

**ROSEMAR DE CHAVES CAUCA**

**MODELO DE CONTROLADORIA PARA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE  
MEDICAMENTOS**

Projeto de pesquisa apresentado ao Departamento de Contabilidade do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial para obtenção do grau de Especialista em Contabilidade e Finanças.

Orientador: Prof. Dr. Vicente Pacheco

**CURITIBA  
2009**

“ A fé em Deus nos faz crer no incrível,  
ver o invisível e realizar o impossível.”

## **AGRADECIMENTOS**

Em primeiro lugar quero agradecer a Deus, nosso Pai e criador de todas as coisas, por todas as bênçãos que recebi durante o decorrer do curso.

A Selma minha esposa, pelo amor, carinho, incentivo e apoio em meus estudos e em minha carreira profissional.

Aos professores do curso em especial para o professor Dr. Vicente Pacheco pela orientação.

A todos que me ajudaram direta ou indiretamente na realização desse trabalho.

## RESUMO

**CAUCA, Rosemar. Modelo de Controladoria para empresa Distribuidora de Medicamentos.** O objetivo do presente estudo consiste em identificar através da utilização do conhecimento da teoria, o modelo de Controladoria para as empresas Distribuidoras de Medicamentos. Todas as organizações com fins lucrativos ou não, de grande ou pequeno porte podem obter benefícios ao ter uma área de Controladoria estruturada para atender suas necessidades em termos de controle, preparação, divulgação e utilização de informes contábeis. A estruturação da área de Controladoria não se submete a um modelo padrão. Cada empresa estruturará essa área levando em conta características básicas e comuns na maioria das empresas. Deve-se assegurar que a Controladoria atenda as obrigações normalmente aceitas como inerentes a essa área e comuns na maioria das empresas. Todas as empresas devem controlar seus ativos, contas a receber, contas a pagar, seus investimentos e outros elementos usualmente encontrados na maioria das organizações. É missão da Controladoria assegurar que essas áreas que atuem de forma a preservar os ativos da empresa dentro dos padrões contábeis e normas internas da empresa. O modelo teórico considera a Controladoria como uma área de responsabilidade, com missão definida e composta por todos os subsistemas do sistema empresa, que interagem para consecução de seus objetivos.

**Palavras-chave:** controladoria; sistema de informação; controle; gestão; resultado.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>8</b>
1.1 PROBLEMATIZAÇÃO .....	9
1.2 OBJETIVOS.....	9
1.2.1 Objetivo Geral.....	10
1.2.2 Objetivos Específicos.....	10
1.3 JUSTIFICATIVA.....	10
<b>2. REVISÃO DE LITERATURA.....</b>	<b>12</b>
2.1 CONTROLADORIA.....	12
2.1.1 Missão da Controladoria.....	15
2.1.2 Funções da Controladoria.....	15
2.1.3 Controle.....	17
2.1.4 O Controller.....	18
2.2 A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA NA GESTÃO DE EMPRESAS.....	22
2.2.1 A Informação de Natureza Contábil.....	23
2.2.2 A Importância da Informação Contábil.....	23
2.2.3 Eficácia.....	25
2.3 SISTEMAS DE INFORMAÇÃO.....	25
2.3.1 Relevância ou Sistema de Informação.....	26
2.3.2 A Importância das Informações no Processo decisório.....	26
2.3.3 Banco de Dados.....	27
2.3.4 Sistemas Gerenciadores de Dados Como Auxiliares de Decisão.....	29
2.3.5 Sistemas de Informações Operacionais.....	30
2.3.6 Sistemas de apoio a Gestão.....	30
2.3.7 Sistemas de Informação de Apoio a Decisão.....	31
2.4 IMPACTO TECNOLÓGICO NO SISTEMA DE INFORMAÇÃO GERENCIAL.....	31
2.4.1 Valor da Informação.....	32
2.4.2 Tecnologia da Informação.....	32
2.5 PLANEJAMENTO E SISTEMAS DE INFORMAÇÃO.....	33
2.5.1 Planejamento Estratégico.....	34
2.5.2 Planejamento Tático.....	34
2.5.3 Planejamento Operacional.....	35
2.5.4 Consequências da falta de Planejamento.....	36
2.7 MODELO DE GESTÃO.....	37
2.7.1 Administração por Resultado.....	37
<b>3 O CONTEXTO BRASILEIRO DA DISTRIBUIÇÃO DE MEDICAMENTOS.....</b>	<b>39</b>
<b>4 A CONTROLADORIA NA GESTÃO EMPRESARIAL DE DISTRIBUIÇÃO DE MEDICAMENTOS.....</b>	<b>40</b>
4.1 ASPECTOS DO MODELO DE CONTROLADORIA NAS DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS.....	46
4.1.1 A Necessidade da Controladoria nas Empresas Distribuidoras de Medicamentos.....	46
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>52</b>
<b>6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>54</b>
<b>LISTA DE FIGURAS</b>	

FIGURA 01 – CICLO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS.....	27
FIGURA 02 – CINCO PASSOS DE CONTROLE DA ORGANIZAÇÃO.....	44

## 1. INTRODUÇÃO

As rápidas mudanças que vêm transformando as organizações são um desafio contínuo à sua adequada gestão financeira e contábil. Através da estabilidade econômica da abertura comercial, as reestruturações organizacionais e o aumento da concorrência levaram os administradores a buscarem formas de se adequarem à esta nova realidade.

Sendo assim, diante de qualquer perspectiva, custo, valor aos clientes ou importância estratégica para missão da empresa, a controladoria também passa a ser considerada como um processo vital para a organização. Porém, somente nos últimos anos as empresas começaram, em grande escala, a administrar e interligar esta área contábil com as atividades da cadeia de suprimentos de uma maneira integrada.

Para que o administrador financeiro possa planejar suas atividades, precisa conhecer os ambientes econômico, políticos e social que podem afetar as operações da empresa em seus pontos fortes e pontos fracos. Os pontos fortes são identificados para que se possam tirar certas vantagens para a empresa, no meio onde atua. Por outro lado, as fraquezas devem ser analisadas para que ações corretivas sejam tomadas, em tempo hábil, objetivando melhora do desempenho da empresa, buscando por um modelo ideal de controle. Para Martins e Assaf (1985, p. 25), o desenvolvimento de vários modelos de controladoria, notadamente quando inseridos em economias amplamente indexadas como a brasileira, requer, previamente ao seu estudo, o conhecimento básico do cálculo financeiro como um instrumento de apoio ao processo empresarial de tomada de decisões.

A contextualização e a participação comprovadamente crescente das empresas de distribuição de medicamentos no mercado vem comprovar que as organizações modernas estão concentrando seus esforços e investimentos em suas atividades principais (*Core Business*), transferindo a operação das atividades relacionadas a Gestão da Cadeia de Distribuição as empresas comprovadamente habilitadas a desenvolver as atividades de forma integrada, mais ágil, eficaz e principalmente em condições de responder rapidamente às expectativas do mercado, bem como tornar todo o negócio competitivo.

A função primordial da Controladoria é elaborar informações consistentes que possam ser avaliadas e controladas a partir do desempenho das diversas divisões da empresa, bem como dar apoio aos gestores no processo de tomada de decisão, a Controladoria assume cada vez mais papel preponderante no contexto administrativo das organizações.

## 1.1 PROBLEMATIZAÇÃO

A realidade empresarial que ora se apresenta, marcada por globalização dos mercados, acirramento da competição, reforma dos Estados e rápido avanço tecnológico, provoca questionamento e reflexões sobre conceitos de gestão empresarial que eram antes aceitos com verdade absoluta.

Nesse contexto, as empresas precisam promover mudanças em suas formas de atuação interna e externa e um dos mais importantes diferenciais competitivos atuais é a gestão eficiente dos recursos das organizações, que permite importantes vantagens na luta pelo mercado.

Assim, surge a necessidade de estabelecer uma metodologia que permita as empresas implantar ou aprimorar normas de procedimentos e controles que facilitem e maximizem os recursos envolvidos, por meio das quais poderão inferir o impacto deste controle sobre a sua estratégia e seu desempenho.

Baseado na premissa que a contabilidade é uma ciência aplicada a todas as áreas organizacionais, questionou-se: Qual a influência exercida pela Controladoria de níveis em empresas que atuam na distribuição de medicamentos?

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo Geral

Analisar a Controladoria enquanto modelo de nível estratégico, operacional e tecnológico, de forma que este modelo venha a proporcionar vantagens competitivas a empresas distribuidoras de medicamentos.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- Abordar sobre a Controladoria e seus princípios;
- Teorizar sobre os modelos de Controladoria;
- Contextualizar as características do mercado de medicamentos no Brasil;
- Vislumbrar sobre a gestão empresarial focada em resultados;
- Analisar o papel tecnológico dos sistemas de informações gerenciais;

### 1.3 JUSTIFICATIVA

Para ser competitiva a organização deve gerenciar não apenas o seu fluxo de informações, como também gerenciar a sua cadeia de valor. Ser uma empresa bem sucedida não basta. É preciso estar em um sincronismo comercial bem sucedido.

Através desta pesquisa, será possível mostrar, o modelo de controladoria a ser aplicado em empresas distribuidoras de medicamentos fornecendo informações não só das atividades realizadas no âmbito interno da empresa, como também no âmbito da cadeia de distribuição, controlando os processos da empresa, para uma melhor gestão estratégica. Ou seja, a controladoria passa a ter o objetivo de contribuir para o contínuo aperfeiçoamento dos processos internos de negócios, buscando a otimização do potencial de lucro, mediante a eliminação de todas as atividade que não adicionam valor aos clientes.

Os métodos e planos traçados devem ser seguidos através da integração dos processos existentes na cadeia de distribuição, definindo as estratégias competitivas e funcionais por meio de seu posicionamento tanto como fornecedores quanto como clientes. A moderna controladoria é também considerada uma questão estratégica, tendo uma importância qualitativa em todo o processo. Em vez de otimizar pontualmente as operações financeiras como fator gerador de custos, passando a buscar soluções empreendedoras, tratando-a como um componente fundamental na busca por competitividade, menores custos e aumento na participação de mercado.

## 2. REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1 CONTROLADORIA

A Controladoria tem sido estudada a partir de diversos pontos de vista do conhecimento humano e nas diversas particularidades de cada atividade. Sob os aspectos de reconhecimento, mensuração e evidenciação, as informações e os sistemas para o apoio da tomada de decisão são estudados e desenvolvidos em seus diversos níveis de abrangência. Enfim, a controladoria é assessorar a gestão da empresa, fornecendo mensuração das alternativas econômicas e, por meio da visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório.

O processo decisório é influenciado pela atuação da Controladoria mediante as informações de planejamento e controle. As informações de planejamento e controle exigem sistemas de informações que suportem essas decisões. A missão da Controladoria é aperfeiçoar os resultados econômicos da empresa por meio da definição de um modelo de informações baseado no modelo de gestão.

Por meio do modelo de gestão pode-se identificar a razão de ser uma organização e contribuir para a eficiência de suas operações, que assegura a continuidade do negócio e geração de resultados e empregos.

A Controladoria tem o objetivo de fornecer os conhecimentos, técnicas e instrumentos necessários para uma atuação efetiva na área de controladoria de empresas, procurando atender diferentes participantes como: profissionais de controladoria, esses possibilitam a oportunidade de aumentar sua área de ação e aprofundar seus conhecimentos por meio de técnicas e processos atualizados de Controladoria e, empresários e executivos que propiciam reciclagem de conhecimentos e melhoria de desempenho, pela exposição aos aspectos teóricos e práticos, que envolvem a Controladoria nos setores do comércio em geral;

Na sua essência, a Controladoria é um modelo de gestão, gestão de sistemas integrados em toda a organização, que serão monitorados por um *Controller*, que desempenha função de maneira especial. Dentro do ambiente

contábil e financeiro da organização, responsável de organizar e reportar informações relevantes, para a tomada de decisão nas organizações.

De acordo com Mossimann, Alves e Fisch apud Figueiredo e Caggiano (1997,p.26).

A controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica. Pode ser visualizada sob dois enfoques:

- a) como um órgão administrativo com uma missão, função e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa;
- b) como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.

Como órgão administrativo, Mosimann e Fisch(1999, p88) citam que a finalidade da controladoria é a garantia de informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os administradores nos esforços de obtenção de eficácia organizacional, e na coordenação dos esforços dos gestores em suas áreas específicas.

Já como área do conhecimento humano, os autores definem a controladoria como

[...] o conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências de Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.(MOSIMANN e FISCH, 1999, p99)

Ainda como ramo do conhecimento, Jonson e Francisco Filho(2005) mencionam que a controladoria apóia-se em informações contábeis e numa visão multidisciplinar, sendo assim, responsável pela:

[...] modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelos de gestão das organizações, que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os conduzam o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.

O papel da Controladoria é formado por um conjunto de atividades como: controlar, conceituar, avaliar, mensurar, simular, indicar caminhos e informar, e de acordo com Figueiredo(1997), a Controladoria tem por Missão assegurar a otimização do resultado global da empresa.

A eficiência e a eficácia no assessoramento estratégico e de suporte a gestão, o conhecimento de todas as atividades corporativas, o inter relacionamento com as demais áreas, a produção de informações gerenciais para toda a empresa, a utilização de profissionais capacitados, de ferramentas tecnológicas adequadas e o pleno comprometimento do controller nas decisões estratégicas vão determinar o sucesso da Controladoria(figueiredo,1997).

De acordo com o conceito de controles internos, cada área de uma empresa é responsável pelo controle de suas atividades, e cabe à Controladoria gerir a base de informações e difundir a controle do controle. Assim, é importante que os mecanismos de controle sejam revisados e que os esforços sejam concentrados no aperfeiçoamento da medição e da identificação de desempenho, como cita Figueiredo(1997).

A controladoria necessita então de profissionais com visão holística de gestão, com perfil que aborde além do conhecimento do negócio da empresa, conhecimentos referentes a área de planejamento e controle.

Sendo assim, controladoria significa “dar suporte a gestão da empresa, de modo assegurar que esta atinja seus objetivos”, sendo ainda responsável pelo estabelecimento da base teórica e conceitual necessária a modelagem, construção e manutenção do Sistema de Informações e do modelo de Gestão Econômica da empresa.

Segundo Rehbein(2006)

As funções de Controladoria requerem a utilização de conceitos e instrumentos de medição padronizados por toda a instituição. A multiplicação de fontes de dados produz informações variadas, formatadas através de critérios distintos, o que acaba por inviabilizar análises precisas de verificação dos resultados obtidos.

Atualmente, as empresas voltam-se a busca pela qualidade e produtividade, e portanto seus objetivos visam a redução de custos e o aumento da lucratividade na ânsia de financiar uma continuidade empresarial auto-sustentável, tecnologias, fontes alternativas de financiamentos além de treinamentos envolvendo processos e pessoas.

Rehbein(2006) cita que a utilização dos recursos de informática é de grande importância para proporcionar à empresa confiabilidade, velocidade e segurança na fluidez das informações que necessita para o processo de

tomada de decisões. Assim, as empresas que almejam uma boa posição no mercado, a controladoria é parceira fundamental ao sucesso da organização.

### 2.1.1 Missão da Controladoria

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

Mosimann e Fisch (1999,p.89) complementam que o papel da controladoria é fundamental no sentido de coordenar esforços para se conseguir atingir um “resultado sinérgico”, superando assim os resultados de cada área da organização.

Moscove e Simkin *apud* Mosimann e Fisch (1999, p.90) afirmam ainda que a controladoria tem papel de destaque no êxito empresarial, e sua missão primeira é a geração de informações relevantes para a tomada de decisão no âmbito da organização”.

Para Mendes (2005) hoje a controladoria deixou o papel simplório de aguardar o fechamento do mês para gerar relatórios e assumiu a missão de assegurar a disponibilidade do dado com oportunidade, para que haja qualidade no processo decisório do gestor. Desta forma, sai de uma posição estreita e clássica dos tempos de outrora e “passa a zelar pela integridade da base de dados da empresa, maximizando a disponibilização de informações aos diversos usuários, especialmente aos gestores da organização”.

### 2.1.2 Funções da Controladoria

Rehbein(2006) menciona que as funções da controladoria são amplas, de acordo com o modelo adotado por cada empresa, e baseando-se nas idéias de Figueiredo(1997), Nakagawa(1993), Mosimann(1999),

Perez(1995) e Schmidt, apresenta como principais funções da controladoria as seguintes :

- Subsidiar o processo de gestão:

Efetuar a coordenação do processo de planejamento das diversas áreas objetivando o melhor desempenho econômico da empresa como um todo;

Medir e avaliar a performance orçamentária a nível global e por unidade;

Elaborar orçamento consolidado das áreas da empresa;

Realizar estudos de viabilidade econômica, financeira e investimentos;

Elaborar relatórios de a análise da performance da gestão, por segmento, setor e produtos, recomendando e orientando quanto à correção de desvios;

Planejar e simular novos cenários, envolvendo novos produtos, processos e atividades, avaliando o comportamento e o resultado do mercado;

Mensurar e acompanhar todos os riscos a que a empresa se sujeita;

Participar do desenvolvimento de novos projetos da empresa.

- Apoiar a avaliação de desempenho:

Avaliar o desempenho dos gestores e das áreas de responsabilidade;

Efetivar o controle de desempenhos, assegurando que o resultado econômico global se atingido;

Gerenciar o lucro através da utilização de ferramentas que permitam observar a rentabilidade por cliente, produto e canal, em tempo hábil para a tomada de decisão;

Gerenciar custos.

- Apoiar a avaliação de resultado:

Avaliar o resultado econômico de produtos e serviços;

Monitorar e orientar o processo de estabelecimento de padrões.

Gerir os sistemas de informações gerenciais e indicadores de desempenho;

Manter sistema de informações econômico-financeiro que ofereça subsídio a todas as fases de processo decisório;

Definir e uniformizar conceitos a serem adotados por toda a organização;

Padronizar e harmonizar o conjunto de informações econômicas da organização;

Elaborar modelo de decisão para os diversos eventos econômicos, considerando as características físico-operacionais próprias de cada área;

Definir base de dados corporativa que permita a organização de informações relevantes a cada nível de decisão.

- Atender aos agentes do mercado:

Analisar e mensurar o impacto das legislações no resultado econômico da empresa;

Atender aos diversos agentes de mercado, seja como representante legal formalmente estabelecido, ou apoiando o Gestor responsável;

Preparar informações para os órgãos normativos, mercados e acionistas;

Avaliar a concorrência.

Para Kanitz(1976, p.7-8) a principal função da controladoria é a direção e a implantação dos sistemas de informação, coordenação, avaliação, planejamento e acompanhamento.

Perez Junior et al. (1995,p.37) resumem “controlar e comparar”.

### 2.1.3 Controle

O controle é o desenvolvimento e revisão dos padrões. Também informa para a administração a comparação do resultado real com o padrão (MELO, 2008).

O processo de controle segundo Figueiredo e Caggiano (1997,p.209) proporciona que as metas atingidas sejam comparadas às almeçadas pela organização.

Assim, Mosimann e Fisch(1999,p.70) afirmam que a função do controle configura-se [...] como instrumento administrativo exigido pela crescente complexidade das empresas a fim de atingir um bom desempenho”.

Enquanto o controle geral mede o progresso atingido em busca da realização dos objetivos e metas, o controle gerencial subordina-se e diz respeito ao uso eficiente dos recursos comprometidos com a realização dos objetivos organizacionais”(FIGUEIREDO e COGGIANO, 1997,p.210).

Mosinann e Fisch(1999,p.73) citam que alguns elementos são necessários ao perfeito controle.São eles: o gestor, a controladoria, o sistema de informações, o manual de organização, os critérios de avaliação dos gestores e a *accountability*, que nada mais é senão a obrigação de se reportar os resultados obtidos.

#### 2.1. 4. O Controller

Com a evolução constante do mercado, há uma correlação forte no que tange a evolução dos profissionais, independente da área em que atue. Os profissionais da Controladoria para enfrentar os novos desafios do mercado, precisa possuir além das funções observadas anteriormente, novas habilidade, tais como: práticas internacionais de negócios, controles orçamentários, planejamento estratégico, além de tornar-se um profissional de fácil relacionamento e extremamente hábil para vender suas idéias e conceitos, esse profissional dentro da controladoria é chamado de *controller* (OLIVEIRA, *et. al.* 2002).

No Brasil, por se tratar de uma atividade relativamente nova é natural que ainda existam dúvidas sobre a função do *controller*. Os modernos conceitos de Controladoria indicam que o *controller* desempenha sua função de controle de maneira especial, ou seja, ao organizar e reportar dados relevantes exerce uma força ou influência que induz os gerentes a tomarem decisões lógicas e consistentes com a missão e objetivos da empresa.

Para Crepaldi (2004), o *Controller* é o executivo de normas, controles, metas, objetivos, orçamentos, contabilidade, finanças e informática. Segundo Figueiredo e Caggiano (2006), *Controller* é o gestor encarregado do departamento de Controladoria; seu papel é por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa. Segundo o *controller* deve ser um profissional multifuncional, deve acumular experiências nas áreas contábeis, financeiras e administrativas (OLIVEIRA, *et. al.* 2002). Segundo Atkinson (2000), *controller* é executivo sênior de finanças e contabilidade que prepara e interpretam as informações financeiras para os administradores, investidores e credores.

Para tanto, geralmente o *controller* acaba tornando-se o responsável pelo projeto, implementação e manutenção de um sistema integrado de informações, que operacionaliza o conceito de que a contabilidade, como principal instrumento para demonstrar a quitação de responsabilidade que decorrem da *accountability* da empresa e seus gestores, é suportada pelas teorias da decisão, mensuração e informação (MELO, 2008).

Para Melo (2008), com o decorrer dos anos, a experiência tem mostrado que este sistema capacita os gestores de uma empresa a planejarem, executarem e controlarem adequadamente a atividade de uma empresa como de suporte ou operacional, que utiliza com eficácias os recursos colocados a sua disposição. O *controller* é o gestor desse sistema, na qualidade de principal executivo de informações de uma empresa. A função é exercida basicamente sob dois enfoques distintos, a seguir.

O primeiro assemelha-se às responsabilidades de um gerente de contabilidade ou do contador, normalmente subordinado ao principal executivo financeiro da empresa. As suas atividades incluem a geração de informações dentro dos diversos setores a ele subordinado. Nesse caso, o *controller* é responsável, pelas seguintes áreas e funções de contabilidade geral, fiscal e de

custos, controle patrimonial, orçamentos, auditoria interna e administrativa financeira.

O segundo aspecto de atuação do *controller* envolve a compilação, síntese e análise das informações geradas e não a responsabilidade por sua elaboração. Tem a função básica de garantir que tais informações sejam preparadas e distribuídas oportunamente dentro da empresa. Nesse enfoque o *controller* atua como um órgão de *staff* ligado diretamente a administração, que seleciona e filtra as informações provenientes dos diversos departamentos, as quais serão utilizadas para a tomada de decisões.

Nessas funções, o *controller* também avalia os resultados obtidos em comparação com o planejado, que influenciam a tomada de decisões dentro da empresa.

Para Nakagawa (1993), o *controller* torna-se o responsável pelo projeto e manutenção de um sistema integrado de informações, que operacionaliza o conceito de contabilidade, como principal instrumento para demonstrar a quitação de responsabilidades que decorrem da *accountability* da empresa e seus gestores, suportado pelas teorias da decisão, mensuração e informação.

A principal função do controller é dar suporte à gestão dos negócios da empresa, para que atinja seus objetivos por meio de informações gerenciais geradas em tempo hábil para tomada de decisões, a um custo razoável (HOJI, 2004).

A relação da dependência com a geração da informação contábil dentro de um sistema deve-se ressaltar que a empresa tem como característica um sistema aberto, por sofrer influências externas, ser afetada por vários fatores como humanos, energia, matérias-primas e produtos, dentre outros. As organizações possuem intenções básicas, que tendem divulgar como suas missões (MELO, 2008).

Os gerentes e administradores estão cotidianamente diante de problemas cabendo a responsabilidade de solucioná-los e tomarem decisões, que são baseadas em um adequado sistema de informações. Desta forma, o *controller*, cargo de *staff* entre os gerentes e diretores, possui a missão de trabalhar todas essas informações geradas pelo setor contábil e só é possível para o *controller* ter sucesso nesse apoio à gestão empresarial, se a

Contabilidade gerar as informações corretas no tempo exato, para que elas possam acontecer. O *Controller* exerce influência na organização à medida que os gestores norteiam os resultados da organização para a eficácia (MELO, 2008).

As empresas buscam cada vez mais diferenciação no mercado, buscam novas estratégias que propiciem criar vantagem competitiva. Segundo Ghemawat (2007), para obter vantagem competitiva ou um valor adicionado superior ao das rivais, uma empresa precisa fazer as coisas de maneira diferente no seu dia-a-dia.

A estratégia competitiva visa a estabelecer uma posição lucrativa e sustentável contra as forças que determinam a concorrência nas empresas (PORTER, 1989). Diante disso, as empresas necessitam de profissionais qualificados e com experiência nas áreas em que se dispõe a trabalhar. O profissional da área de Controladoria é o *Controller*, assim exigidos dele para o desempenho coerente da função os conhecimentos (OLIVEIRA *et. al.* (2002).

Atualmente, as empresas necessitam de profissionais que atendam a esses requisitos e que sejam pró-ativos, que busquem fomentar o controle da organização no que tange ao modelo de gestão adotado. A controladoria é um órgão de controle e que desempenha papel importante nas tomadas de decisão dos gestores e como tal precisa de profissionais *controllers* que satisfaçam as necessidades dos gestores empresarias (MELO, 2008).

No planejamento estratégico, cabe ao *controller* assessorar o principal executivo e os demais gestores na definição estratégica, fornecendo informações rápidas e confiáveis sobre a empresa. No operacional, cabe a ele desenvolver um modelo de planejamento baseado no sistema de informação atual, integrando para a otimização das análises. No controle, cabe ao *controller* exercer função de perito ou de juiz, assessorando de forma independente na conclusão dos números e das medições quantitativas e qualitativas, ou seja, nos índices de qualidade (MELO, 2008).

Segundo Figueiredo e Caggiano(1997,p.28) o *controller* é

O gestor encarregado do departaemnto de Controladoria; seu papel é, por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as

sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente.

Assim, a principal função do controller é manter o executivo principal da empresa informando a respeito dos rumos que ela deve tomar, até onde ir e quais os caminhos a seguir.

Desta forma, o controller exerce uma função de assessoria à alta direção.

Mendes (2005) cita que para atuar na controladoria estratégica, espera-se que o *controller* apresente algumas características, como “mente analítica, versatilidade, boa fundamentação econômica, e principalmente, visão dos processos da empresa para que possa coordenar a montagem da área”.

Ainda segundo o autor, há algum tempo atrás o *controller* vinha naturalmente da área contábil da empresa, hoje, a escolha do profissional é feita considerando-se o perfil acima citado aliado a um conjunto de competências não necessariamente ligadas a função da área em que atuava anteriormente.

## 2.2. A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA NA GESTÃO DE EMPRESAS

Segundo Mosimann (1999) o processo de gestão empresarial sofre influência da filosofia da empresa, de seu modelo de gestão e das variáveis ambientais que a rodeiam.

Sendo assim, a controladoria deve proporcionar, por meio de “controle confiáveis, efetivos e constantes” informações que auxiliem na tomada de decisão.

Mosimann (1999) afirma ainda que por ter uma visão ampla e generalista, a controladoria influencia e assessora os departamentos da empresa através da geração de informações que possam ser usadas na formulação da política empresarial e, principalmente, na execução dessa política”.

A controladoria precisa ainda ser capaz de prever e se antecipar aos problemas empresariais, além de proporcionar elementos para a solução destes. Precisa além disso, fornecer à gerência informações na linguagem dos executivos, as quais podem variar desde tabelas estatísticas até a projeção de balanços futuros.

Seus olhos devem ser voltados ao futuro, e deve ser capaz de fornecer informações e relatórios no momento em que estes forem solicitados..

### 2.2.1 A Informação de Natureza Contábil

Segundo Goldratt(1993, p.141) há uma crença de que é possível estabelecer um conjunto de informações contábeis que atenda plenamente às necessidade dos usuários internos e externos. Trata-se de uma meta a ser seguida e examina também no aspecto custo.

É preciso que se tenha em mente o atendimento a todos os tipos de usuários, em todas as dimensões, e principalmente considerando-se que cada usuário possui necessidades singulares.

Goldrat é convicto ao mencionar que “a contabilidade é por excelência um sistema de informações, pois [...] sistemas de informações são capazes de responder a perguntas que exigem a utilização de procedimento de decisão”.

### 2.2.2 A importância da Informação Contábil

Segundo Shank e Govindarajan(1997, p.4-7) a contabilidade integra o sistema de administração e seu papel é facilitar o desenvolvimento e a implementação de estratégias empresariais. Assim, a informação contábil tem por objetivo subsidiar as análises financeiras quando da formulação de estratégias empresariais.

A comunicação destas estratégias é baseada em relatórios contábeis, sob forma de projeções, visando evidenciar a organização a respeito

dos parâmetros de desempenho econômico- financeiro esperados com a aplicação das estratégias.

Da mesma forma, as medidas para tornar as estratégias em realidade, baseiam-se em informações contábeis, utilizando-se de elementos que favoreçam o estabelecimento dos itens de controle que permitirão verificar se as metas propostas foram atingidas.

Para Shank e Govindarajan(1997, p.6) uma das principais etapas do planejamento empresarial é o monitoramento da ação gerencial e dos resultados atingidos pelas unidades organizacionais, pois, segundo os autores

Este processo requer, além do cotejamento dos custos incorridos e da verificação de melhorias de eficiência, o acompanhamento e o controle do plano de resultados ou de lucros, dependendo do tipo de organização os instrumentos contábeis devem ser adaptados ao tipo de situação em que são empregados, para que possam verdadeiramente auxiliar as atividades de gestão estratégica da companhia.

Os mesmos autores citam ainda que três generalizações podem ser feitas em relação à contabilidade, sendo:

-a contabilidade não é um fim em si mesma, mas uma ferramenta para auxiliar o processo decisório da companhia, independentemente da normalização imposta pelos órgãos fiscalizadores ou das práticas usadas normamente. A eficácia do sistema contábil deve ser contemplada em função da sua contribuição para assegurar o acompanhamento das estratégias e o desempenho empresarial;

-as técnicas e os procedimentos contábeis devem ser adotados em conformidade com as situações em que se paliquem eficazmente. Por exemplo , a taxa de retorno sobre o investimento não tem sentido para indicar desempenho de atuação de médias gerenciais, considerando que estas não possuem metas de magnitude estratégica. Por outro lado, este indicador é muito importante na ocasião em que se decide por projetos ou investimentos. Os indicadores e outros elementos elaborados a partir dos dados contábeis, podem, às vezes, não ter utilidade para determinada situação e ter muita importância para auxiliar outros tipos de decisão ou controle.

-um sistema contábil deve ser avaliado quanto à sua adequação ao modelo de gestão da companhia. Por exemplo , um sistema "target-cost" é uma excelente ferramenta para avaliar desempenho se a empresa adota a estratégia voltada ao baixo custo do produto. Entretanto, seria contraproducente usar esse sistema numa empresa que busca estratégia de diferenciação através de inovação de produtos.

Sendo assim, Shank e Govindarajan(1997,p6) afirmam que o sistema contábil de uma organização precisa ser avaliado "a luz de seu modelo

de planejamento e à sua estrutura de comando”, o que gera a necessidade de criação de mecanismos de acompanhamento de custos compatíveis com as estratégias da empresa.

### 2.2.3 Eficácia

De acordo com Chiavenato (1993,p.238) a eficácia é uma medida normativa de alcance de resultados, em termos econômicos, a eficácia de uma empresa representa sua capacidade de satisfazer uma necessidade da sociedade através de seus produtos, sejam estes bens ou serviços.

Para Barnad *apud* Chiavenato (1993,580) um indivíduo, ou uma empresa deve ser eficaz à medida que seu trabalho consegue atingir os objetivos propostos, e eficiente satisfazendo as necessidades individuais.

A eficácia gerencial deve ser avaliada em termos de resultado, ou seja, deve ser avaliada mais por aquilo que o administrador atinge em nível de resultados do que por aquilo que ele realmente faz.

Para Chiavenato (1996, p.663) a eficácia administrativa não é um aspecto de personalidade do administrador, mas é função da correta manipulação da situação”.

A eficácia organizacional, segundo o conceito de Katz e Kahn

Relacione-se com a extensão em que todas as formas de rendimento para a organização são maximizadas, o que é determinado por uma combinação da eficiência da organização como um sistema e seu êxito em obter condições vantajosas ou entradas de que necessita.

Assim, a eficácia procura incrementos por meio de soluções técnicas e econômicas.

## 2.3. SISTEMAS DE INFORMAÇÃO

A informação permite ao gestor de empresas avaliar, controlar e tomar decisões a respeito de dados e processamento das operações de um sistema. O objetivo da informação é capacitar o administrador a atingir seus objetivos por meio da utilização dos recursos disponíveis, considerando-se contudo, alguns aspectos como a eficiência, a oportunidade e a prioridade.

Para Oliveira(1997, p.35) “a informação (como um todo) é recurso vital da empresa e integra, quando devidamente estruturada, os diversos subsistemas e, portanto, as funções das várias unidades organizacionais da empresa”.

De acordo com Davis *apud* Oliveira(1997, p.38) o sistema de informações gerenciais é um sistema que integra homem e máquina e provê informações que dão suporte às funções operacionais, de administração e tomada de decisão na empresa.

### 2.3.1 Relevância ou sistema de informação

No processo de decisão, algumas informações são mais relevantes que outras, sendo assim “relevância é o grau de importância que uma informação possui para uma tomada de decisão”(CASSARO, 1995, P.38).

Normalmente em executivo não terá a sua disposição 100% das informações para a tomada de decisão, para tanto se apoiará em algumas informações admitindo certa margem de risco, desta forma, o executivo terá mais êxito, quanto menos erras em suas tomadas de decisão.

### 2.3.2 A importância das informações no processo decisório

Longenecker (1981, p.86) define informação como “a matéria-prima para a tomada de decisão”. Na concepção do autor, o processo de tomada de decisão é importante componente do processo administrativo, pois:

Envolve uma escolha consciente de determinado curso de ação para a solução de um problema administrativo.[...] A natureza do processo de tomada de decisão não foi totalmente compreendida e os próprios administradores, muitas vezes, admitem que não sabem como tomar decisões.

Segundo Cassaro (1995, p.39) a função do gerente é decidir, mesmo correndo o risco de errar. Vale lembrar que é importante levar em conta o “ciclo das atividades empresariais”, que segundo Cassaro resume-se a figura abaixo:

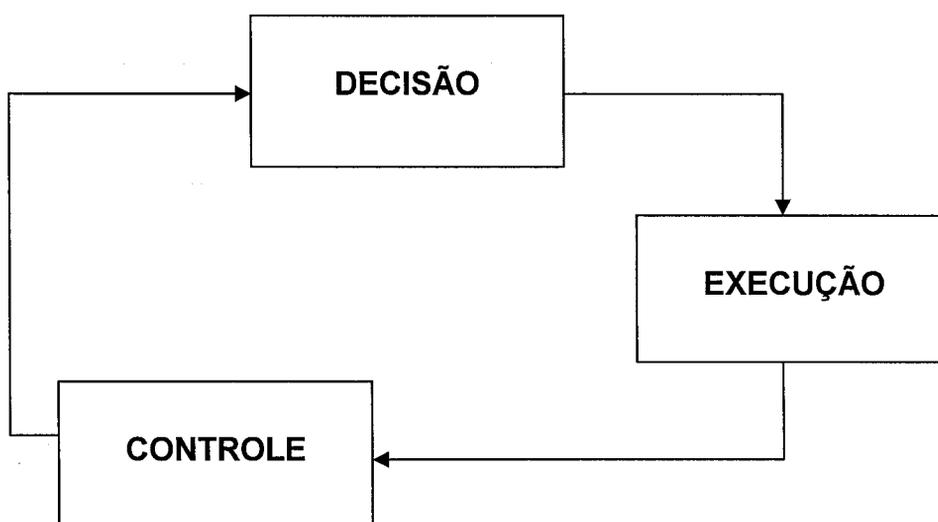


FIGURA 1 – Ciclo das atividades empresariais.

Fonte: CASSARO (1995, p.39).

As funções apresentadas na figura acima, somente podem ser cumpridas caso haja coordenação. De acordo com Cassaro(1995,p.39) algumas áreas nas empresas, como é o caso de vendas, compras, produção, se orientam basicamente para a execução, enquanto outras áreas, como planejamento e controle, chamam para si o comando das ações, assim o autor considera como sistema de informação Gerencial(SIG), aquele que permite comando, controle e coordenação de ciclo gerencial.

### 2.3.3 Banco de dados

Para que se possa melhor entender e analisar os SIG, é necessário saber o conceito de banco de dados.

Bio citado por Padoveze (2000, p48) define banco de dados como sendo o “conjunto de arquivos estruturados, não redundantes e inter-relacionados, que proporciona uma frente única de dados para uma variedade de aplicações “. Ou seja, as informações devem ser armazenadas de modo estruturado para que se tenha um melhor e mais rápido acesso a elas.

Padoveze citando Gil(2000,p.48) menciona que para um sistema construído sob a forma de banco de dados, existem *softwares* para o gerenciar, e segundo Gil o sistema gerenciador deve ter por objetivos:

- proteger os dados que são compartilhados;
- estruturar dados que sejam necessários ao atendimento de situações diversas;
- reduzir ao mínimo os impactos negativos nas mudanças dos sistemas aplicativos;
- evitar erros e falhas em bases de dados;
- atender as questões com qualidade e segurança operacional.

Já um banco de dados deve ter como objetivos:

- a integridade dos dados;
- flexibilidade e rapidez no acesso as informações;
- independência entre programas e dados;
- sigilo e segurança de dados;
- padronização de dados (PADOVEZE,200,p.48).

Padoveze (2000, p.49) ressalta ainda que pode-se supor três possibilidades para um banco de dados para o SIG:

- um banco de dados onde os dados vindos de outros sistemas possam ser recolocados no sistema de contabilidade;
- um banco de dados específico de informações contábeis que não sejam encontradas em outros sistemas operacionais, e onde as informações necessárias aos subsistemas contábeis sejam capturadas somente no momento de sua
- a contabilidade utilizando-se do banco de dados geral da empresa, sem possuir um específico para sua área.

O mesmo autor, cita ainda que as duas últimas possibilidades dificilmente serão executadas, pois geralmente o sistema de informação

contábil tem um banco de dados específico, mesmo sendo retrabalhada de outros sistemas de informação, o principal motivo ainda segundo Padoveze, é a questão da atribuição de valor aos eventos econômicos, pois dentro da contabilidade os fatos que alteram o patrimônio devem ser citados em moeda corrente e assim acumulados e armazenados, desta forma, torna-se difícil a utilização de banco de dados gerais que contenham em si as atribuições necessárias a informação contábil.

Ainda dentro do conceito de banco de dados, armazenamento e utilização das informações, Padoveze (2000 p.50) cita que é necessário classificar os tipos de informações e o sistemas que as gerenciará, tudo isso para que o sistema possa desempenhar melhor sua função.

O autor classifica as informações da seguinte forma:

#### Informações Estruturadas

“Aqueles sobre as quais a organização tem mais domínio; são as que retratam e representam a base de sua operacionalização” (GIL *apud* PADOVEZE,2000,p.50).

#### Informações não Estruturadas

“[...] necessárias ao exercício de situar a organização no segmento econômico a que pertence e de projetar um perfil de seu comportamento esperado” (GIL *apud* PADOVEZE, 2000,p.50)

#### 2.3.4 Sistemas Gerenciadores de dados como Auxiliares de Decisão

Os sistemas de informações, de acordo com Padoveze (2000, p.55) podem ser classificados em : sistemas de informação de apoio às operações e sistemas de informação de apoio à gestão.

### 2.3.5 Sistemas de Informações Operacionais

Estes sistemas surgem da necessidade de planejamento e controle das várias áreas operacionais de uma empresa, além da necessidade da empresa desenvolver as operações fundamentais. Estão ligados aos sistema físico-operacional, e são criados de certo modo automaticamente pela necessidade de administração operacional.

Os objetivos desses tipos de sistemas são auxiliar os departamentos e atividades a desempenharem suas funções operacionais.

### 2.3.6 Sistemas de Apoio à Gestão

São ligados à vida econômica-financeira da empresa e também às necessidades de avaliação de desempenho dos administradores financeiros. Esses sistemas são em geral, utilizados pelas áreas administrativas e financeira da empresa além da alta administração, objetivando o planejamento e controle financeiro e a avaliação de desempenho dos negócios.

O sistema de informação contábil é um sistema de apoio a gestão, juntamente com os outros sistemas de controladoria e finanças.

Padoveze (2000, p.52) cita ainda a importância de os dois grupos de sistemas de informações agirem em conjunto, visando assim, a melhoria dos controles da empresa.

### 2.3.7 Sistemas de Informação de Apoio à Decisão

Refinado-se os sistemas de apoio a gestão, existem alguns sistemas específicos desenhados para um auxílio direto às decisões gerenciais. Normalmente são chamados de DSS(Sistemas de Suporte à Decisão) e EIS

(Sistemas de Informações Executivas). Estes se utilizam da base de dados dos sistemas operacionais e dos sistemas de apoio à gestão e tem por objetivo flexibilizar informações não estruturadas para a tomada de decisão.

Os sistemas de suporte à decisão podem ser definidos como sistemas em extensão dos modelos de contabilidade gerencial para manuseio de problemas de planejamento semi-estruturados e estratégicos, como: adicionar ou abandonar linhas de produtos, decisões de fazer ou comprar, decisões de alugar ou abandonar linhas de produtos, decisões de fazer ou comprar, decisões de alugar ou comprar, decisões de canais de distribuição, etc. (PADOVEZE, 2000, p.56).

Com o avanço deste tipo de sistema de informação e a inclusão da Internet e a sua junção aos sistemas integrados de gestão, esse sistema passou a ser denominado de Sistema de Inteligência dos Negócios.

## 2.4 IMPACTO TECNOLÓGICO NO SISTEMA DE INFORMAÇÃO GERENCIAL

A informação é “o dado que foi processado e armazenado de forma compreensível para seu receptor e que representa valor real ou percebido para suas decisões correntes ou prospectivas” (DAVIS *apud* PADOVEZE , 2000, p.43).

Ainda de acordo com Padoveze, para ser considerada boa, uma informação precisa apresentar as seguintes características:

conteúdo;	realidade	exceção
precisão;	acionabilidade	frequência;
atualidade	flexibilidade	adequação à decisão;
motivação	valor econômico;	segmentação;
relevância;	onsistência;	entendimento;
integração	confiabilidade;	uniformidade de critério;
oportunidade;	indicação de causas	objetividade;
volume;	seletividade;	generalidade.

### 2.4.1 Valor da Informação

O conceito de valor da informação relaciona-se a três fatores, são eles:

- a) a redução da incerteza no processo de tomada de decisão;
- b) a relação do benefício gerado pela informação versus o custo de produzi-la;
- c) o aumento da qualidade da decisão.

Oliveira *apud* Padoveze(2000, p.44) cita que “o SIG deve apresentar uma situação de custo abaixo dos benefícios que proporciona à empresa”. O valor da informação está assim, no fato de que ela deve reduzir a incerteza no momento da tomada de decisão ao mesmo tempo em que busca ampliar a qualidade da decisão. O autor afirma ainda que uma informação sé e realmente válida quando sua utilização amplia a qualidade da decisão ou reduz a incerteza do administrador no ato da decisão.

Por outro lado, o autor lembra que quanto maior o número de informações disponíveis, maiores serão as chances de se reduzir a incerteza no ato da decisão, pois qualquer que seja a informação esta tem um custo, e é possível que a quantidade ideal de informações para uma determinada tomada de decisão necessite de um custo alto para obtê-las. É preciso, no entanto, encontrar uma relação adequada; que segundo Padoveze seria:

O mínimo de informação necessária para reduzir a incerteza e aumentar a qualidade de decisão, ao menor custo possível, sendo assim, o custo de se obter as informações deve ser sempre menor do que o benefício gerado pela decisão baseado nessas informações obtidas.

### 2.4.2 Tecnologia da Informação

Quando se fala em tecnologia da informação abrange-se todo o conjunto tecnológico que as empresas têm a sua disposição para realizar seu sistema de informação.

Para Padoveze (2000, p.450 a tecnologia da informação “[...] deve fazer de uma estrutura em nível estratégico das empresas”, e não deve limitar-se a administrar recursos internos, mas transpor as fronteiras da empresa integrando-se com fornecedores e clientes, entre outros, desta forma poderá tornar-se um fator chave de competitividade.

Para Walton *apud* Padoveze(2000,p.46)

[...] a estrutura da informação e os sistemas de informações são tão importantes que a TI é fator determinante na competitividade da companhia, já que além de sua utilização como elemento-chave na administração dos recursos, a política de TI equipara-se, em nível estratégico, com o papel da definição dos negócios e da própria organização.

## 2.5 PLANEJAMENTO E SISTEMAS DE INFORMAÇÃO

Segundo Bio (1988, p.39) planejar requer que se volte os olhos para o futuro, ou seja, que defina-se hoje que resultados devem ser atingidos no futuro e de que modo. O cerne do planejamento é então, a tomada de decisões. Planejar refere-se então a procurar a melhor alternativa para se chegar a um determinado resultado. Pode-se perguntar então qual é a melhor alternativas? Seria a mais econômica? A que possa ser executada no mais breve espaço de tempo? A demais fácil realização? Ou ainda um conjunto de todas estas? Bio conceitua o ato de planejar como: “desenvolver alternativas e escolher uma entre as alternativas identificadas, à luz que as envolvem, tendo em vista a conceituação de determinado objetivo futuro”.

Segundo Oliveira (1997,p.50) “Interessa que todos os níveis da empresa devem ser considerados, bem como a ordem natural de desenvolvimento deve ser iniciada pelo tratamento a nível estratégico, posteriormente a sua decomposição a nível tático e, finalmente ser detalhado a nível operacional”.

### 2.5.1 Planejamento estratégico

O planejamento estratégico é um processo gerencial que possibilita o estabelecimento do rumo que será seguido pela empresa, objetivando um nível de otimização na relação empresa-ambiente. Normalmente ele é responsabilidade dos níveis mais altos da empresa e deve considerar as premissas que a empresa num todo, deve respeitar para que o processo estratégico seja coerente com a tomada de decisão(OLIVEIRA, 1999,P.46).

A nível estratégico o SIG deve considerar itens como:

- Analisar os fatores e subfatores externos, identificando as oportunidades e ameaças interagentes com a empresa.

- Analisar a determinação da missão, dos propósitos atuais e potenciais, além das grandes orientações estratégicas da empresa.

- Identificar os objetivos, estratégias e políticas da empresa.

Para Oliveira(1997, p.51) quando se considera o SIG a nível estratégico, um dos itens mais importantes a ser analisado são os concorrentes, onde necessita-se estruturar o processo de análise da concorrência evitando-se enormes gastos para a montagem de sistemas de informações que minimizem o risco estratégico ante este fator externo.

### 2.5.2 Planejamento Tático

O planejamento tático otimizar uma determinada área da empresa, trabalha decompondo objetivos, estratégias e políticas que são estabelecidas no planejamento estratégico. Tem como principal objetivo utilizar eficientemente os recursos disponíveis à consecução dos objetivos preestabelecidos, além das políticas orientadas ao processo decisório da empresa.

Em relação ao planejamento tático da empresa, deve-se considerar as diversas áreas funcionais, como finanças marketing, produção, entre outros.

### 2.5.3 Planejamento Operacional

O planejamento operacional pode ser considerado como a “formalização das metodologias de desenvolvimento e implantação estabelecidas”. São basicamente os planos de ação ou planos operacionais. do planejamento

O planejamento operacional é um conjunto de partes homogêneas do planejamento tático e deve conter:

- recursos necessários ao seu desenvolvimento e implantação;
- procedimentos básicos que deverão ser adotados;
- produtos ou resultados finais que se esperam;
- prazos estabelecidos;
- responsáveis pela sua execução e implantação(OLIVEIRA, 1999, p.47).

### 2.5.4 Conseqüências da falta de planejamento

Vale salientar que é muito importante planejar o esforço de desenvolvimento dos sistemas. Pode-se perceber que grande parte das empresas no país iniciou suas melhorias nos sistemas de informação com um nível de planejamento bastante precário, por vezes, apenas contratando especialistas e introduzindo um computador na empresa, sem avaliar mais clara e detalhadamente as prioridades, recursos, custos, etc.

Algumas conseqüências, citadas por Bio(1988, p.137) são as seguintes:

- constantes mudanças de prioridades; projetos são iniciados e diante das emergências são substituídos ou alterados;

- recursos de processamento de dados sub ou superdimensionados, o que provoca conversões ou ociosidade dos equipamentos;
- dimensionamento impróprio dos recursos humanos na área de sistemas;
- implantações mal sucedidas, trazendo problemas e vez de soluções;
- profissionais da área desmotivados e desgastados, causando um elevado *turnover* na equipe;
- impossibilidade de avaliação dos benefícios e de controle do desenvolvimento dos sistemas.

Analisando-se todos esses itens, percebe-se porque alguns dos programas de melhoria dos sistemas falham, e Bio (1988, p.138) menciona algumas das causas de tais falhas:

- a) Entendimento e expectativas da alta administração sobre um programa de Sistemas;

Por vezes a administração não compreende de forma global qual o papel dos sistemas no processo de gerência, os obstáculos, os custos, e criam expectativas irreais em relação aos problemas que o programa pode resolver.

- b) Falta de uma orientação firme e permanente, objetivando melhorar os sistemas da empresa:

Uma grande parte das empresas preocupa-se mais em manter suas operações do que mudar/ melhorar. Uma de suas características básicas é a extrema reverência a tradição e a autoridade e a pouca atenção ao conhecimento de conceitos e princípios. A tomada de decisões é dominada pela experiência e pelo preconceito e não pela análise, pelo estudo e pela ousadia.

- c) Falta de uma abordagem básica por parte da equipe de Sistemas:

Algumas dificuldades ocorrem por parte do próprio Departamento de Sistemas, como cita Bio; por exemplo: atacar problemas isolados a medida em que vão surgindo por solicitação do pessoal operativo; redigir manuais e racionalizar formulários; entender que o processamento em computador é sinônimo de eficiência.

## 2.7. MODELO DE GESTÃO

### 2.7.1 Administração por Resultado

As empresas estão inseridas em um meio, caracterizado pela alta competitividade e pela presença de tecnologias cada vez mais avançadas. Dessa forma, torna-se evidente a necessidade de ferramentas que possibilitem o acompanhamento dos resultados e permitam que os gestores possam tomar decisões, com segurança, sobre eventos presentes e futuros. Os modelos tradicionais, no entanto, têm demonstrado insuficientes para tal objetivo. Precisa-se, portanto, de um modelo de atuação organizacional, que envolva todo o sistema empresa e os seus subsistemas, de forma a buscar a sinergia necessária para a otimização do resultado da organização. Neste contexto, insere-se o modelo de gestão econômica.

O GECON é um modelo gerencial, idealizado pelo professor Armando Catelli, na década de 70, que propõe apoio ao processo de gestão e decisão, através da utilização de conceitos de administração por resultados econômicos.

O modelo é desenvolvido a partir dos seguintes elementos citados por Catelliet al.(1997, p.11):

- Modelo de gestão, que corresponde a um conjunto de crenças e valores que orientam o processo de gestão da empresa;
- Processo de gestão, estruturado nas fases de planejamento estratégico, planejamento operacional, execução e controle;

- Sistema de informações, voltado ao atendimento das necessidades informativas dos gestores em cada fase do processo de gestão.

Assim o descreve Catelli (1999, p. 31):

“O modelo GECON estrutura-se com base em um entendimento da missão da empresa, do conjunto de crenças e valores da organização, da estrutura organizacional, da realidade operacional e das características dos gestores empresariais. Com base nesse entendimento, o modelo orienta uma seqüência de etapas do processo de Gestão empresarial e materializa os diversos impactos dos subsistemas empresariais no sistema de informações gerenciais com soluções em processamento de dados.”

Guerreiro (1999, p. 77) acrescenta:

“O sistema Gecon – Gestão Econômica – é um modelo gerencial utilizado para administração por resultado econômicos que incorpora um conjunto de conhecimento integrados que visa à eficácia empresarial. O Gecon é estruturado dentro de uma concepção “holística” e compreende a integração dos seguintes elementos: modelo de gestão, modelo de decisão, modelo de mensuração e modelo de informação.”

Tais modelos são responsáveis por identificar as crenças e valores dos acionistas/proprietários (modelo de gestão), estruturar formalmente o processo decisório, a partir do processo de gestão, os eventos, transações e atividades realizadas pela organização (modelo de decisão), identificar as regras relativas ao processo de mensuração dos eventos, transações e atividades (modelo de mensuração) e identificar os diversos aspectos em relação à geração, acumulação e utilização das informações, considerando diversos requisitos importantes para que a informação seja útil (modelo de informação).

A implementação do modelo de mensuração e informação permite que a organização possa identificar a qualquer momento a riqueza gerada e, desta forma, identificar o patrimônio líquido da organização, informando assim, o valor econômico, através da mensuração de seus ativos e passivos.

O Modelo GECON é estruturado a partir das seguintes princípios citados por Catelli (1999, p.31):

- a eficácia da empresa é a função da eficácia das áreas. O seu resultado da é igual a soma dos resultados das áreas;
- as áreas somente são debitadas/creditadas por eventos sobre os quais tenham responsabilidades, as eficiências/ineficiências não são transferíveis para outras áreas e nem repassadas aos produtos/serviços;
- as áreas são tratadas como empresas, seus gestores como os respectivos “donos” e a avaliação dos mesmos envolve não só os recursos consumidos (custos), como também os produtos/serviços gerados (receitas). Assim sendo, objetiva-se destacar e valorizar posturas empreendedoras fazer acontecer sem desculpas;
- a função/missão definida para cada área, mais do que um “clichê” organizacional, é a base para a avaliação da gestão e, principalmente, um implementador da eficácia da empresa;
- os resultado das decisões financeiras tomadas pelos diversos gestores operacionais (investidores, condições de vendas a prazo, condições de compra a prazo, tempo de estocagem, tempo de processamento de produtos/serviços etc) são imputados às áreas respectivas, separadamente dos resultados das decisões operacionais;
- a área financeira é o “banco” interno, financiando/captando os recursos requeridos/gerados pelas áreas. Seu resultado decorrerá do valor de seus serviços menos os custos financeiros efetivamente incorridos.

### 3. O CONTEXTO BRASILEIRO DA DISTRIBUIÇÃO DE MEDICAMENTOS

De acordo com os dados da Associação Brasileira da Indústria Farmacêutica, o Brasil ocupa entre os dez maiores mercados consumidores de

medicamentos, com uma participação de 2 a 3,5% do volume mundial, movimentando cerca de 14 bilhões de dólares o que dá-nos o posto de o quinto maior mercado mundial.

Schostack (2001, p. 41) ainda escreve que a,

Sociedade acredita na atuação dos profissionais de saúde e na indústria farmacêutica, calçados na ética profissional que se exige de cada segmento com o seu papel a desempenhar. O medicamento não é um bem de consumo, não pode ser comparado a uma roupa, brinquedo, tênis ou aparelho doméstico. É o fundamento da ação médica e farmacêutica. É a droga capaz de salvar ou matar. O farmacêutico e o medicamento aliam-se na cruzada da saúde, sendo imprescindíveis e decisivos ao ato de prescrição médica.

As empresas que geralmente trabalham na distribuição de medicamentos atuam sempre com centros avançados de distribuição sem estoques, o que em determinadas circunstâncias acaba insatisfazendo alguns clientes, um bom administrador através de um modelo eficiente de controladoria pode tentar maximizar seu aproveitamento logístico através da redução de alguns de seus componentes que possibilitam tal função. Os estoques são um dos itens que, bem administrados, liberam grandes quantidades de capital de giro para outras atividades fundamentais da organização. Aqui é que se inicia a importância da Controladoria neste setor visto a possibilidade de que os recursos normalmente aplicados em estoques sejam minimizados de forma planejada e estruturada, para que a organização possa dispor do capital de giro em outras atividades

#### 4 A CONTROLADORIA NA GESTÃO EMPRESARIAL DE DISTRIBUIÇÃO DE MEDICAMENTOS

A controladoria hodiernamente fornece subsídios para que os administradores possam avaliar a criação de valor. Tais subsídios podem ser traduzidos em ferramentas contábeis, como por exemplo, as demonstrações contábeis e técnicas derivadas que configuram como a mensuração do Valor Econômico e cálculo do valor da empresa de acordo com as técnicas específicas.

No conjunto de funções administrativas o passo primordial é o planejamento; posteriormente a organização para atender a este planejamento, segue-se como vai ser direcionado o processo e, finalmente caracterizasse o controle, que tem como função principal medir o progresso, impedir desvio dos planos, indicar ação corretiva. A ação corretiva pode envolver medidas simples, como pequenas mudanças. Poderá até estabelecer novos objetivos, formulação de novos planos, modificação da estrutura organizacional e outros aspectos que conduzam ao melhor objetivo, atendendo desta forma ao princípio da flexibilidade.

O controle permite ao gestor rever tais objetivos à luz de novas circunstâncias, sendo real ou não, visa então assegurar os gestores, que os objetivos planejados sejam efetivamente realizados conforme previsto, apoiando-se na avaliação de resultados e desempenhos expressos pelo sistema de informações, o controle é praticamente a única função que tem estreita ligação com o planejamento.

Gomes e Salas (1997, p.20), definem como

[...] o controle de gestão refere-se ao processo que resulta da inter-relação de um conjunto de elementos internos (formais e informais) e externos à organização que influem no comportamento dos indivíduos que formam parte da mesma.

Os referidos autores enfatizam que o controle é a peça chave para assegurar que o comportamento dos colaboradores esteja indo ao encontro dos objetivos traçados pela organização, além de contribuir para a manutenção e melhoria de sua posição competitiva e consecução de suas estratégias empresariais

Segundo Chiavenato (1999, p. 650) o controle consiste numa aferição do desempenho, em relação a um padrão, e a possibilidade de corrigir os desvios com o fim especial de alcançar os objetivos de acordo com o plano.

O controle é um conjunto de estudos e trabalhos baseados no exame metódico, parcial ou total, dos livros e documentos de uma empresa com o fim de:

- a) ter a segurança de que as cifras registradas pelos serviços técnicos comerciais, administrativos e contábeis sejam rigorosamente exatas tanto no ponto de vista de regularidade das operações que representam, como dos princípios estabelecidos pelos métodos normais de contabilidade;
- b) ter a segurança de que as contas neles figuradas reflitam fielmente a situação da empresa, tal como na realidade se apresenta no preciso momento de se efetuar o controle;
- c) recorrer aos registros e documentos à fim de que sejam examinados todos os informes possíveis ou, em outras palavras, proceder ao diagnóstico, a fim de formular uma crítica do passado e possibilitar para o futuro as modificações que se julguem necessárias;

Em consequência, o controle deve:

- a) Investigar os erros, faltas, negligências, possíveis fraudes, analisando as causas, comentários, verificando as responsabilidades, a fim de precaver a reincidência com toda a classe de modificações na organização existente;
- b) analisar e interpretar os resultados, sejam qual for o prazo de tempo do período a que se refere;
- c) analisar e interpretar em idênticas condições cada uma das partes do Ativo e Passivo do Balanço;
- d) formular uma crítica objetiva e construtiva, propondo sugestões ou modificações de: política produção, comercial, trabalhos novos e investimentos, administração e financeira.

Chiavenato (1999, p. 30) tem a visão de que:

O controle relaciona-se com todas as demais funções, constituindo-se em instrumento indispensável para que sejam atingidos os objetivos previstos por qualquer organização. Com relação à função de planejamento (previsão), chega-se a dizer que o controle é seu irmão siamês, tal é a simbiose entre ambos: o planejamento sem controle da execução dificilmente

logra êxito, bem como e o controle sem padrões e objetivos previamente definidos não terá como atuar, por falta de objeto.

Controlar, em essência, consiste em manter um sistema dentro de um padrão de comportamento, com base em informações contínuas sobre o próprio sistema e o padrão de comportamento. O padrão representa o critério de avaliação do desempenho do sistema.

Qualquer organização planejada tende a justificar sua existência através de um processo eficiente.

É evidente que os objetivos devem ser estabelecidos de uma maneira tal que atinjam os resultados especialmente porque variam de empresa a empresa e mesmo da maneira em que o dirigente quer conduzir o plano. Assim, os objetivos são valores pleiteados pela organização, dos quais ela espera o resultado eficiente em todas as suas unidades.

De acordo com o que descreve Chiavenato, (1999 p.262):

A finalidade de controle é assegurar que os resultados daquilo que foi planejado, organizado e dirigido se ajustem tanto quanto possível aos objetivos previamente estabelecidos. A essência do controle reside na verificação se a atividade controlada está ou não alcançando os objetivos ou resultados desejados. O controle consiste fundamentalmente em um processo que guia a atividade exercida para um fim previamente determinado.

Apresentando as possíveis variações das atividades diversas, o controle analisa se estas fogem ao padrão de normalidade, podendo alguma delas serem propícias ao desempenho atual e futuro da empresa e corrigir os erros e desvios no processo organizacional.

O controle assegura que as atividades atuais estejam em acordo com as atividades planejadas. Quanto mais completos, definidos e coordenados forem os planos, tanto mais fácil será o controle e a implementação de ações corretivas se necessárias no processo.

Atkinson et. alii.(2000, p.581-582) ressalta que

o processo de monitorar, avaliar e melhorar o desempenho da empresa para alcançar seus objetivos e normalmente chamado controle organizacional..(...) Um sistema está sob controle se ele está no caminho para alcançar seus objetivos. Caso contrário, o sistema está fora de controle. Três papéis importantes do contador gerencial, são: 1 – Ajudar uma empresa a ficar sob controle; 2 – Identificar quando o processo está fora de controle 3 – dar suporte à aprendizagem da empresa, com apoio ao planejamento e a tomada de decisão.

Este processo de manter uma organização controle envolve cinco passos.:

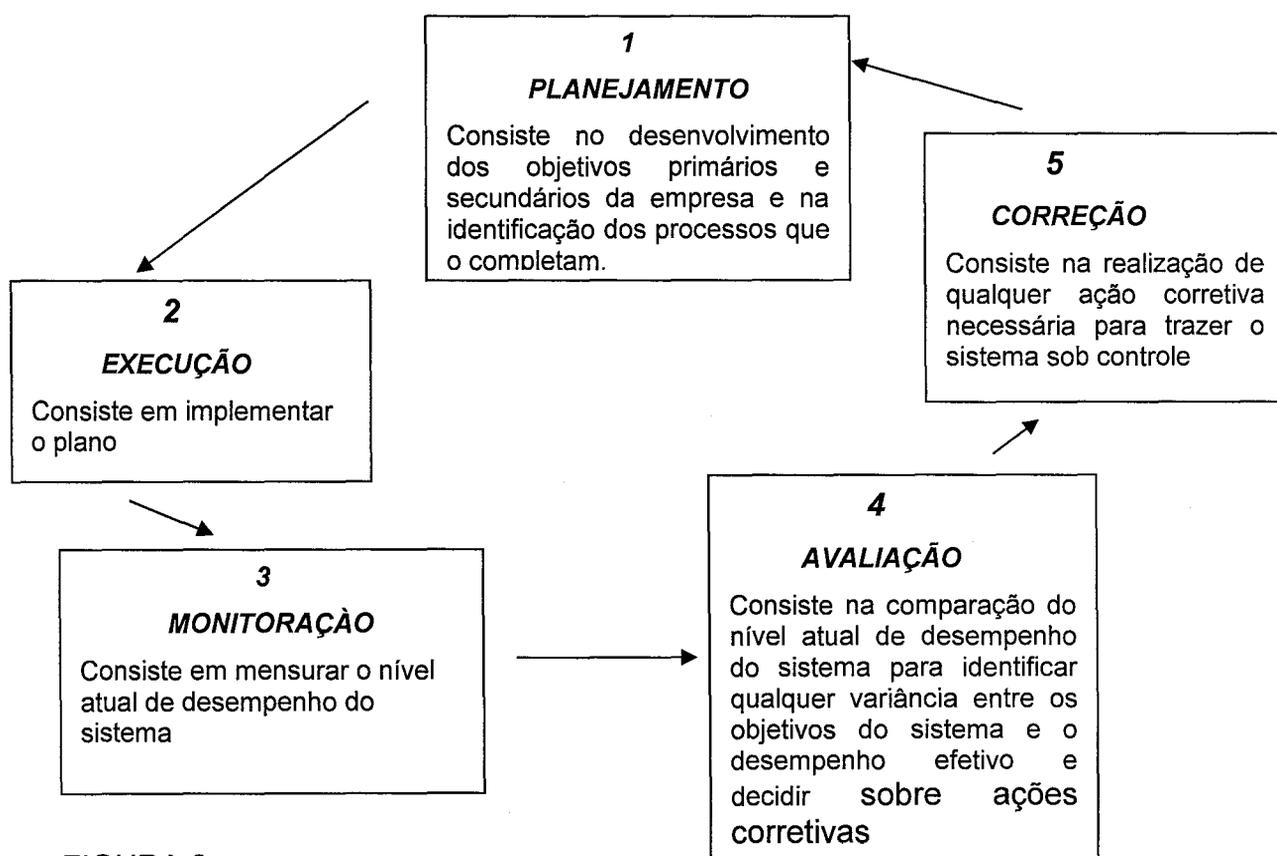


FIGURA 2

Fonte: ATKINSON et alii (2000, p.582) (adaptado)

Para que o processo de controle faça sentido, a organização deve ter conhecimento e habilidades para detectar as situações que exigem correções, em determinados passos, aplicar as ações corretivas necessárias para acerto do processo de controle objetivando o alcance do objetivo proposto.

De acordo com Catelli (1999, p.61):

O controle visa assegurar, por meio de correções de “rumos”, que os resultados planejados sejam efetivamente realizados, apoiando-se na avaliação de resultados e desempenhos. O processo de controle compreende a comparação entre os resultados realizados e os planejados, a identificação de desvios e suas respectivas causas, e a decisão quanto às ações a serem implementadas. O processo de controle consiste em ações corretivas, tanto no desempenho que vem sendo realizado quanto em programas de curto prazo, planos de médio e longo prazos e diretrizes estratégicas se for o caso.

As decisões na área de controle, são fruto de duas atividades maiores:

a) comparar o desempenho real com o que foi planejado; b) determinar se o plano deve ser modificado com ações de melhoria para atingir o resultado.

Dessa forma, as variações, erros ou desvios devem ser corrigidos para que as operações sejam normalizadas, sem ficar a procura de culpados e de penalidades, mas sim de aplicações de ações corretivas que visa manter o desempenho dentro do nível dos padrões estabelecidos, visando que tudo seja feito exatamente de acordo com o que se pretendia fazer.

Em conformidade com o que descreve Perez Junior (1997, p.37)

O processo decisório é influenciado pela atuação da Controladoria através das informações de planejamento e controle, que exigem sistemas de informações que suportem estas decisões. A missão da controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa através da definição de um modelo de informação baseado no modelo de gestão. O papel da controladoria, portanto, é assessorar a gestão da empresa, fornecendo mensuração das alternativas econômicas e, através da visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório.”

Desta forma então o ato de gerir pode ser entendido como um conjunto de atividades capaz de conduzir a organização ao cumprimento da sua missão.

Ocorre que diante das freqüentes mudanças, torna-se difícil equalizar qual o melhor mix de atividades a ser empreendidas pelos gestores de modo a se obter a desejada eficácia empresarial.

No entanto, ter um modelo de gestão bem estruturado e formalizado, capaz de viabilizar o conjunto de diretrizes estratégicas existentes é uma premissa básica.

#### 4.1 ASPECTOS DO MODELO DE CONTROLADORIA NAS DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS

4.1.1 A necessidade da Controladoria nas empresas Distribuidoras de Medicamentos.

Ao estudarmos as empresas, em uma visão sistêmica, verificamos que estas atingem os seus objetivos através da ação de todos os seus elementos. Dentro desta visão, identificamos, também, a necessidade da delegação da autoridade e das funções, de forma que cada área seja responsável por buscar a eficácia.

No entanto, na busca da eficácia isolada, inobstante o gestor ter como dever pautar suas ações de forma que reflitam o resultado otimizado da empresa, nem sempre isto é possível, em virtude da complexidade na determinação do resultado ótimo de um empreendimento, a partir de um resultado isolado de uma área, como ficou evidenciado quando tratamos dos aspectos da eficácia empresarial.

Desta forma, precisa-se, dentro da organização, de uma estrutura que tenha a capacidade de interagir com as áreas, intervindo para que os seus resultados conduzam, necessariamente, ao resultado otimizado da organização.

A este respeito, Peleias (2002, p. 13) faz a seguinte afirmação:

"A controladoria se baseia em princípios, procedimentos e métodos oriundos de outras áreas do conhecimento, tais como contabilidade, administração, planejamento estratégico, economia, estatística, psicologia e sistemas. Ao colher subsídios de outras áreas de conhecimento para desempenhar as funções que lhe são atribuídas, a controladoria pode estabelecer as bases teóricas necessárias à sua atuação na organização."

O autor coloca como funções da Controladoria o subsídio no processo de gestão, gestão dos sistemas de informação para apoio ao processo e atendimento aos agentes do mercado. Menciona que a existência de uma área com estas funções e propósitos e, com características específicas, “representa importante contribuição para a eficácia empresarial e para a garantia da sobrevivência, continuidade e crescimento das organizações.”

Portanto, são identificados dois aspectos em relação à necessidade da existência da Controladoria dentro das empresas Distribuidora de Medicamentos:

- a) A existência da Controladoria, como área de responsabilidade, contribui para que as empresas Distribuidoras de Medicamentos, possam cumprir sua missão e garantir a continuidade. Para o cumprimento da missão e garantia da sua continuidade, a Controladoria atua como participante no processo de gestão coordenando esforços para que os planos das áreas conduzam a eficácia da organização.

A este respeito, Carvalho (1995, p. 63) comenta:

“Enquanto órgão interno das empresas, a Controladoria é vista como participante e não como a responsável pela realização do planejamento e pelo controle das organizações empresariais. Em primeiro lugar, porque essas são fases do processo de gestão e, portanto, inerentes a todos os gestores existentes na organização. Em segundo lugar, porque a eficácia do processo de gestão depende do envolvimento e compromisso de todos os gestores abrangidos no mesmo, não se podendo confiar a apenas um deles (o “controller”), até por uma limitação física, a capacidade de planejar e controlar todas as atividades da organização no nível de detalhe que se fizer necessário.”

- b) A gestão da Controladoria, estruturado por meio de diversos subsistemas, é necessário para a eficácia e eficiência da atividade de Controladoria. Neste aspecto, em visão sistêmica, serão apresentados os componentes da Controladoria como subsistema do sistema empresa, responsável pela garantia da eficácia e da eficiência desta atividade.

Em termos gerais, a abordagem da atuação da Controladoria segue os mesmos preceitos, não diferindo, em essência. Toda organização que toma

decisão aplica um modelo de Controladoria, implementado através de um órgão gestor com a mesma titularidade ou através de diversos gestores, incumbidos de exercer o papel que caberia à Controladoria.

Esta evolução deu-se pelo fato da crescente competitividade e a velocidade da operacionalização dos negócios, justificando a busca de informações de forma cada vez mais estruturada, para a tomada de decisão.

Dentro do segmento de distribuição de medicamentos e produtos de perfumaria, isto se justifica mais ainda, considerando a complexidade do setor logístico operacional.

Nesta fase, a atuação da Controladoria é fundamental, na medida em que fornece/desenvolve modelos de decisões baseado no resultado econômico. Aqui estarão engajados todos os gestores e o da Controladoria, todos com a função de avaliar as diversas alternativas.

Na fase executiva, este segmento precisa de ferramentas que possibilitem o acompanhamento, gerando informações que permitam aos gestores a análise dos resultados e possibilitem a implementação de ações corretivas.

A partir da identificação da necessidade da existência da Controladoria, a sua existência deverá ser caracterizada através de uma área de responsabilidade estruturada em visão sistêmica.

#### 4.1.2 Estruturação sistêmica da Controladoria e as suas particularidades para as Distribuidoras de Medicamentos.

Em uma visão sistêmica da empresa, cada gestor se torna eficaz quando é capaz de identificar, entre as diversas alternativas de ações, aquela que é capaz de conduzir a um resultado otimizado do todo.

Apesar de ser um pré-requisito de cada gestor a implementação de uma alternativa que conduza ao resultado de um todo, ele não teria, entretanto, condições de agir de forma sistêmica, em relação à sua decisão, ou seja: para que cada gestor tenha condições de identificar qual a decisão otimizadora do todo, é necessário que ele disponha de ferramentas capazes de identificar o impacto no resultado global de cada decisão.

Guerreiro (1999, p. 92) afirma:

“No que diz respeito à motivação dos gestores, deve-se destacar o aspecto da controlabilidade, ou seja, o gestor deve ser avaliado pelas decisões que implementa e pelas variáveis sob sua administração.”

Desta forma, os gestores são considerados “donos” de seus negócios, sendo responsáveis pelo planejamento, execução e controle, colocando sempre o interesse global acima do interesse de cada área. Assim, deve-se alcançar a otimização de seus resultados, de acordo com o planejado, de forma eficaz, levando em consideração que a maximização dos resultados setoriais não conduz, como já ficou evidenciado, necessariamente, ao resultado global ótimo.

Em uma visão sistêmica, temos que identificar a combinação ideal, com a finalidade de identificar o Pv(plano de vendas), Pc (plano de compras), Pp (plano de produção) e Pf(plano financeiro) que conduza ao resultado otimizado.

A visão sistêmica da Controladoria conduz à verificação dos elementos necessários à formação de um todo. Para que se idealize um modelo de Controladoria para as empresas voltadas para o ramo da distribuição de medicamentos, é necessário caracterizar cada um dos elementos formadores desta área.

Como integrante do sistema empresa, a Controladoria possui os mesmos elementos, em nível micro, que a empresa possui. Tais elementos interagem para a formação de um todo coeso, responsável por gerar informações necessárias ao processo de tomada de decisão, bem como para participar ativamente deste processo, como veremos a seguir.

A Controladoria utiliza vários instrumentos de gestão, de natureza institucional, técnica e humana, para promover as ações imprescindíveis à consecução das suas finalidades. Os instrumentos institucionais auxiliam a configurar a identidade da área, através da definição da missão (razão da existência) e das crenças e valores (no que acreditamos). Os instrumentos técnicos auxiliam o gestor a conseguir a eficácia e a eficiência na realização da tarefa da Controladoria. Tais instrumentos auxiliam na definição dos planos e

orientação das ações, em direção ao cumprimento dos mesmos, além de garantir a execução destes, de forma ordenada, e controlar os resultados. Estes instrumentos integram o processo de gestão e definem o que, como, quanto e quando deve ser feito.

A eficiência da área é conseguida através da utilização de outros instrumentos, responsáveis pela garantia da execução das operações, de forma ordenada e integrada, através da fixação de processos, procedimentos e métodos (subsistema físico-operacional).

Por outro lado, a Controladoria organiza-se para desenvolver suas tarefas, através do estabelecimento de papéis e responsabilidades, o que caracteriza o subsistema organizacional.

O Modelo Gecon incorpora esta visão sistêmica, como afirmam Almeida, Parisi & Pereira in Catelli (1999, p. 372):

“A gestão das atividades empresariais sob a égide do Modelo GECON é conduzida sob uma perspectiva sistêmica, visto que a maximização isolada dos resultados das partes não conduz necessariamente à otimização do todo.”

Diante destas considerações, considerando que todas as áreas têm como objetivo primordial a maximização de seus resultados e que esta maximização não conduz, necessariamente, à otimização da empresa como um todo, a Controladoria é vista como uma área que tem os instrumentos capazes de buscar a eficácia da empresa, através da otimização do resultado global.

A missão de uma área tem como objetivo identificar sua razão de existir. Nesse sentido, Mosimann & Fisch (1999, p. 89) afirmam que:

“a Controladoria, assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, deve esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização. Seu papel fundamental, nesse sentido, consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, isto é, superior à soma dos resultados de cada área.”

Além deste papel, colocado pelos autores citados, identifica-se, também, a atribuição de minimização de riscos e incertezas e salvaguarda patrimonial, a

partido estabelecimento de normas de controle interno e de prevenção de riscos e incertezas, em relação ao negócio desenvolvido pela entidade.

Neste contexto, a missão da Controladoria é a de minimização de riscos e incertezas, salvaguarda patrimonial e otimização do resultado da organização.

A Controladoria atuará junto às áreas através das seguintes ações: análise de resultados/desempenhos, suporte ao processo de controle, coordenação de esforços na busca das melhores ações corretivas e acompanhamento da implementação das mesmas.

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo ressalta a importância da Controladoria para as organizações, apresentando um modelo de Controladoria que possibilita as empresas do ramo de Distribuição de Medicamentos a otimização dos resultados da organização, a salvaguarda patrimonial e a diminuição do risco do negócio.

A realidade empresarial que ora se apresenta, marcada por globalização dos mercados, acirramento da competição, reforma dos Estados e rápido avanço tecnológico, provoca questionamento e reflexões sobre conceitos de gestão empresarial que eram antes aceitos com verdade absoluta. Neste sentido, a Controladoria exerce um papel preponderante na empresa, ao apoiar os gestores no planejamento e controle de gestão.

Assim a Controladoria está ligada diretamente com os demais setores da empresa, na qual oferece informações confiáveis para os gestores utilizarem no processo de decisão e controlar os gastos.

Para que a Controladoria possa cumprir seu papel dentro das organizações, é necessário ter um conhecimento relevante sobre a empresa, entender o ramo, o processo, conhecer bem as metas e os objetivos, ter clara a missão, visão, a sua política, sua organização como um todo o papel de cada gestor e funcionário. Isso é extremamente necessário para iniciar o processo de controle na empresa. O controle tem a finalidade de acompanhar se o que foi planejado está saindo da melhor maneira possível e verificar falhas nesse processo, a fim de corrigi-las. Essa ferramenta possibilita a comparação com as metas alcançadas com as desejadas e se é necessário estabelecer novos objetivos e metas para a empresa. onde a Controladoria é desenvolvida através de diversas áreas de responsabilidade. São inumeráveis os benefícios do uso de um modelo de Controladoria em empresas Distribuidora de medicamentos, pois a visão estratégica, proporcionada pela aplicação dos conceitos e recursos da Controladoria, pode ser fator determinante para o sucesso de uma organização.

O modelo de Controladoria baseado na gestão econômica, estruturado de forma sistêmica, contribui para que as organizações Distribuidora de Medicamentos possam otimizar os seus resultados e garantir a sua continuidade.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ATKINSON, Anthony et al. **Contabilidade Gerencial**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- BEUREN, Ilse Maria. O papel da controladoria no processo de gestão. In: SCHIMIDT, Paulo (organizador). **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. São Paulo: Atlas. 1999.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração**. 7. ed., São Paulo: Makron Books, 1999.
- FIGUEIREDO, Sandra e CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1995.
- GIL, Antônio C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1996.
- GOMES, Josir Simeone, SALAS, Joan M. Amat. **Controle de gestão: uma abordagem conceitual e organizacional**. São Paulo: Atlas, 1997.
- JOHNSON, H. Thoman & KAPLAN, Robert S. **Contabilidade gerencial: a restauração da relevância da contabilidade nas empresas**. Rio de Janeiro: Campus, 1993
- MARTINS, Eliseu; ASSAF NETO, Alexandre. **Administração financeira**. São Paulo: Atlas, 1985.
- OLIVEIRA, Luis Martins de. PEREZ JÚNIOR, José Hernandez. SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. São Paulo: Atlas. 2002.
- PEREZ JUNIOR, José Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sergio Paulo Cintra. **Controladoria de Gestão: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1995.
- SCHOSTACK, Josué. **Política de atenção farmacêutica na sociedade atual: realidade ou ficção**. *Pharmácia Brasileira*, Brasília, v. 3, n. 25, p. 84-86, mar./abr. 2001.
- TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à Pesquisa em Ciências Sociais**. A Pesquisa Qualitativa em Educação. São Paulo: Atlas, 2006.

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

ALENCAR, Roberta Carvalho de; BRAGA, Rachel de Abreu; CHAVES, Ana Flávia A Rocha & CADDAAH Neto, Elias Dib. Sistema Econômico. **Trabalho apresentado para a obtenção de créditos da disciplina Controladoria do Curso de Mestrado em Contabilidade e Controladoria**. Professor Armando Catelli, Universidade de São Paulo, 2002.

CARVALHO, Marcelino Freitas de. **Uma contribuição ao estudo da controladoria em instituições financeiras organizadas sob a forma de banco múltiplo**. São Paulo, 1995. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello & FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. São Paulo: Editora Atlas, 1999.

PARISI, Cláudio. **Uma contribuição ao estudo de índice interno de preços sob a ótica da gestão econômica**. São Paulo, 1999. Tese – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.