todos os seus integrantes, com ciência do faltoso.

**Art. 8º.** A COMISSÃO DE ÉTICA PROFISSIONAL reunir-se-á sempre que se fizer necessário e suas decisões serão tomadas por maioria simples.

**Art. 9º.** O procedimento de apuração será instaurado de ofício ou em razão de representação fundamentada, e observará os princípios do contraditório e da ampla defesa.

**Art. 10º.** Situações conflitantes com este Código de Ética ou que não estejam nele contidas podem surgir de forma inesperada no cotidiano, cabendo a cada um a responsabilidade de um posicionamento a respeito.

## Capítulo VI

### **Do Relacionamento com Clientes**

Em uma sociedade na qual as pessoas estão cada vez mais atentas aos seus direitos, estabelecer negócios baseados em princípios éticos deixou de ser apenas um diferencial. Sem ética como fundamento, não há relação cliente-empresa que pretenda ser duradoura, especialmente num mercado competitivo.

Os clientes são a razão da existência da EPSC's. Por isso, deve-se manter disposição permanente de atendimento, usando a cortesia e a presteza que caracterizam a forma de atuação, dentro dos seguintes padrões de conduta:

- I - transparência na relação EPSC's e cliente;
- II - receptividade e tratamento adequado às sugestões e críticas recebidas;
- III - atendimento eficiente e eficaz;
- IV - respeito aos direitos do cliente;
- V - compromisso com a satisfação do cliente, sempre buscando superar suas expectativas; e
- VI - confidencialidade sobre informações recebidas em razão da atividade profissional.

## Capítulo VII

### ***Das Relações com Fornecedores e Parceiros***

A contratação junto a fornecedores e parceiros dar-se-á dentro de padrões éticos, mediante processo de seleção que visa, principalmente, a observar as melhores práticas de interesse da EPSC's.

## Capítulo VIII



## **Relações Internas**

### **§1º Do Exercício de Cargo ou Função**

É necessário ter consciência da responsabilidade diante das funções exercidas para assim, não utilizar o cargo ou informação privilegiada em benefício próprio ou de terceiros.

Todos são responsáveis e coerentes com o esperado no exercício das funções, eliminando situações que possam prejudicar o resultado do trabalho.

É preciso respeitar e proteger a privacidade e confidencialidade das informações de todos os envolvidos no processo da EPSC's.

### **§2º Dos Relacionamentos**

Empreender esforços para praticar o mais alto padrão de conduta ética não relacionamentos, internos e externos, não permitindo ou facilitando atos e procedimentos que busquem meios de burlar restrições impostas por lei, regulamento ou norma.

Buscar estimular o desenvolvimento de lideranças como meio de promover o relacionamento entre os diversos níveis hierárquicos dentro da organização, criando no ambiente de trabalho uma atmosfera propícia ao exercício das atribuições conferidas, para desta maneira, aumentar a produtividade.

Incentivar os envolvidos a estabelecer um equilíbrio apropriado entre o trabalho e a família, de modo a manter seu bem-estar pessoal e profissional.

#### **4.1.8 Organização Interna**

A empresa está dividida em Departamentos produtivos e auxiliares. Os departamentos produtivos recebem receitas de forma direta, por meio da realização de serviços que possuem características especiais, que torna possível mensurar e segregar os valores dos mesmos. Já para estes, pela própria dificuldade de mensurar e atribuir valores pelos serviços prestados, são tidos como auxiliares, sendo que as receitas por eles produzidas são tidas como honorários de forma ampla. Os centros produtivos são: Legalização, Escrita Fiscal, Recursos Humanos, Contabilidade, Cursos, Treinamentos, Auditoria e Perícia. Os auxiliares são: Processamento de Dados, Logística, Recepção e Atendimento, Financeiro,

Manutenção, Limpeza e Arquivo. Cada departamento Produtivo é formado por uma equipe de trabalho, com responsabilidades específicas.

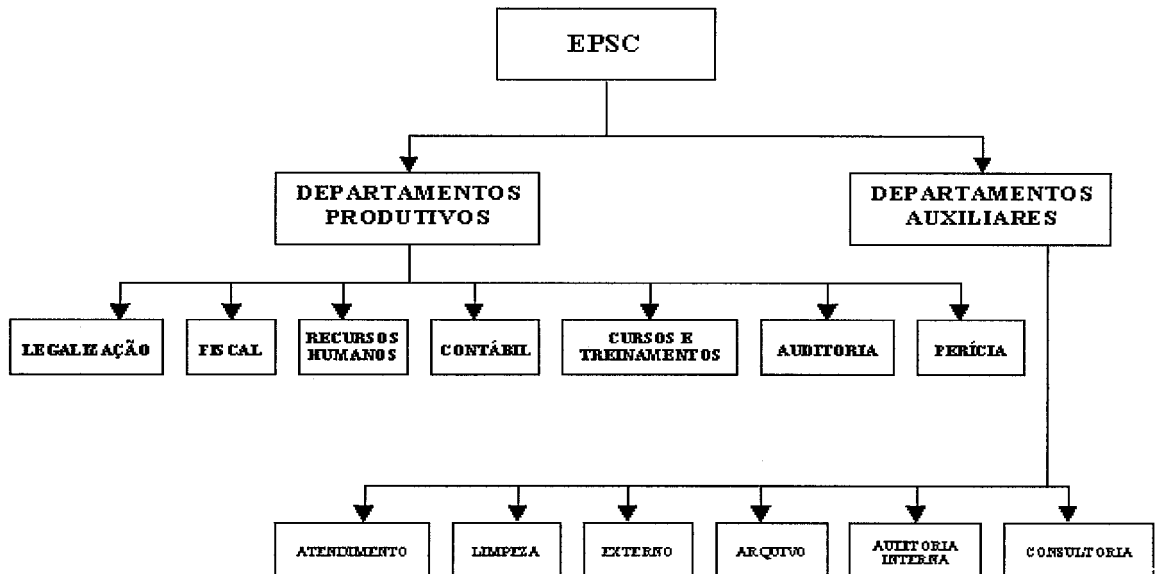


Figura 03 – Produtos oferecidos pela EPSC's

#### 4.1.9 Produtos oferecidos

A organização contábil oferta diversos produtos para pessoas físicas e jurídicas. A EPSC pode ser vista como um centro de aglutinação de negócios. Em primeiro lugar é preciso lembrar, que em sua grande maioria, seu público alvo compreende às micro, pequena e média empresas. Esta característica torna o contador, um centro de referência à realização de negócios. Ele é consultado para as situações mais inesperadas e imprevisíveis, que vão desde uma abertura de conta corrente junto a uma instituição financeira até questões ligadas às pessoas físicas de seus clientes.

Diante do apresentado já é possível afirmar que cabe a EPSC uma série de atividades pertinentes à própria profissão, como igualmente é mister dizer que é possível prestar outros serviços que são agregados a própria atividade contábil pela relação de confiança e proximidade existente entre o cliente e os profissionais da contabilidade.

Saber aproveitar as oportunidades geradas dentro da relação EPSC e Cliente é muito importante, não meramente pelo fator financeiro, mas especialmente pela

própria parceria existente: o cliente espera que o escritório de contabilidade apresente soluções e sugestões nas mais diversas áreas do conhecimento. Neste instante fica claro que é necessária uma visão ampla e genérica de conhecimentos ao profissional da contabilidade. Ele precisa entender de tributos, finanças, administração, economia, política, sociedade, enfim, é necessário ser eclético.

Frente a uma enorme possibilidade de gerar receitas um cuidado é importante: não perder o foco. A essência presente em uma EPSC é a realização de serviços de natureza contábil, quando tal orientador não ficar claro percebe-se que a própria imagem da empresa pode ser afetada. Em cada uma das áreas que compõe o todo da Empresa Prestadora de Serviços Contábeis, existem serviços específicos a seguir descritos:

#### 4.1.9.1 Departamento Legalização

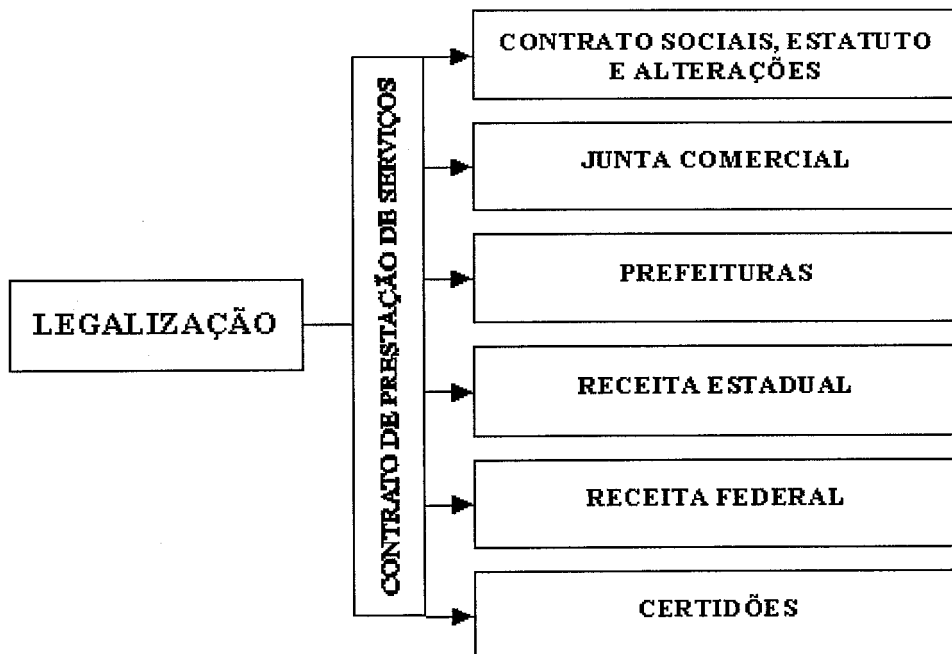


Figura 04 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Legalização

Este departamento possui a tarefa de dar início ao vínculo comercial entre a EPSC's e o mundo externo: os clientes. Neste setor são realizadas as constituições,

as alterações, as consolidações e os distratos de empresas. A principal finalidade é dar legalidade jurídica ao objeto proposto por cada um dos clientes.

Por determinação do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE antes da realização de qualquer tipo de serviço é necessário firmar contrato de prestação de serviços: “O contabilista ou a organização contábil deverá manter contrato por escrito de prestação de serviços.” (RESOLUÇÃO CFC Nº 987/2003, art. 1º). Este servirá de parâmetro à realização de todos os serviços entre as partes.

As principais etapas à realização das atividades podem ser observadas na figura a seguir:

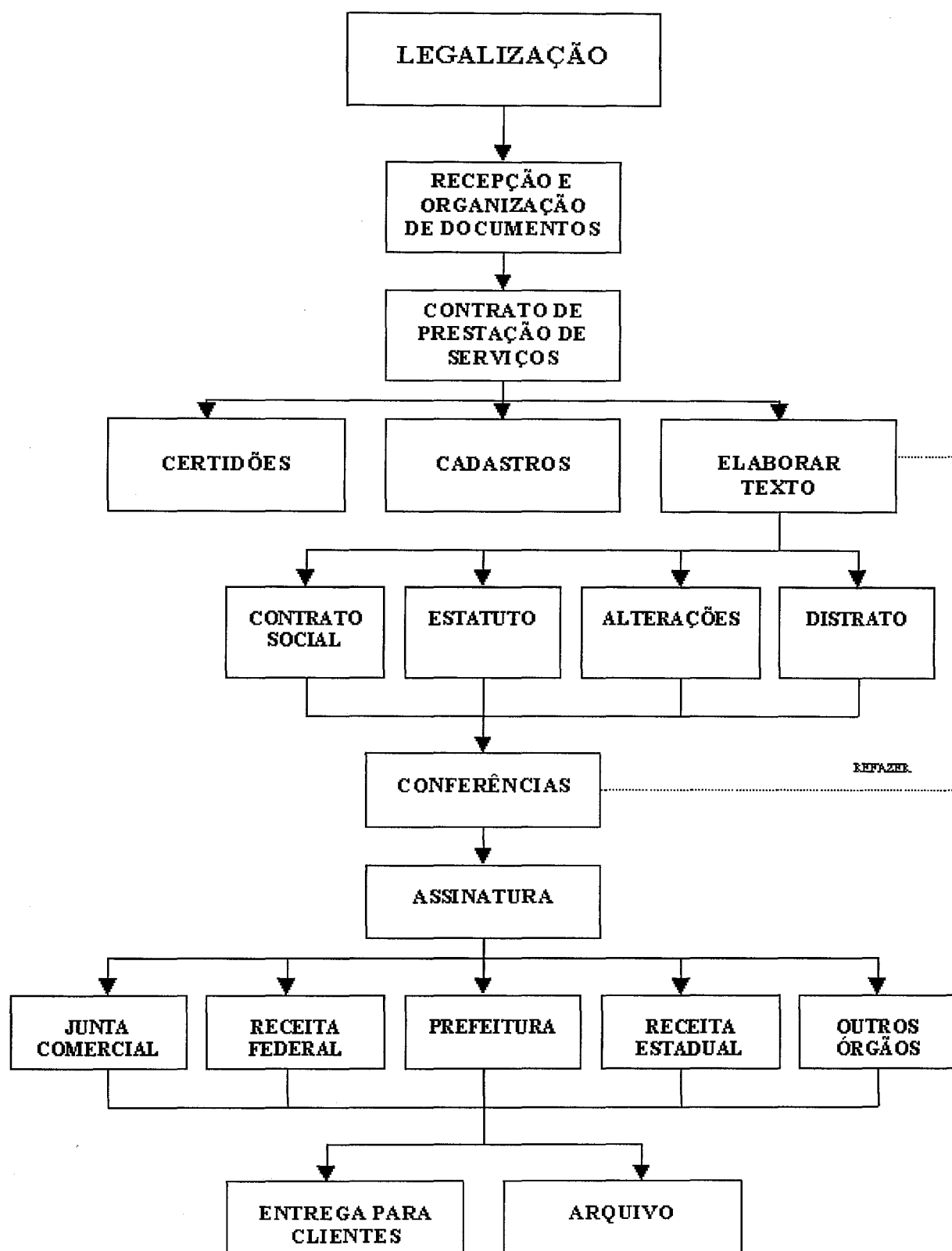


Figura 02 – Processos do Departamento de Legalização

## 4.1.9.2 Departamento Fiscal

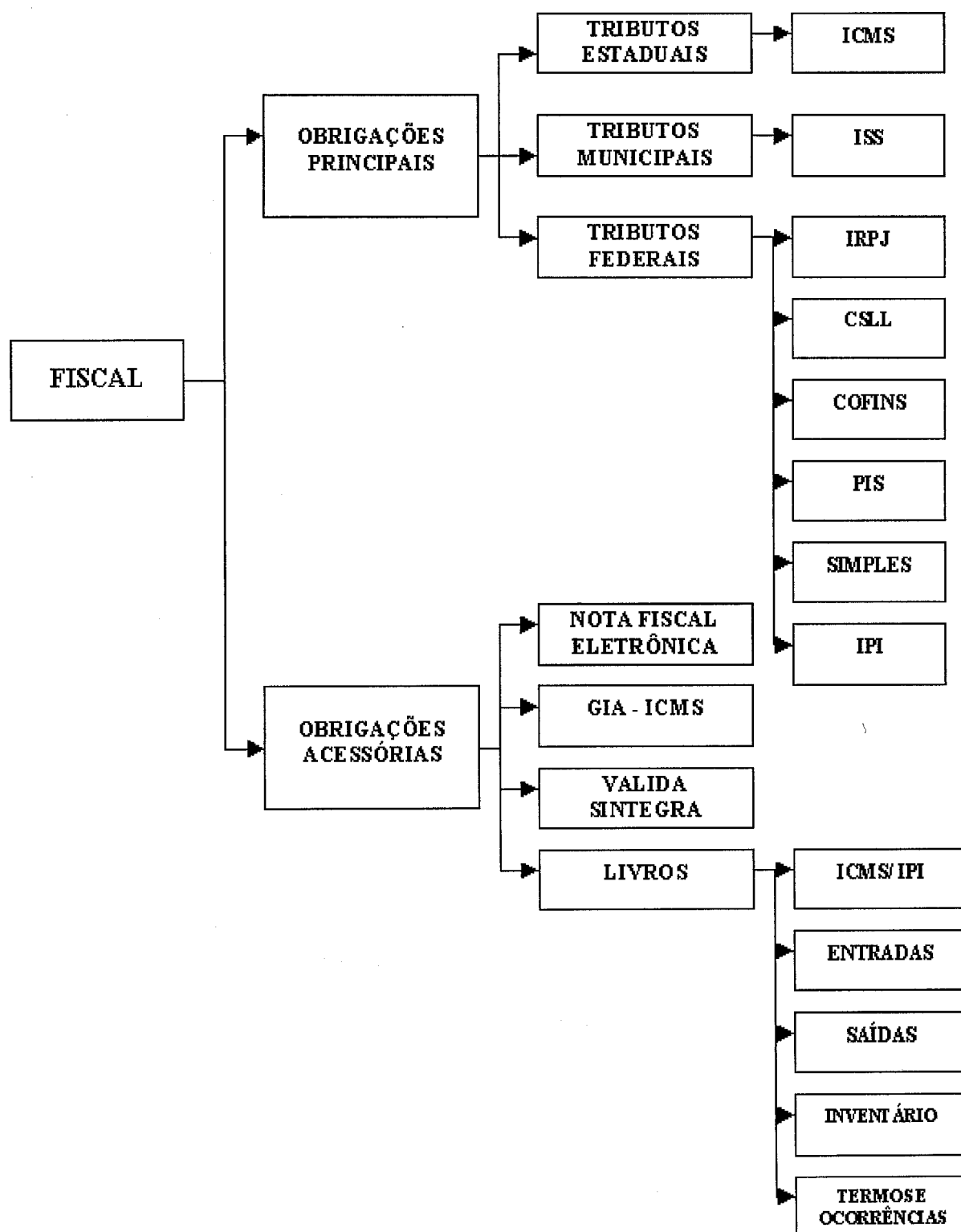


Figura 05 – Produtos oferecidos pelo Departamento Fiscal

Embora a contabilidade tenha como primeiro usuário o investidor, o controlador, ou ainda seus sócios ou acionistas, é necessário muito cuidado para atender as obrigações principais e acessórias previstas na área tributária. A legislação brasileira é complexa e exige da EPSC uma atenção especial. É preciso especialização por áreas para evitar expor o cliente a situações de risco.

É recomendado que a EPSC busque dedicar-se a seguimentos restritos, evitando aceitar serviços para os quais não se possua condições técnicas suficientes à realização das tarefas, como determina o Código de Ética Profissional: “O Contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, deverá: recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face de especialização.” (RESOLUÇÃO Nº 803/96, art. 5º, I)

Os principais produtos ofertados pela área fiscal estão ligados às esferas públicas, sendo nos níveis: federal, estadual ou distrital e municipal. Percebe-se que os tributos encontram-se em destaque, os mais ligados às áreas comerciais, industriais e prestadoras de serviços são: IPI, ICMS, ISS, COFINS, CSLL, IRPJ, PIS e SIMPLES.

Vale lembrar que o pagamento do tributo, em muitos casos, não esgota a obrigação, uma vez ser necessário apresentar relatórios aos órgãos tributantes para fins de controle, são as chamadas obrigações acessórias, dentre elas destacam-se: GIA de ICMS, SINTEGRA, DIPJ, DAICON, DCTF entre outras

O resultado do trabalho desempenhado pela área fiscal, ainda é exigido pela legislação, que permaneça sob a forma de livros, sendo os principais: livros de apuração de ICMS e IPI, ISS, LALUR, Inventário, entradas e saídas de mercadorias.

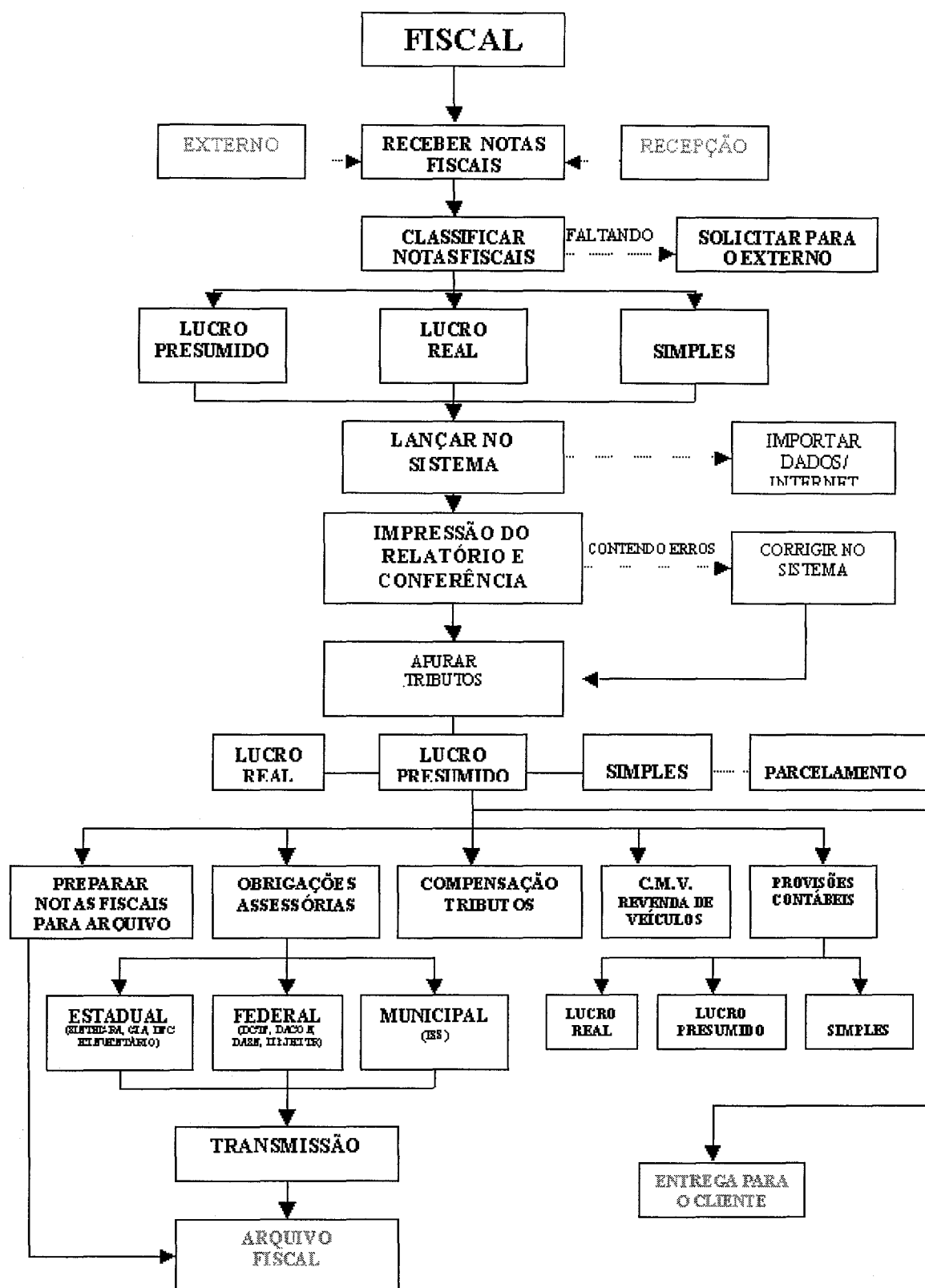


Figura 06 – Processos do Departamento Fiscal



#### 4.1.9.3 Departamento de Recursos Humanos

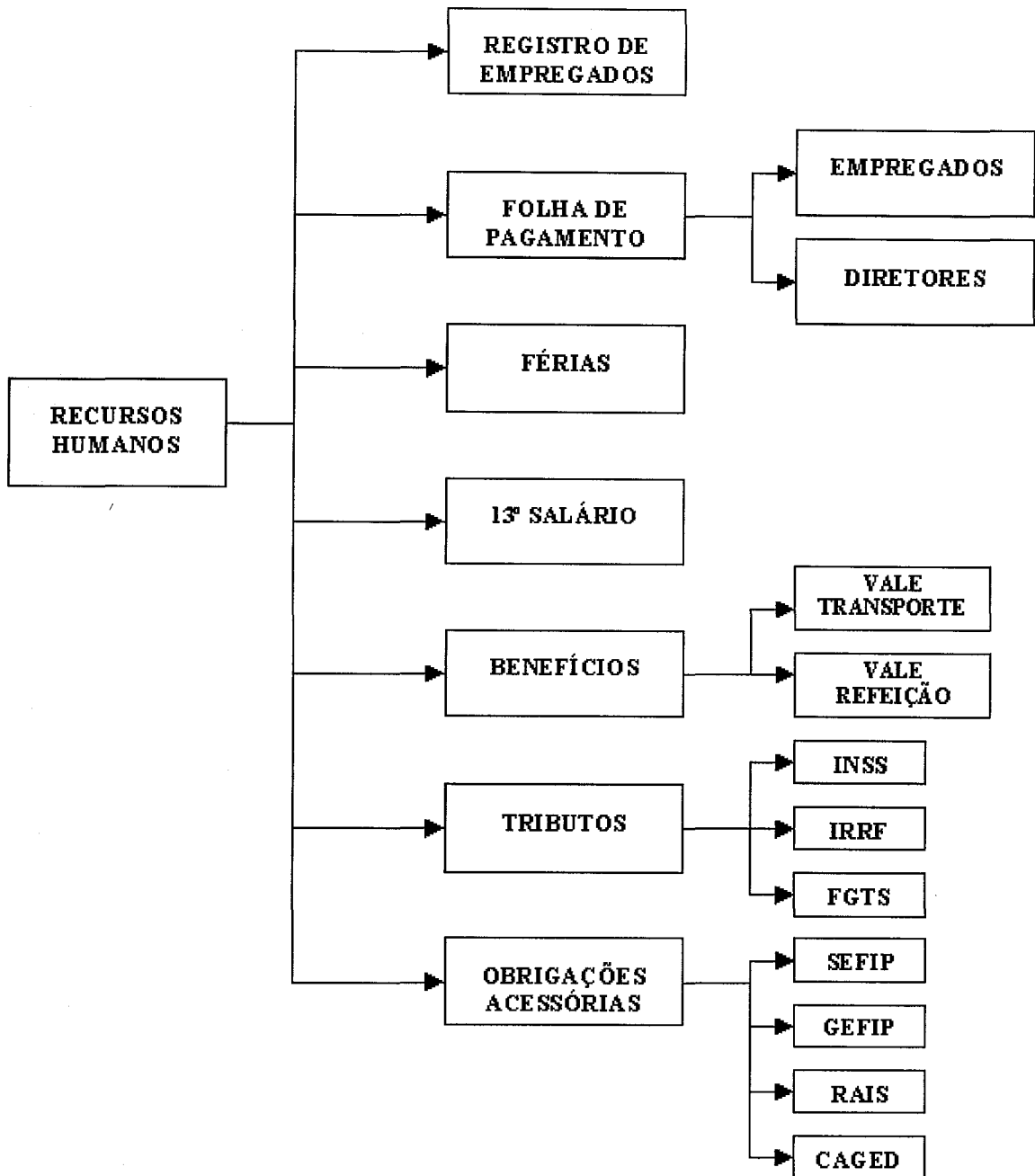


Figura 07 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Recursos Humanos

O departamento de recursos humanos é um aglutinador de serviços. Dele é possível demandar uma enorme gama de serviços extras a serem oferecidos aos clientes. Ele se destaca pela infinidade de atribuições pertinentes as obrigações trabalhistas previstas na Consolidação das Leis do Trabalho, legislação esparsa, e,

ainda pela diversidade de segmentos laborais com suas convenções coletivas do trabalho (CCT). Este departamento demanda muito cuidado para garantir ao empresário segurança imediata, bem como a médio e longo prazos.

Os principais serviços são: seleção e registros de empregados, anotações em CTPS, contratos de trabalhos, folhas de pagamentos de salários e pró-labore, férias, décimo terceiro salário, benefícios diversos, demissões, homologações e ainda a apuração dos tributos como INSS, FGTS, IRRF e obrigações acessórias entre as principais é possível destacar: RAIS, GEFIP, SEFIP e CAGED.

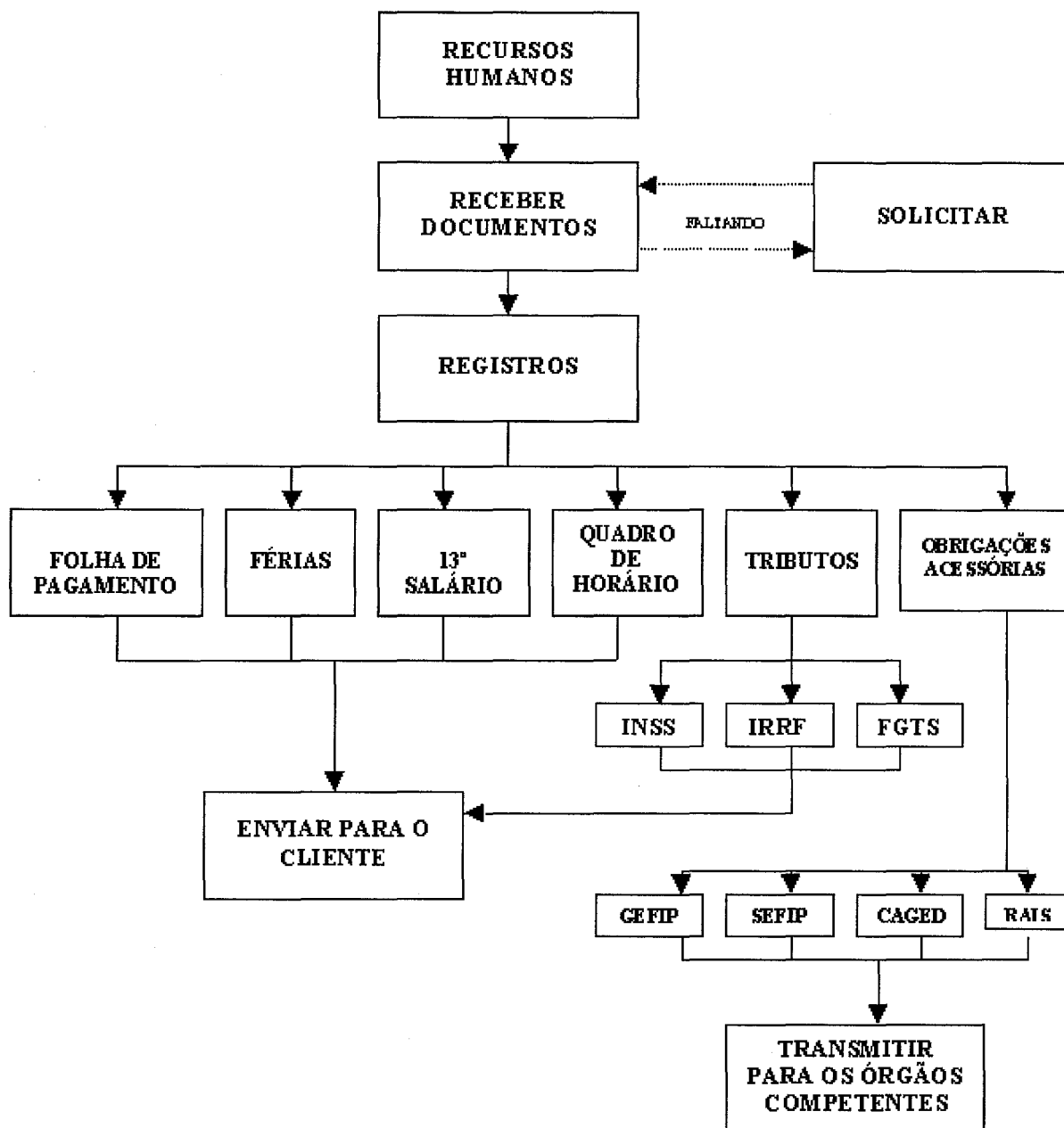


Figura 08 – Processos do Departamento de Recursos Humanos

## 4.1.9.4 Departamento de Contabilidade

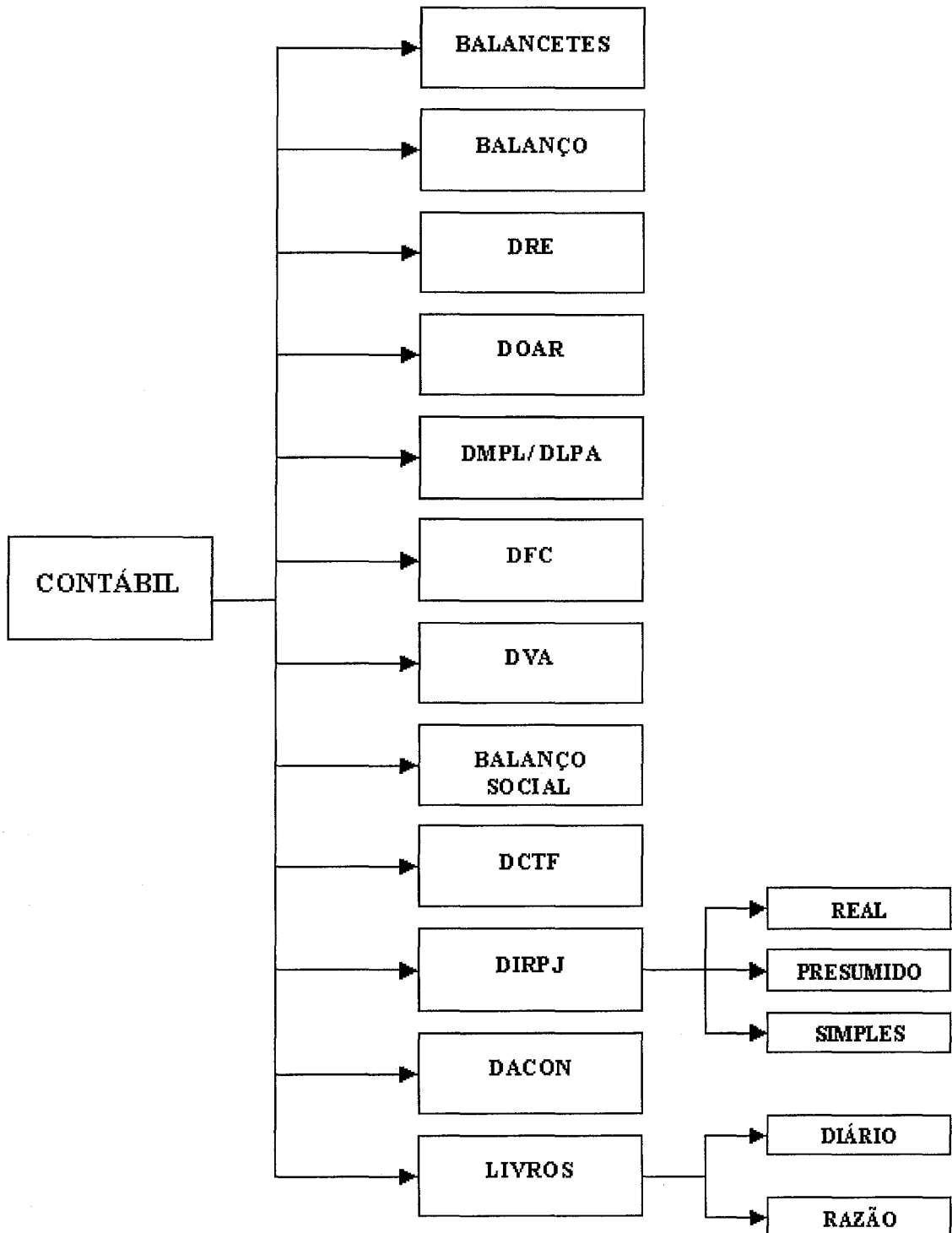


Figura 09 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Contabilidade

O Departamento de Contabilidade tem a responsabilidade de reunir e apresentar o resultado final realizado pelos outros departamentos. Depois de

concluído o processo de parametrização, escrituração fiscal e de recursos humanos, a área contábil, faz os lançamentos específicos e todo trabalho de conferência, conciliação, provisões e, enfim, o fechamento de um período.

Os principais produtos ligados a esta área são os balancetes, balanços, demonstrações de resultados, origens e aplicações de recursos, mutações do patrimônio líquido, fluxo de caixa, valor agregado ou adicionado e ainda as obrigações acessórias ligadas à área tributária como: declaração de imposto de renda, de contribuições de tributos federais, entre outras.

O resultado de todo trabalho contábil se encontra nos livros: diário e razão. O primeiro apresenta os fatos contábeis por ordem cronológica de data e o segundo demonstra a evolução de cada conta utilizada na elaboração contábil.

A contabilidade é o fecho das atividades ligadas a EPSC, tendo condições de oferecer informações privilegiadas aos clientes. Aqui, destaca-se que uma contabilidade atualizada e realizada de forma específica, dentro da realidade de cada cliente, pode tornar-se fator preponderante na vida longa de uma entidade, e porque não dizer que pode influenciar diretamente sobre a vida ou a morte de uma empresa: "A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas". (RESOLUÇÃO N° 750/93, art. 5º)

A seguir apresentar-se-á um fluxograma que demonstra como as atividades são conduzidas em uma EPSC. A visualização do processo facilita a correta compreensão bem como auxilia na elaboração e aplicação dos controles internos.

Tão importante quanto gerar os dados é mantê-los em segurança para serem usados quando assim for necessário. Muitas EPSC ainda não se ativeram a enorme responsabilidade em processar e manter as informações relativas aos serviços prestados. É preciso estar sempre atento aos prazos de prescrição e decadência que podem variar de acordo com as esferas, em alguns casos pode ser de cinco anos e em outros de dez ou até vinte anos.

O processamento dos dados deve ser visto como um centro de lucros, onde o EPSC's terá condições de gerar os livros exigidos pela legislação tributária e contábil e ainda tornar tal atividade uma possibilidade de receitas. É comum encontrar empresas da área contábil, oferecendo resistências para elaborar tais materiais, hoje em alguns casos, possível em mídia através dos certificados digitais.

Independente da forma como serão mantidos em arquivo, seja pelo processo tradicional, pela impressão dos livros, ou pelo digital é, vital a uma EPSC ter sempre atualizado tais procedimentos.

Diante do apresentado anteriormente é relevante destacar que a qualquer momento é possível tornar-se exigível a apresentação de determinados livros, em alguns casos específicos, até sob pena de prisão conforme previsto na Lei nº 11.101/2005.

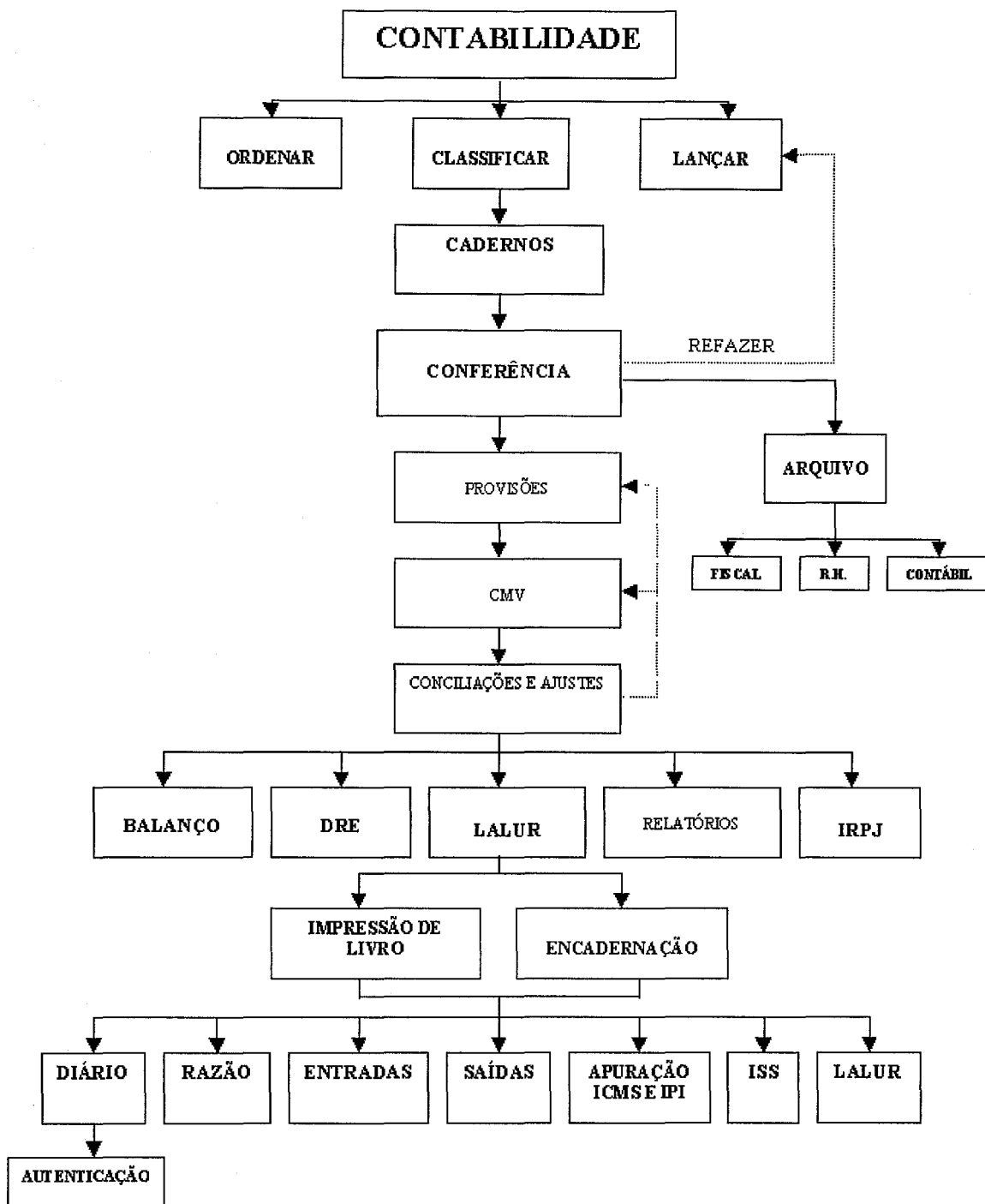


Figura 10 – Processos do Departamento de Contabilidade

#### 4.1.9.5 Departamento Cursos e Treinamentos

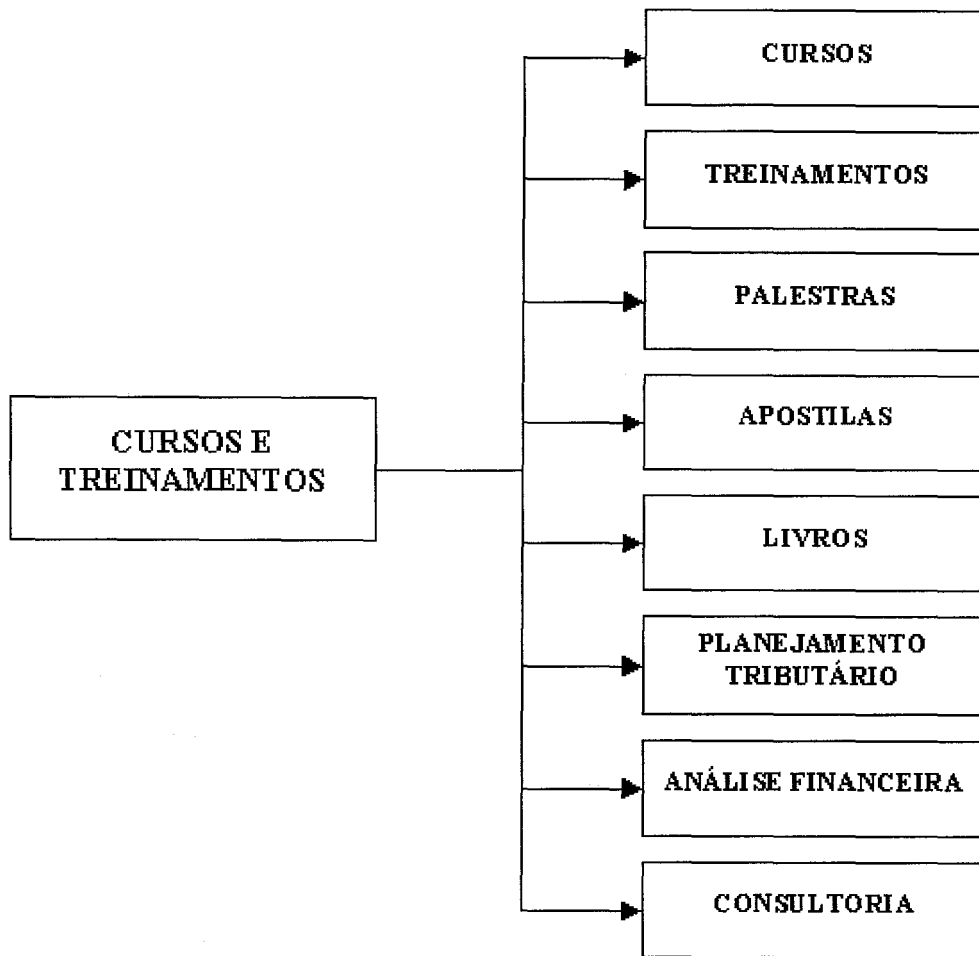


Figura 11 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Cursos e Treinamentos

O Departamento de Cursos e Treinamentos possui função especial dentro de uma organização contábil. De imediato, percebe-se que existe um vazio entre a realidade apresentada pelo cliente e, as exigências existentes tanto a nível legal quanto de administração da empresa.

Diante da lacuna encontrada, é necessário dar subsídios conceituais aos clientes. Neste momento entra em ação a área de cursos com objetivo de dar sustentáculo teórico à administração das empresas tomadoras dos serviços contábeis.

A área tributária oferece ao Departamento de Cursos e Treinamentos uma infinidade de temas a serem ofertados aos clientes e público empresarial em geral.



De um lado é a possibilidade de levar conhecimento aos já tomadores dos demais serviços ligados a EPSC's, e, de outro, uma maneira de buscar novos mercados. Em ambos os casos existe a possibilidade de ótimo retorno financeiro.

Buscar a elisão fiscal é uma constante por parte dos gestores das empresas de modo geral, visto que a escolha pelo caminho tributário que cause menor impacto financeiro é legal. Para alcançar este objetivo é necessário conhecimento, produto este que poderá ser oferecido pela área de Cursos e Treinamentos, através do aproveitamento do material humano disponível internamente como também pela busca de profissionais qualificados e capacitados no mercado.

Na área financeira visualiza-se uma enorme gama de possibilidades a serem exploradas, principalmente na linha da gestão financeira, oferecendo aos clientes capacitação para melhorar o desempenho dentro do planejamento econômico-financeiro.

Dois são os resultados principais que o Departamento de Cursos e Treinamentos torna possível: ganho financeiro e de imagem. Este último quesito é, sem dúvida, o de maior valia a médio e longo prazos, uma vez que contribui à formação de um ativo intangível capaz de gerar valor por si só, sendo ainda fator de marketing de extrema importância na manutenção e ampliação da carteira de clientes.

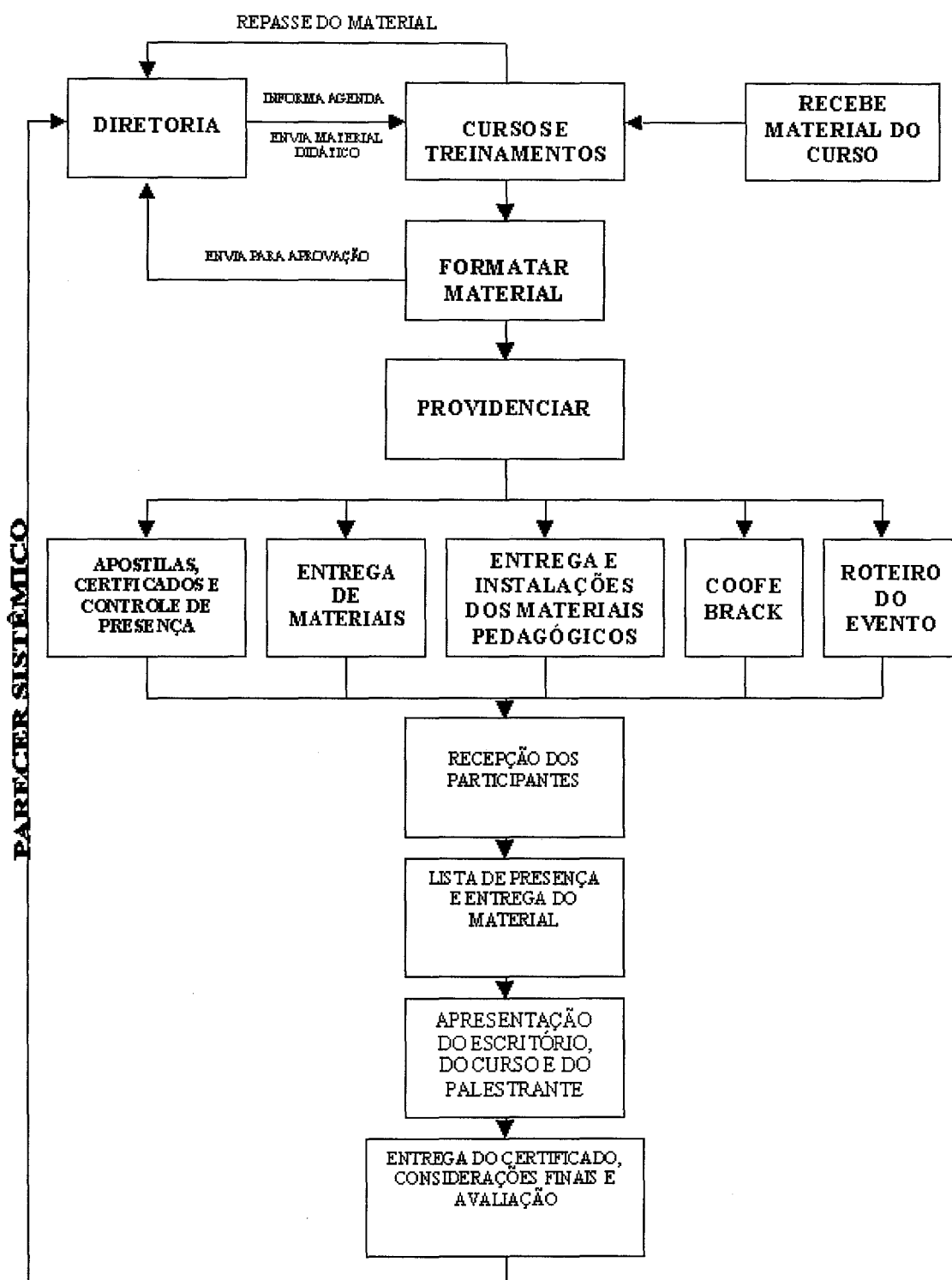


Figura 12 – Processos do Departamento de Cursos e Treinamentos

## 4.1.9.6. Departamento de Auditoria

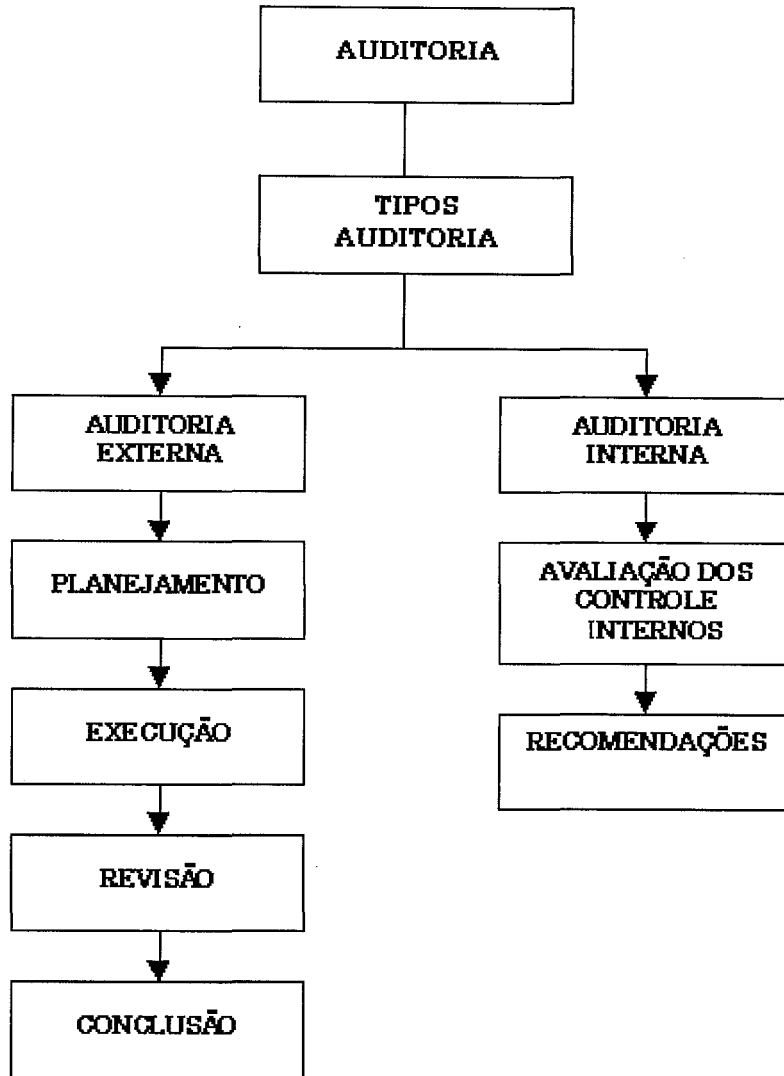


Figura 13 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Auditoria

O Departamento de Auditoria possui dois segmentos distintos: auditoria interna e externa. Os serviços de auditoria exigem uma vasta gama de conhecimentos dos seus executores. Assim, para implantação desta área do conhecimento contábil é necessária muita prudência, formação profissional e a permanente educação continuada, para levar a bom termo o resultado almejado.

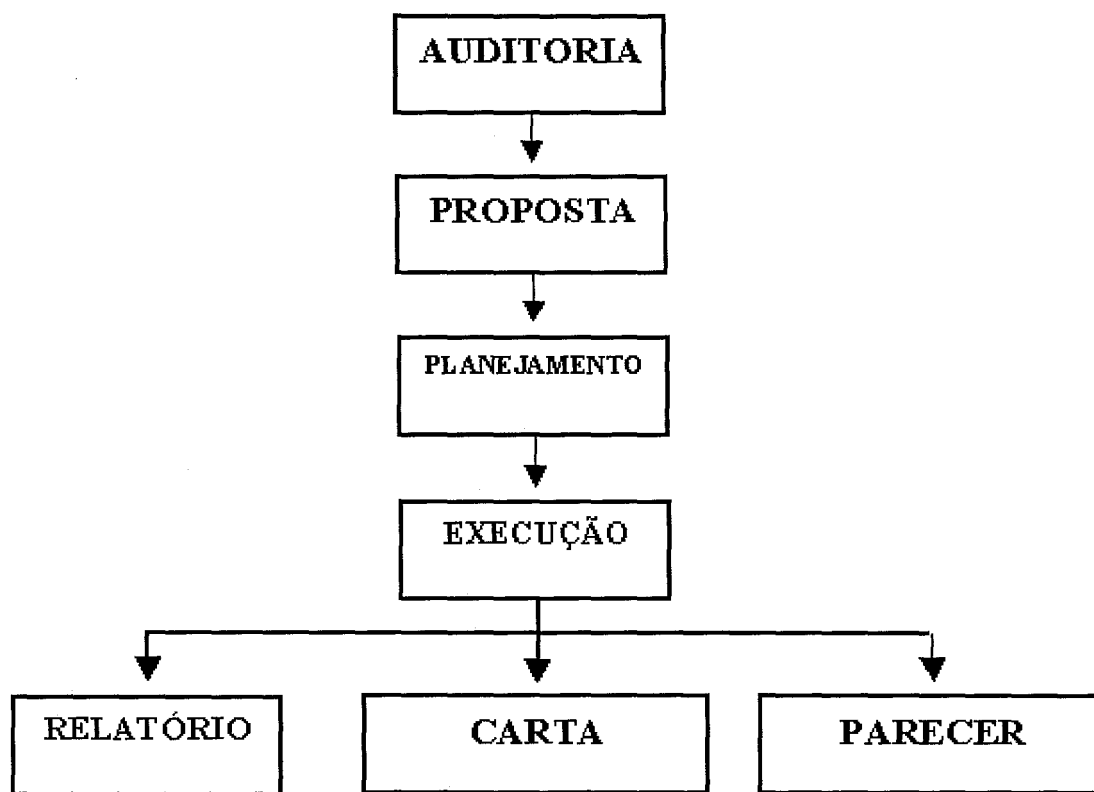


Figura 14 – Processos do Departamento de Auditoria

#### 4.1.9.7. Departamento de Perícia

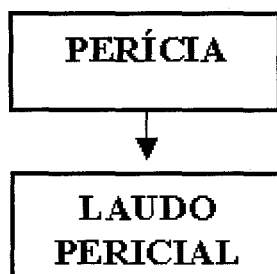


Figura 15 – Produtos oferecidos pelo Departamento de Perícia

O Departamento de Perícia é um dos segmentos contábeis que mais exige qualificação profissional por parte do profissional que irá exercer a atividade fim.

A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar à justa solução do litígio, mediante laudo pericial contábil, e ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente. (CFC NBC T 13)

A Perícia Contábil pode ser judicial, extrajudicial e arbitral, porém em qualquer uma das situações, é de competência exclusiva de Contador com registro regular perante o Conselho Regional de Contabilidade. O produto final da perícia é o Laudo Pericial.

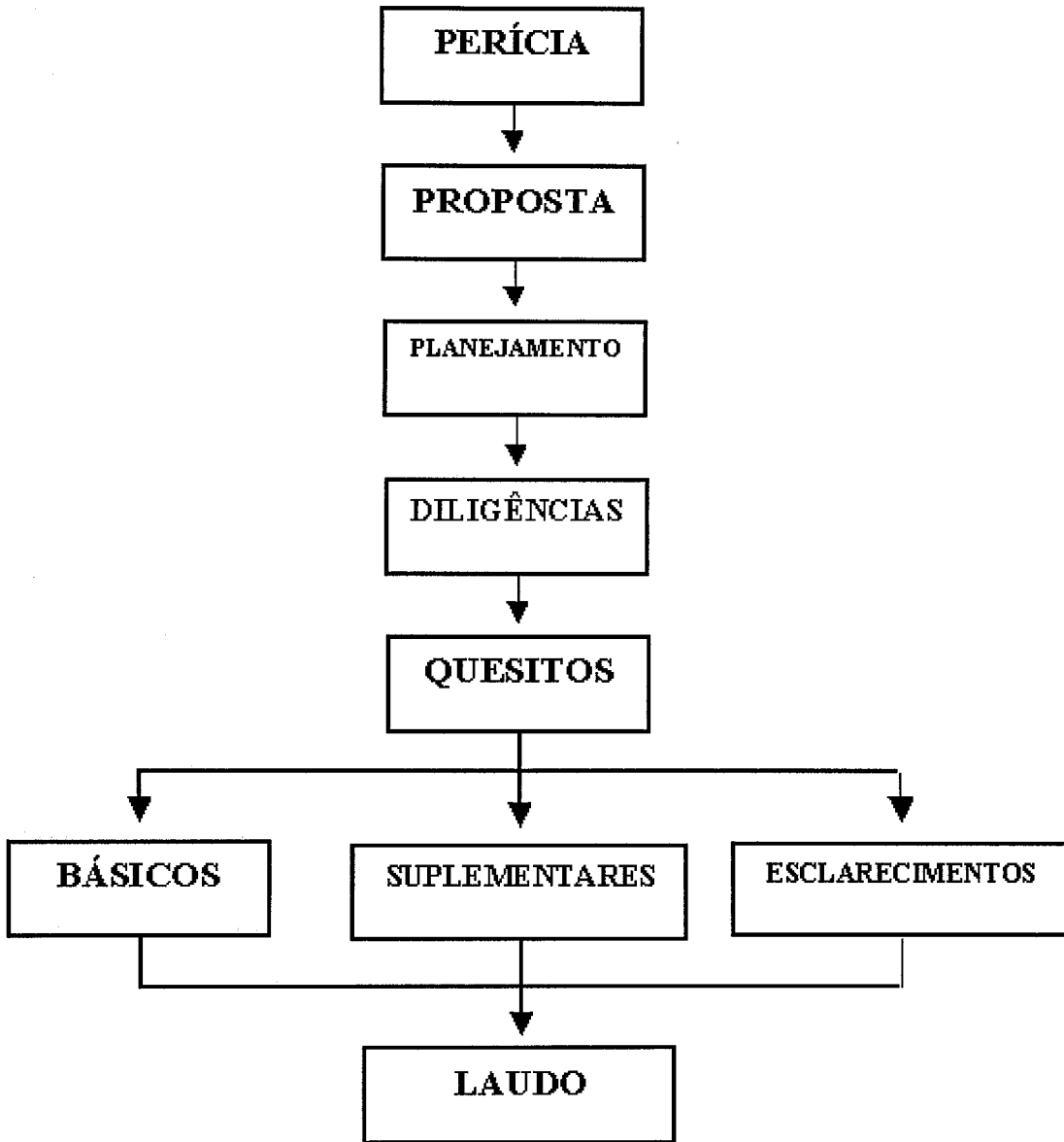


Figura 16 – Processos do Departamento de Perícia

## 4.2 PREMISSAS DO MODELO

O desenvolvimento de um modelo conceitual de Controladora está alicerçado nas seguintes premissas, que de acordo com Catelli (2007, p. 344) são:

[...] (i) A empresa é constituída sobre o pressuposto da continuidade; (ii) a empresa é um sistema em constante interação com seu ambiente; (iii) o resultado econômico é o melhor indicador da eficácia empresarial; (iv) o resultado econômico é a base para a tomada de decisões; (v) o Modelo de Gestão – derivado das crenças e valores – será a carta magna que corresponde a um conjunto de definições relativas ao processo de gestão empresarial; (vi) as atividades empresariais são conduzidas, de forma estruturada por um Processo de Gestão que analiticamente corresponde ao Planejamento, Execução e Controle; e (viii) as informações requeridas pelos Gestores são devidamente suportadas por sistemas de informações.

As premissas enunciadas são pré-requisitos que possibilitam e viabilizam a concepção, desenvolvimento e atuação da Controladoria. Uma empresa que não busca vida longa, que não é vista como um sistema, ou que o resultado econômico não é relevante na avaliação das decisões, seguramente não necessitará da ação da Controladoria uma vez que não possui propósitos claros que estejam afinados com a missão que conduz e impulsiona a Controladoria.

Para o caso específico, de uma EPSC, a seguir são apresentadas as principais premissas, consideradas indispensáveis para desenvolver um modelo conceitual de Controladoria, sendo elas:

- a) Precisam existir na EPSC o Planejamento Estratégico e o Operacional;
- b) As atividades desenvolvidas exigem controle permanente, com base em aspectos legais e cláusulas contratuais mantidas com clientes;
- c) As receitas, despesas e custos necessitam estarem alinhadas com o orçamento, sempre comparando previsto com realizado;
- d) Os sistemas de informações necessitam ser objetivos, claros e sob medida para facilitar os gestores;

### 4.3 REQUISITOS DO MODELO

Ancorado nas premissas, a plena atuação da Controladoria estará assegurada se forem atendidos os seguintes requisitos:

- a) Análise contínua do planejamento estratégico e operacional existentes buscando otimizá-los para melhores resultados;
- b) Sugerir com base na legislação aplicável e com fulcro nos contratos mantidos com os clientes, os controles necessários ao desempenho das atividades;
- c) Acompanhamento constante da evolução das receitas, despesas e custos;
- d) Aperfeiçoar contínua e gradativamente os sistemas de informações.

### 4.4 FORMATAÇÃO DO MODELO CONCEITUAL DE CONTROLADORIA

Diante da caracterização específica da EPSC's, as premissas e os requisitos anteriormente descritos o modelo conceitual de Controladoria, dentro da linha de responsabilidade apresentada por Catelli (2007, p. 348) necessita ser: "a indutora dos gestores, no que diz respeito à melhora das decisões, pois sua atuação envolve implementar um conjunto de ações cujos produtos materializam-se em instrumentos disponibilizados aos gestores".

#### 4.4.1 Visão da Controladoria

Ser reconhecida como instrumento facilitador de ligação entre os departamentos existentes na EPSC's no sentido de impulsionar a empresa.

#### 4.4.2 Missão da Controladoria

Concentrar os esforços de todas as partes da EPSC's buscando otimizar os processos para viabilizar a realização do movimento sinérgico do todo.

#### 4.4.3 Objetivos da Controladoria

- a) Propiciar aos administradores condições favoráveis e seguras do controle da EPSC's;
- b) Criar o movimento sinérgico entre as partes do todo organizacional;
- c) Disponibilizar sistemas de apoio à gestão da empresa;



- d) Garantir a EPSC's a continuidade através da motivação de todos os envolvidos no processo e conseqüentemente alcançar resultados financeiros atraentes aos investidores.

#### 4.4.4 Filosofia de atuação

A Controladoria para realmente cumprir sua missão é preciso envolver todas as partes processo de forma ampla e holística. A filosofia da organização tem relação com dois aspectos distintos, porém ligados entre si: a parte material e a imaterial. Em um primeiro momento existem os aspectos físicos, materiais e tangíveis, os quais, a entidade possui propósitos de conquista e manutenção. Já em um segundo momento há os fatores imateriais e ideológicos que envolvem uma organização contábil.

As duas partes acima descritas precisam interagir entre si no sentido de tornar a organização ainda maior que o somatório das partes: é a otimização. É papel da Controladoria disponibilizar ao gestor ferramentas e informações que o subsidiem nas decisões que possam conduzir a entidade a alcançar elevados patamares de realização. Os principais meios são:

- a) **Sistema Integrado de Informações:** para uma organização ter condições de crescer e manter-se no mercado é fundamental dispor de informações precisas, atuais e sob medida para cada ocasião;
- b) **Planejamento Estratégico e Operacional:** estes instrumentos têm condições de balizar o que se quer e como se quer atingir um determinado objetivo;
- c) **Controle Permanente:** não basta existirem controles em uma EPSC's. O risco do negócio é tamanho que exige o controle permanente e eficaz;
- d) **Feedback:** saber o que está acontecendo é fator determinante da vida longa e do sucesso de uma organização contábil;
- e) **Comprometimento:** nada pode superar o comprometimento da equipe humana que forma a EPSC's no sentido de suplantar as expectativas do cliente como determina a missão da organização; e
- f) **Orçamento:** como peça de projeção de receitas, custos, despesas e resultado. O orçamento corretamente dimensionado pode antecipar tendências e possibilitar o planejamento de ajustes que se fizerem necessários. "Constitui hoje peça de grande importância na orientação

administrativa, pois a previsão é feita com base nos resultados da gestão de exercícios anteriores e serve como norma de ação para o exercício futuro”. (FRANCO,1982. p. 82).

#### 4.4.5 Modelo Organizacional

O modelo de Controladoria está sedimentado na missão da entidade e nos objetivos propostos por esta. Definir a missão e os objetivos de uma organização contábil, por si só pouco significado possui, porém o modelo de organização deve contemplar a otimização de tais fatores, como demonstrado:

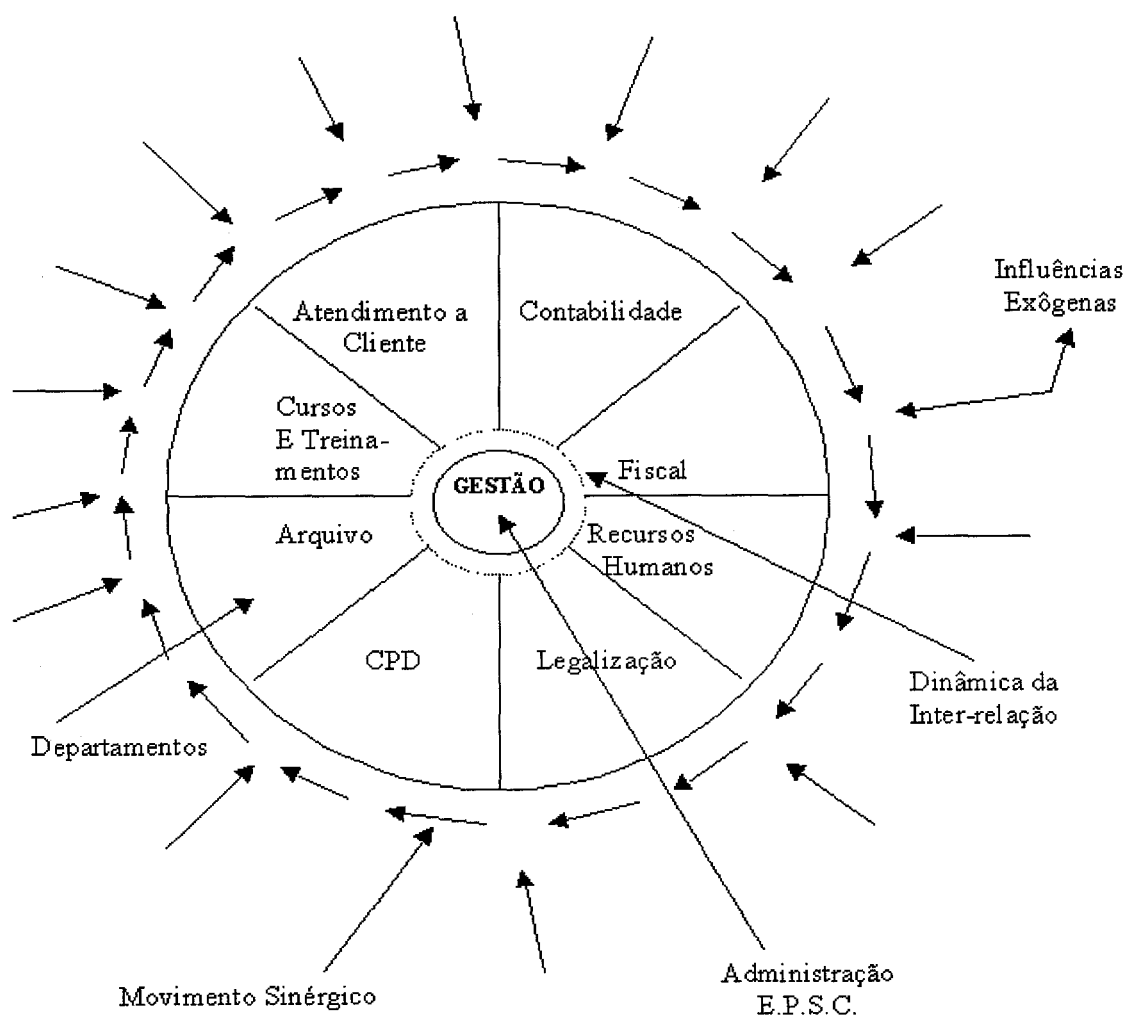


Figura 17 – Processos do Departamento de Perícia

Diante do exposto percebe-se que o modelo de organização é muito complexo, envolvendo uma série de fatores que estão presentes, tanto a nível interno quanto externo. A EPSC é constituída por várias partes. No modelo proposto os principais departamentos são: legalização, recursos humanos, fiscal, auditoria, perícia, cursos e treinamentos e contabilidade.

A segregação departamental possui mera finalidade organizacional, com intuito de facilitar a gestão da entidade. O desafio é criar na organização contábil a inter-relação das partes, tarefa esta também de responsabilidade da Controladoria: “a missão da Controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa, para garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas”. (MOSIMANN; FISCH, 1999. p. 90). Todos os departamentos estão interligados através da gestão. O papel da Controladoria é de facilitar a interligação das partes no sentido de agregar valor sinérgico ao todo. Desta maneira é coerente afirmar que o somatório das partes é menor que o todo por si só. “Na empresa moderna, a tendência é o maior entrelaçamento entre os departamentos e unidades de trabalho. As antigas barreiras e divisões entre os setores estanques tendem a desaparecer com a introdução cada vez maior de trabalhos em equipe”. (OLIVEIRA; PEREZ; SILVA, 2007, p. 22).

É salutar destacar que as partes que compõe o todo empresarial são formadas por duas esferas: material e humana. O gestor precisa criar dentro da organização uma linha de comunicação eficaz, para que todos tenham clara a missão da entidade, para assim evitar problemas internos que possam impedir o correto funcionamento do processo. Para Guimarães (2007, p. 90) “a comunicação correta ao funcionário, em relação a missão, tira-lhe a tensão interna, causadora de um desequilíbrio emocional tão grande que atinge o lado físico”.

Qualquer demonstração estática da realidade criada pela sinergia das partes pode ser deficitária, porém para fins de ilustração é possível imaginar a referida dinâmica dentro de um modelo matemático:

$$EPSC's = (D1 + D2 + D3 \dots)^s$$

Onde:

EPSC's = Empresa Prestadora de Serviços Contábeis;

D1 = Departamento de Legalização;

D2 = Departamento de Recursos Humanos;

D3 = Departamento Fiscal;

... = Todos os demais departamentos;

<sup>s</sup> = Movimento Sinérgico.

Assim, quanto maior for o entrelaçamento dos departamentos entre si, teoricamente maior será a sinergia criada, conseqüentemente maior valor agregado à EPSC.

Para exemplificar é possível afirmar que a situação descrita pode ser comparada, a título de ilustração, a seguinte situação: duas empresas exploram as atividades contábeis, ambas se equivalem em qualidade, agilidade nos serviços prestados pelos seus diversos setores internos, porém uma delas consegue transmitir aos tomadores dos serviços maior confiança, credibilidade e segurança. Isso graças a dinâmica criada no relacionamento interno e externamente. Neste caso percebe-se que o somatório das partes isoladamente é igual para as duas situações, sendo equivalentes entre si, porém uma delas agregou maior valor utilizando-se da Controladoria para propiciar a ação do movimento agregador de valor.

Os exemplos a seguir demonstram em números o que acontece na prática:

$$\text{EPSC's A} = (D1 + D2 + D3 \dots)^s$$

$$\text{EPSC's A} = (2 + 2 + 2)^1$$

$$\text{EPSC's A} = 6$$

$$\text{EPSC's B} = (D1 + D2 + D3 \dots)^s$$

$$\text{EPSC's B} = (2 + 2 + 2)^{1,1}$$

$$\text{EPSC's B} = 7,18$$

Diante do apresentado percebe-se que as EPSC's nas mesmas condições individualizadas apresentam um resultado final diferente. Esta situação foi criada pela maior capacidade sinérgica do todo da EPSC's "B", a qual obteve uma vantagem competitiva de 19,62% em relação a concorrente.

É importante destacar que pode existir a possibilidade do todo ser menor que o somatório das partes. Esta situação desfavorável criada pela relação das partes é fruto da falta de sinergia e pela relação negativa das partes entre si, situação de não otimização.

#### 4.4.6 Atividades da Controladoria

- a) Auxiliar a administração na elaboração do planejamento estratégico e operacional;
- b) Intermediar a melhor forma de sistema de custos à realidade da EPSC's;
- c) Oportunizar a criação de um sistema de informações gerenciais adequado a realidade da organização;
- d) Organizar e reestruturar permanentemente os controles internos;
- e) Viabilizar continua e gradativamente o feedback da realização, da qualidade e da satisfação dos clientes;
- f) Atuar como instrumento motivador de todos os componentes da empresa, tanto de forma direta como indiretamente, para tornar a empresa otimizada.

#### 4.4.7 Funções da Controladoria

No sistema empresa o desempenho da Controladoria, materializado no exercício de suas funções, está diretamente relacionado com o cumprimento de sua missão. As principais funções ligadas a Controladoria referem-se a direção e implantação de sistemas de informações, motivação, coordenação, avaliação, planejamento e acompanhamento.

Para Catelli (2007, p. 350) as principais funções da Controladoria são: “[...] (i) subsidiar o processo de gestão, apoiar as avaliações de desempenho e resultado, (ii) gerir os sistemas de informações, e (iii) ainda atender aos agentes do mercado.” De imediato percebe-se tratar de funções amplas, sistêmicas e gerais, englobando todo complexo empresarial.

A Controladoria procura auxiliar o gestor nas etapas de planejamento, execução e controle. A princípio parece tarefa fácil, porém vale lembrar que cada empresa é única, com valores, crenças e uma realidade exclusiva. Isso pela própria

formação das organizações, tanto pelos fatores internos como externos que se inter-relacionam com a empresa.

No subsídio ao processo de gestão, a Controladoria, busca mecanismos para identificar a realidade que envolve a empresa, e, ajustar as etapas administrativas dentro desta realidade. Em um segundo momento é necessário avaliar como está o desempenho da empresa no tocante aos objetivos propostos. Neste momento, a Controladoria, cumprirá o papel de elaborar instrumentos capazes de mensurar os vários envolvidos no processo, em especial: resultado econômico, atuação do gestor, desempenho por áreas ou departamentos e também o próprio desempenho da área de controladoria.

Cumprida a etapa de avaliação mais genérica é preciso uma análise mais específica, principalmente em relação aos resultados ligados a produtos e serviços específicos. Nesta etapa, a Controladoria, possui ainda a função de estabelecer 'padrões' para melhor direcionar a ação.

Para controlar e orientar o gestor é necessário um sistema de informações. "Atualmente a área de Controladoria visa atender a empresa de forma a criar condições de crescimento, visando o retorno de investimentos e o aumento dos ativos". (KÜSTER; KÜSTER; KÜSTER, 2007, p. 33). Aqui ela norteará de maneira segura o banco de dados que propicie a extração de informações 'sob-medida' para cada empresa, levando em conta as especificidades de cada empresa, no sentido de cumprir a missão da entidade.

A empresa é um organismo vivo, "está em constante interação com o ambiente em que se insere". (PELEIAS, 2002, p. 15). À Controladoria, cabe a tarefa de manter-se atenta aos agentes externos que possam causar impacto tanto positivo quanto negativamente: facilitar o processo de adequação aos agentes endógenos e exógenos, visando otimizar os resultados diante de tais situações, é, uma maneira de antever riscos e possibilidades de melhorias. A abrangência e a inter-relação da Controladoria é assim descrita por Kanitz (1976, p. 6)

Um verdadeiro batalhão de administradores organizacionais, psicólogos industriais, analistas de sistemas, especialistas em computação, estatísticos e matemáticos que têm a tarefa de analisar e dirigir, à luz de cada um dos seus campos de conhecimento, um imenso volume de informações necessárias ao cumprimento da função da controladoria.

A Controladoria, através do *Controller*, atua de maneira sistemática e holística buscando facilitar a ação do gestor da empresa. Dentro da realidade das empresas prestadoras de serviços contábeis, a Controladoria, possui a tarefa de propiciar segurança e garantia no sentido de que os trabalhos prestados possam estar em conformidade com a legislação aplicável, resultando em qualidade de serviços e ainda propiciar maior rentabilidade ao investidor do negócio, tanto de forma direta, como também indiretamente evitando desgastes de imagem da empresa prestadora dos serviços e até mesmo perdas por erros causados no exercício das atividades prestadas.

A responsabilidade do profissional da contabilidade, quando do exercício da profissão, encontra-se sujeita tanto a esfera civil quanto criminal. Mesmo que em muitos casos, as possíveis falhas e erros ligados ao processo de prestação de serviços, não possuam em si a característica de dolo, pode existir a responsabilidade pela culpa. Partido do pressuposto que em uma empresa de serviços contábeis, muitos serviços são elaborados por colaboradores, a função da Controladoria é preponderante no sentido de validar o processo de realização dos serviços. Como bem lembra Hoog (2007, p. 88) “Sempre que o profissional de contabilidade transferir as suas atribuições, labor, a um seu colaborador; empregado ou não, e este cometer um erro que cause dano ou perda, presume-se a culpa do profissional de contabilidade...”.

A dinâmica do mercado, especialmente no segmento das prestadoras de serviços de contabilidade, além da enorme competição, assume características específicas, especialmente as ligadas ao próprio risco e responsabilidade. O crescimento de tais organizações exige além do capital inicial e do conhecimento, uma enorme dose de organização interna. Segundo Farah Jr (2006, p. 43) é necessário que as empresas “procurem suas próprias saídas para poder participar mais efetivamente desse processo de reorganização da economia mundial...”.

Diante das múltiplas faces de uma organização contábil, especialmente quanto às influências externas, fatores exógenos causados muitas vezes pelo próprio mercado tomador dos serviços, é indispensável à utilização da Controladoria como mecanismo dinâmico que garanta a continuidade do processo, bem como, a garantia de que o processo de realização dos serviços está coerente. “Cada controller deve adaptar-se à formação e necessidade de informação de seus diretores, sem deixar de tentar influenciá-los também”. (IUDÍCIBUS, 1998, p. 285)

O crescimento e a complexidade dos serviços prestados pelas empresas contábeis exige, cada vez mais, a criação de estruturas e modelos gerenciais adequados a facilitar a gestão, bem como a viabilizar a segurança em relação à qualidade dos serviços ofertados. Crepaldi (2006, p. 75) afirma que “a magnitude de muitas empresas faz com que a gerência se veja impossibilitada de administrar ou supervisionar pessoalmente as operações”. Tal impossibilidade torna necessária a implantação de mecanismos facilitadores presentes na Controladoria.



## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No transcorrer da pesquisa, gradativamente, foi possível perceber a importância e a aplicabilidade da Controladoria no cotidiano das Empresas Prestadoras de Serviços Contábeis.

Partindo do pressuposto que as EPSC's nascem e buscam crescer cada vez mais em no universo empresarial competitivo, assumimos que a Controladoria possui relação direta com a continuidade e o sucesso daquelas. A administração de qualquer empresa exige cuidados, assim para as EPSC's espera-se do gestor soluções quotidianas as inúmeras realidades adversas encontradas. A Controladoria, quando adequadamente desenvolvida, implementada e gerida, no desempenho de suas funções, disponibiliza as ferramentas e informações adequadas, criando assim as condições ideais aos gestores para tomada de decisões. Também, nesse contexto, facilita o interrelacionamento entre partes que compõem o todo. Nada melhor que a segurança na hora de decidir.

Após estabelecer os parâmetros departamentais necessários a gestão do negócio, entrou em cena a tarefa fim da Controladoria: estabelecer a sinergia entre as partes, envolvendo aspectos materiais e humanos, buscando tornar o todo maior que o somatório das partes. Neste quesito foi possível deixar claramente evidenciada a contribuição da Controladoria, conforme o modelo previamente proposto.

O modelo de Controladoria proposto a ser aplicado às empresas prestadoras de serviços contábeis foi projetado para atender as diversas atividades que formam o mix de serviços de tal segmento. Assim é possível aplicar aquele a um grande universo de empresas do segmento em questão.

Iniciou-se por estabelecer de forma clara todas as atividades realizadas pela EPSC's. Em seguida com fulcro nos fluxogramas de atividades foi possível propor a partir das necessidades detectadas a estrutura conceitual do modelo de Controladoria. Diante do fluxograma de todos os departamentos tornou-se mais fácil estabelecer os requisitos a serem considerados na formulação do referido modelo.

Por fim, já com o modelo conceitual estabelecido foi possível visualizar diante do todo, que além de possível é imprescindível a tarefa da Controladoria na gestão das empresas foco deste trabalho.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. **Auditoria: um curso moderno e completo**. São Paulo: Atlas, 1996.

AMAT, Joan M; GOMES, Josir Simeone. **Controle Estratégico em um Contexto Competitivo**. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília, p. 12, jan./fev. 1996.

BERGER, P. L.; LUCKMANN, T. **A Construção Social da Realidade**. 15ª. Ed. Petrópolis: Vozes, 1998.

CASTRO, Cleber Carvalho de. (Org.) **Estratégias Competitivas: estudo de casos**. Curitiba: Juruá, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos novos tempos**. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

**CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**. Resolução CFC nº 1.121/08.

\_\_\_\_\_. Resolução no. 987/2003.

\_\_\_\_\_. NBC T 13

FARAH, JR. **Pequena empresa e Competitividade: desafios e oportunidades**. São Paulo: Juruá, 2006.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Industrial: com apêndice de contabilidade agrícola**. São Paulo: Atlas, 1982.

GUERREIRO, Reinaldo. **A teoria das restrições e o sistema de gestão econômica: uma proposta de integração conceitual**. Tese de Livre Docência. São Paulo: FEA-USP, 1995.

GUIMARÃES, Ícaro. **Por que as organizações adoecem?** São Paulo: Saraiva, 2007.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Contabilidade: um instrumento de gestão**. Curitiba: Juruá, 2007.

JUND, Sérgio Lopes. **Auditoria, conceitos, normas, técnicas e procedimentos**. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

KANITZ, Stephen Charles. **Controladoria**. São Paulo: Pioneira, 1976.

KÜSTER, Edison; KÜSTER, Fabiane Christina; KÜSTER, Karla Sophia. **Administração e Financiamento do Capital de Giro**. 2ª. Ed. Curitiba: Juruá, 2007.

LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da Contabilidade: uma nova abordagem.** São Paulo, 2005.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas.** 2ª. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica.** 4ª. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Marcelo Aparecido Martins; D'AVILA, Marcos Zähler. **Conceitos e Técnicas de Controles Internos de Organizações.** São Paulo: Nobel, 2002.

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

RIBEIRO, Lisa M. Seixas; et ali. Perfil do Controller em empresas de médio e grande porte da grande Florianópolis. **Revista Catarinense da Ciência Contábil.** Florianópolis. v. 7, n. 20, Abril / Julho 2008.

SÁ, Antônio Lopes de. **Teoria da Contabilidade.** 4ª. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

\_\_\_\_\_. **A Evolução da Contabilidade.** São Paulo: IOB Thomson: 2006.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **Fundamentos de Controladoria.** São Paulo: Atlas, 2006.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; PINHEIRO, Paulo Roberto. **Introdução à Contabilidade Gerencial.** São Paulo: Atlas, 2007.

SOUZA, Luiz Carlos de. **Controladoria: aplicada aos pequenos negócios.** Curitiba: Juruá, 2008.

STADLER, Humberto. **Estratégia para a Qualidade: o momento humano e o momento tecnológico.** Curitiba: Juruá, 2007.