

TATIANE MARIA DOS SANTOS

O PAPEL DA CONTROLADORIA NA GESTÃO EMPRESARIAL

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da UFPr, como requisito para a obtenção do título de especialista no Curso de Pós-Graduação em Contabilidade e Finanças -2009.

Orientador: Prof.Dr. Vicente Pacheco.

CURITIBA

2009

AGRADECIMENTO

Agradeço a Deus por ter colocado em meu caminho pessoas iluminadas como a minha família e meu professor orientador Dr. Vicente Pacheco. Pois vocês contribuem para o alcance do meu objetivo e consequentemente para meu crescimento pessoa l e profissional.

Muito Obrigada

RESUMO

Santos, Tatiane M. O papel da controladoria na gestão empresarial. Quando o assunto é a gestão empresarial das empresas observa-se que grande parte possui objetivo a alcançar. Sob esta visão, o estudo abordado demonstra conceitos e ferramentas que as organizações podem utilizar em sua gestão visando sucesso em seu objetivo com a utilização de menos recursos possíveis. Observa-se no decorrer da pesquisa que o controle pode ser considerado uma das ferramentas mais utilizadas em empresas que almejam sucesso e tem a necessidade de manter-se competitiva no mercado de atuação. Sendo assim, para atender ao objetivo do estudo, ou seja, "O papel da controladoria na gestão empresarial", precisa-se entender o que é uma empresa, bem como controladoria, controles, informações, entre outros abordados. Logo, para melhor compreensão deste estudo, buscou-se ao longo da pesquisa a visão de autores e também a descrição do funcionamento, e também os conceitos. Se observarmos o ambiente empresarial é nítida a quantidade de empresas que estabelecem a controladoria em sua gestão, pois esta tem a percepção e também ferramentas que conseqüentemente contribuem para o sucesso organizacional. Logo, "O papel da controladoria na gestão empresarial" possibilita aos profissionais do ramo uma visão da importância da controladoria na gestão empresarial e que quando esta faz parte da hierarquia empresarial, pode, por meio da utilização de suas ferramentas efetuar uma gestão empresarial eficaz de maneira que a empresa atinja os objetivos almejados.

Palavras Chaves: Gestão, Controladoria, Controller, empresa, informação.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	6
2	O SISTEMA EMPRESA	8
2.1	EMPRESA COMO SISTEMA ABERTO:.....	9
2.2	SUBSISTEMAS EMPRESARIAIS	11
3	INFORMAÇÃO	14
3.1	SISTEMA DE INFORMAÇÃO.....	15
3.2	SISTEMA DE INFORMAÇÃO GERENCIAL	16
3.3	SISTEMA DE INFORMAÇÃO X CONTROLADORIA	17
4	O ESTUDO DA CONTROLADORIA	18
4.1	CONTROLADORIA	18
4.1.1	CONTROLADORIA COMO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO:.....	18
4.1.2	MISSÃO DA CONTROLADORIA:.....	19
4.1.3	FUNÇÕES DA CONTROLADORIA:	20
4.1.4	FUNÇÕES ESSENCIAIS:	22
4.1.5	FUNÇÃO FINANCEIRA E CONTROLADORIA.....	22
4.1.6	RAMO DO CONHECIMENTO DA CONTROLADORIA:	23
4.2	CONTROLLER.....	24
4.2.1	REQUISITOS CONTROLLER:.....	25
4.3	CONTROLE.....	27
4.3.1	REQUISITO PARA O CONTROLE	29
4.3.2	CLASSIFICAÇÃO DE CONTROLE.....	30
4.3.3	QUANTO AO NÍVEL:	31
4.3.4	PROCESSO DE CONTROLE:.....	32
4.3.5	LIMITAÇÕES DO CONTROLE	33
4.4	CONTROLES INTERNOS	34
4.4.1	GESTÃO E CONTROLE INTERNOS	35
4.4.2	QUANTO À IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO	37
4.4.3	OBJETIVOS DOS CONTROLES INTERNOS.....	38
4.4.4	QUANTO À CLASSIFICAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS:	39
4.4.5	NÍVEIS DIFERENCIADOS PARA CONTROLES INTERNOS:.....	40
5	O PAPEL DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO EMPRESARIAL.....	42
5.1	PLANEJAMENTO:.....	43
5.2	EXECUÇÃO:.....	47
5.3	CONTROLE:.....	47
	CONCLUSÃO.....	51
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	53

1 INTRODUÇÃO

Tendo em vista o contexto, o ambiente empresarial que as organizações estão inseridas, sem deixar de considerar as constantes mudanças seja com maior ou menor intensidade, as empresas que almejam manterem-se sobreviventes e com sucesso perante o mercado competitivo precisam utilizar conceitos e também ferramentas que auxiliem e possibilite o controle de seu desempenho. Eis que surge a necessidade de controle.

Sob esta ótica são muitas as organizações que focalizam este controle a um determinado órgão seja controladoria, contabilidade gerencial, contabilidade de custos, entre outras. Sendo assim, o objeto em foco deste estudo denomina-se Controladoria, uma vez que esta busca por eficiência e eficácia da estratégia adotada pela empresa, seja, minimizando perdas, maximizando os ganhos, otimizando recursos, identificando oportunidades e evitando as ameaças. Sendo assim pode-se dizer que a controladoria existente em uma organização tem por característica dar suporte na busca dos objetivos estratégicos.

Portanto, no decorrer desta pesquisa pode-se compreender que organizações estabelecem a Controladoria sob órgão de gestão da empresa, pois tem a percepção da contribuição para com a empresa através das ferramentas como planejamento do controle, análise e interpretação de informações considerando tanto ambiente interno quanto externo, e pelo trabalho em que o controller realiza juntamente com as demais áreas que compõe a estrutura organizacional para atingir o objetivo que a empresa almeja.

Sendo assim, o objetivo principal deste trabalho é explicar “O papel da controladoria na gestão empresarial”, porém para melhor compreensão deste objetivo é necessário um estudo referente a empresa, ou seja, as premissas que à compõe, bem como conceitos de controladoria, controles internos, dentre outros como será observado no decorrer desta.

Ao considerar esta linha de raciocínio, os objetivos específicos que compõe este estudo são:

- Descrever os conceitos de empresa, controladoria entre outros;

- Descrever as ferramentas e aplicabilidades da controladoria, segundo autores no ambiente empresarial;
- Descrever como os controles e controles internos podem ser importantes no processo de gestão.

Vale ressaltar que a pesquisa visa demonstrar a importância da controladoria, ou seja, os controles internos, no processo de gestão empresarial, proporcionando aos administradores, contadores, e profissionais do ramo, como a controladoria, os controles internos podem ser importantes instrumentos para uma gestão empresarial eficaz, porém sem o intuito de esgotar o tema tão abrangente.

2 O SISTEMA EMPRESA

Segundo Mosimann e Fisch,1999, p.17

“Empresa é um agrupamento humano hierarquizado que põe em ações meios intelectuais, físicos e financeiros, para extrair, transformar, transportar e distribuir riquezas ou produzir serviços , conforme objetivos definidos por uma direção, individual ou de colegiado, fazendo intervir em diversos graus, motivação de benefício e de utilidade social. No entendimento desta autora, empresa é toda entidade ou organização que transforma insumos em produtos ou serviços, para atender as necessidades da sociedade. Essa organização pode ser de fins lucrativos, filantrópicos ou sociais, não sendo relevante sua constituição legal.”

Quando uma instituição ou organização transforma insumos em produtos ou serviços, esta exerce atividade econômica que por sua vez tem por característica o consumo, troca ou produção dos recursos escassos (quantidade de demanda é superior a quantidade ofertada).

Sendo assim, Mosimann e Fisch,1999, subdivide-se os recursos econômico em:

- Recursos Financeiros
- Recursos Humanos
- Recursos Materiais

a) recursos transformados

b) recursos Naturais

- Recursos Tecnológicos
- Recursos de Informação

Autores acreditam que estes recursos são denominados recursos econômicos, pois seu valor é válido no mercado por sua escassez, deve-se considerar que os recursos econômicos modificam a estrutura patrimonial da empresa e que o resultado desta atividade são os produtos e os serviços.

Deve-se ressaltar que a empresa esta inserida em um sistema maior, um sistema social, não apenas por sua relação com clientes e fornecedores, mas por sua inserção em um sistema governamental nacional e globalizado. Porém por mais que esteja inserida em um grande sistema, vale ressaltar que ainda possui objetivos próprios, valores, crenças, objetivos e metas.

Uma organização passa a existir quando os processos explícitos são estabelecidos para coordenar as atividades de um grupo para atingir objetivos determinados. Mosimann e Fisch, 1999.

2.1 EMPRESA COMO SISTEMA ABERTO:

Sob outra visão, temos Mosimann e Fisch, 1999 descrevem a empresa como sistema aberto, pela sinergia com o ambiente externo, pois esta precisa manter o intercâmbio com o ambiente externo por meio de clientes, fornecedores, órgãos financeiros, entidades governamentais e não governamentais, acionistas concorrentes. Ou seja, a empresa extrai do ambiente externo recursos que após adquiridos por ela transformara em recursos econômicos resultando assim em bens e serviços para atender as necessidades do ambiente externo, sejam para consumo ou transformação. Pode se dizer que empresa é influenciada pelo ambiente em que ela esta inserida, e ela por sua vez influenciara esse mesmo ambiente.

O sistema aberto significa o intercâmbio com o meio, ou seja, a interligação de uma sociedade com uma rede de outras sociedades de forma direta ou indireta dentro de um determinado período de tempo. Logo, estes intercâmbios tornam-se fatores essenciais pois através da sinergia, sustentam a viabilidade, a capacidade reprodutiva, a capacidade adaptativa e sua continuidade.

A empresa é considerado um sistema aberto pois mantém contato, sinergia com o ambiente externo, seus clientes, fornecedores, órgãos financeiros, entidades governamentais e não governamentais (ONGS) < sociedade, acionistas e concorrentes sempre visando atender às necessidades do meio onde esta inserida.

De acordo com Oliveira *et al*, 2002, os recursos financeiros, econômicos, tecnológicos, humanos e materiais interagem com a sociedade através da política, economia, tecnologia e concorrência, etc. Em sua visão empresa é um sistema aberto, composto de vários subsistemas ou processos que interagem entre si e se relacionam com o ambiente externo, onde o sistema é como um conjunto de partes integrantes e interdependentes que, em conjunto formam um todo unitário com determinado objetivo e efetuam uma função.

Considerando um sistema, sua característica principal é a existência de um objetivo a ser alcançado. O próprio conceito de sistema envolve a idéia de partes que interagem para alcançar um objetivo comum.

Sob esta a visão de sistema referente ao autor Oliveira e tal, 2002 p.147 temos os elementos dos sistemas:

- os objetivos: Estes referem-se tanto aos objetivos dos usuários do sistema quanto aos do próximo ao sistema. O objetivo é a própria razão de existência do sistema, ou seja, é a finalidade para a qual foi criado;

- as entradas: Cujas funções, tem por característica as forças que fornecem ao sistema material, a energia e a informação para a operação ou processo;

- o processo de transformação: É definido como a função que possibilita a transformação de um insumo (entrada) em um produto, serviço ou resultado (saída). Esse processo é a maneira pela qual os elementos componentes interagem a fim de produzir as saídas desejadas;

- as saídas do sistema: correspondem ao resultado do processo de transformação. As saídas podem ser definidas como as finalidades para as quais se uniram objetivos, atributos e relações do sistema;

- controles e avaliações: estes têm por finalidade verificar se as saídas estão coerentes com os objetivos estabelecidos. Para realizar o controle e avaliação de maneira adequada, é necessária uma medida do desempenho do sistema, chamada padrão;

- realimentação ou feedback: É um processo de comunicação que reage a cada entrada e serve como um instrumento de regulação à medida que as divergências são verificadas, visando diminuir as discrepâncias (controle).

Para explicar o que é uma empresa, alguns autores tem uma visão sistêmica, e mostram através desta visão a influencia e interação entre os elementos externos e internos. Quando se observa um sistema aberto, a impressão é que o sistema importa recursos diversos que, após serem transformados em produtos ou serviços são exportados ao ambiente externo, o mercado. Este exerce grandes pressões sobre a empresa.

Logo, o sistema empresa interage com as demais áreas para que atinja seus objetivos. São vários os objetivos de uma empresa podendo estes ser classificados

por hierarquia de importância e tempo. Considera-se como objetivo fundamental da empresa é a sua missão, isto é, a verdadeira razão de sua existência, a linha de atividades que ela pretende seguir. Estabelece limites de atuação da empresa e o campo dentro do qual ela pretende crescer e competir, para satisfazer uma necessidade.

O Autor acredita que a necessidade do ambiente externo um fator determinante da missão de uma empresa, pois satisfazendo uma necessidade a empresa será útil a sociedade, logo a produção de um determinado produto é um dos meios para que se atinja a missão. Logo, entende-se a missão da empresa como o objetivo principal da sua existência.

Sendo assim, pode-se entender que a visão de empresa através de um sistema é importante, pois possibilita a visão dos relacionamentos entre os elementos interno e externo de modo que os dirigentes da empresa possam tomar decisões visando atingir os reais objetivos da empresa com melhor eficácia.

2.2 SUBSISTEMAS EMPRESARIAIS

Tendo em vista que a empresa é formada por pessoas e que por meio destas e pela utilização de recursos, faz com que aumente a riqueza da organização. Logo, pode-se dizer que para que exista riqueza na organização é necessária a ação do homem onde está presente nos vários subsistemas que compõe o sistema maior que é a empresa, estes denominam independentes mas interagem para que se possa alcançar os objetivos que a empresa almeja.

Os subsistemas são:

- Subsistema Institucional: Entende-se pela necessidade, desejo do proprietário, sócio, de acordo com suas crenças, valores e expectativas que compõe o subsistema institucional faz com que sejam traçadas um conjunto de diretrizes estratégicas que são os caminhos adotados para melhor interagir com o ambiente (clientes, fornecedores, sociedade, governo, etc). Este subsistema tem grande

importância na organização, uma vez que condiciona a interação da empresa com os sistemas ambientais externos.

- Subsistema organizacional ou formal: Este subsistema compreende a estrutura da organização seja horizontal ou vertical, se é ou não descentralizada, o grau de delegação de poder, de responsabilidade. Tem como objetivo assegurar que todas as atividades da empresa sejam desenvolvidas, logo sofre influencia do subsistema institucional.

- Subsistema de Gestão: tem por característica o processo de planejamento, execução e controle. Este subsistema também sofre influencia do subsistema Institucional, logo impacta todos os demais sistemas. O subsistema gestão, tem suporte do subsistema informação, pois este possibilita aproximação da realidade, necessário para estabelecer o planejamento e controle. Vale ressaltar que o controle é visto antes, durante e após a execução.

- Subsistema Informação: Tendo em vista as grandes mudanças que as empresas vivenciam a todo instante, temos a informação como principal ferramenta para a sobrevivência destas no ambiente o qual esta inserida. Quando se analisa o sistema empresa, devemos compreender que cada área da empresa possui um subsistema de informação que compõe parte de um todo, portanto, estas informações são de grande valia, uma vez que coleta e processa dados, gerando informações importantes que atendem as necessidades da empresa,. Grande parte destas informações está interligada a outros setores da empresa, gerando informações ao gestor. Desta forma, cabe ao gestor analisar o ambiente interno externo, de acordo com as informações contidas nestes dados para tomar decisões cabíveis aos objetivos da empresa. Logo, temos um aspecto importante a ser considerado em relação a informação que é o custo beneficio, o sistema de informação tem que saber quais as informações são relevante a tomadas de decisões, o tempo que elas devem ser fornecidas e que linguagem deve ser traduzida. Como já explicado anteriormente, o sistema de informação é suporte do subsistema gestão, pois tem por objetivo reduzir incertezas quanto as decisões a serem tomadas pelos gestores, sendo assim, pode concluir que sem informações úteis e confiáveis não se pode corrigir incertezas nem corrigir desvios.

- Subsistema Operacional: Este compreende o elemento físico da organização, incluindo as pessoas. É neste subsistema que as coisas tornam-se realidade, o planejado se realiza. O subsistema operacional interage com os demais sistemas, executa as atividades da empresa (produção, vendas, finanças, manutenção), para que ela possa cumprir com seu objetivo, com a missão.

- Subsistema sócio-psico-cultural: Abrange as pessoas que formam a empresa em toda a hierarquia, de forma isolada ou em grupo. Faz parte deste subsistema: as necessidades vitais (necessidades básicas de sobrevivência), a cultura (as crenças, pois estas ditam os padrões individuais e em grupos de comportamento dentro da organização), a criatividade (habilidade de encontrar soluções para problemas, logo deve haver flexibilidade a mudanças internas e externas), liderança (conduzir as pessoas), treinamento (esforço para que as pessoas realizem as tarefas de maneira eficaz) e os objetivos individuais e grupais (que os objetivos pessoais não interfiram o real objetivo da empresa, pois este deve prevalecer).

Sendo assim verifica-se que esses subsistemas formam o sistema empresa, de tal maneira que um não pode existir sem os demais, uma vez que eles interagem e estão interligados visando atingir as necessidades e os objetivos o qual a empresa almeja.

3 INFORMAÇÃO

O propósito básico da informação é habilitar a organização a alcançar seus objetivos pelo uso eficiente dos recursos disponíveis nos quais se inserem: pessoas, materiais, equipamentos, tecnologias, dinheiro, além da própria informação.

Os modelos de informação que suportam os modelos de decisão são os probabilísticos, pois a informação proporciona a condição de certeza, se torna cara e operacionalmente impossível. Portanto é necessário considerar a relação entre o custo marginal da informação e seu valor marginal. As variáveis que afetam o valor da informação são: idade, intervalo e oportunidade.

A importância da informação:

Ao considerar a empresa como uma série de grandes redes de informações, ligando à necessidade de informações de cada processo decisório as fontes de dados e estendendo-se por todo o processo empresarial incluindo as atividades daqueles que se utiliza de informações. Tendo em vista o processo de interação dinâmica entre a empresa e seu meio ambiente, um método sistemático de observação, análise, avaliação e modificação de uma organização empresarial ou de qualquer de seus segmentos ou partes, torna-se imprescindível, dando condições de medir desempenhos de cada área e do conjunto, uma dimensão temporal, e de homogeneizar necessidades similares no processo decisório.

A qualidade da informação:

Tendo em vista que o principal objetivo da informação é auxiliar no processo decisório. As informações fornecidas devem tender a levar a tomar decisões ótimas com relação ao resultado econômico, fazendo com que os gestores, entre as várias alternativas, selecionem aquela que aperfeiçoará o resultado: reduzindo custos, aumentando receitas, aumentando lucro, aumentando eficiência e eficácia da organização.

3.1 SISTEMA DE INFORMAÇÃO

Um sistema de informações pode ser conceituado com uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo da tomada de decisões, não apenas da empresa como um todo, mas também de cada área de responsabilidade. O conjunto de recursos humanos, físicos e tecnológicos que os compõe transforma os dados captados em informações, com a observância dos limites impostos pelos usuários, quanto ao tipo de informação necessária a suas decisões, condicionando, portanto, a relação dos dados de entrada. Tais limites evidenciam a intenção dos usuários quanto a determinação dos sacrifícios que devem ser feitos para obter um retorno esperado de suas decisões, tomadas em condição de incerteza.

Temos como os principais aspectos relativos a um sistema de informações empresariais:

- O trabalho administrativo deve ser organizado de forma que permita que a empresa seja vista como uma entidade integrada;
- O sistema deve incorporar as informações necessárias para planejamento e controle;
- O sistema deve gerar informações necessárias para auxiliar administradores de todos os níveis a atingirem seus objetivos;
- O sistema deve prover informações suficientes e precisas na frequência necessária;
- O processamento eletrônico de dados deve representar um papel importante, porque se torna necessário automatizar para promover informações exatas rapidamente;
- Técnica científica devem ser utilizadas nas análises de dados.

3.2 SISTEMA DE INFORMAÇÃO GERENCIAL

O sistema de informação gerencial pode ser dividido em dois grandes grupos: Sistema de apoio às operações e o sistema de informação de apoio a gestão.

O sistema de apoio às operações, consiste em sistemas processadores de transações, isto é, redes de procedimentos rotineiros com a finalidade de processar informações recorrentes. Podem ser ainda, subdivididos em sistemas que processam transações individualizadas como área de compras, faturamento, contas à pagar, contas a receber e que a ênfase está centrada na eficiência e na produtividade, dada a simplicidade das decisões referente as operações, envolvendo a agregação de varias transações, como no caso de planejamento e controle da produção, custos, contabilidade, com conseqüência nos resultados da empresa.

O sistema de apoio à gestão consiste em um auxilio aos processos decisórios, com freqüência assistemática de processamento. Não são orientados para o processamento de operações rotineiras. Dão suporte a avaliações e aos julgamentos dos gestores e aumentam a eficácia de seu processo decisório.

Os dois grupos de sistemas de informações supramencionados se completam a partir da identificação, armazenamento e comunicação da informação requerida por seus usuários, por meio de um banco de dados comum que atende as duas categorias de necessidade.

A partir desta concepção, temos a controladoria, esta tem o papel de gestora dos recursos da empresa, desenvolve suas funções por meio do sistema de informação Contábil, que esta incluída nos sistemas de apoio a gestão.

A controladoria tem como função principal a responsabilidade pelo processo de gestão da empresa como um todo (planejamento estratégico, planejamento operacional, programação execução e controle), ao mesmo tempo que auxilia subsidiariamente as demais atividades da companhia em seus processos de gestão específicos.

Para desenvolver esse papel adequadamente, é necessária uma perfeita integração entre os sistemas de informações gerenciais e o processo de gestão empresarial.

3.3 SISTEMA DE INFORMAÇÃO X CONTROLADORIA

Tendo em vista que no ambiente onde a empresa esta inserida, neste ocorre eventos ambientais e operacionais, onde os eventos ambientais são eventos que ocorre externo a organização e os operacionais compreende o ambiente interno da organização que decorrem das decisões dos gestores. Desta forma, tanto os eventos ambientais quanto os operacionais devem ser detectados pelo sistema de informação. Quando o foco é a controladoria esta administra o sistema de informações de ordem econômico-financeira, pois são estas informações que afetam a riqueza organizacional.

Pode-se dizer que informações relevantes a do sistema gerencial que interessam a controladoria dependem do modelo de gestão que a empresa adota. Assim, o controller (abordado no decorrer desta pesquisa) deve atuar da seguinte forma em relação ao sistema de informações:

- Identificar os eventos que ocorrem na empresa;
- Identificar as decisões que são tomadas pela empresa
- identificar os modelos de decisão dos gestores e participar da elaboração dos modelos de decisão do sistema de informações;
- Identificar as informações que são necessárias para suprir modelos de decisão (onde e como busca-las);
- Identificar os modelos de mensuração e participar de sua elaboração;
- Elaborar modelo de comunicação e informação.

Desta forma, um bom modelo de informação é aquele que atende as necessidades dos gestores, usuários da informação e evidencia os resultados econômicos de forma:

Correta: Dentro dos melhores conceitos da empresa

Objetiva: Contenha conteúdo claro e preciso

Justa: que demonstre avaliação de resultado feita com justiça, demonstrando os méritos de quem realmente merece.

Gestores: Ou seja, que agrade aos gestores, gerando informações de confiança, sem duvidas e incertezas, que não seja imposta e que valorize as habilidades.

4 O ESTUDO DA CONTROLADORIA

4.1 CONTROLADORIA

Para Mosimann e Fisch,1999, a controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos a gestão econômica. Analisa-se sob dois pontos:

a) um órgão administrativo com missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa;

b) como uma área de conhecimentos humanos com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.

Após esta visão, e observando o ambiente em que as empresas estão inseridas, percebe-se que o aumento da complexidade na organização das empresas, o maior grau de interferência governamental por meio de políticas fiscais, a diferenciação das fontes de financiamentos das atividades, a percepção das necessidades de consideração dos padrões éticos na conduta dos negócios e, principalmente a demanda por melhores práticas de gestão, criando a necessidade de um sistema contábil mais adequada para um controle gerencial mais efetivo, tem sido entre outras, alguma das razões para que a responsabilidade com o gerenciamento das finanças das empresas tenha aumentado de importância, dentro do processo de condução do negócio. Desta forma temos dentro das organizações uma ferramenta que vem sendo muito utilizada chamada controladoria.

4.1.1 Controladoria como órgão administrativo:

A controladoria como órgão administrativo tem por objetivo garantir as organizações que a utilizam informações adequadas ao processo de decisão, colaborando assim com os gestores e também colaborar para a eficácia empresarial,

ou seja para o cumprimento dos objetivos que a empresa pré determinou, através dos aspectos econômicos e das áreas envolvidas da organização.

Geralmente, os controladores, as pessoas que exercem a controladoria, possuem uma visão ampla da empresa e que por esta razão permite enxergar as dificuldades que a empresa apresenta e propor soluções para estas.

São vários os autores que explicam a controladoria como um órgão de staff, por cada gestor/gerente ter autonomia de controlar sua área e responder por resultados obtidos e vêem a controladoria na empresa prestando controle, garantindo informações a cúpula sobre o resultados das áreas. Logo existe autores que são contra esta visão, e acreditam que a controladoria deve ocupar um cargo na estrutura administrativa, uma vez que toma decisões quanto a aceitação de planos sob ponto de vista da gestão econômica.

Desta forma pode-se dizer que a Controladoria como órgão administrativo caracteriza como a ciência contábil evoluída (visão ampla) apresentando assim os principais aspectos, conceitos, instrumentos e responsabilidade. É uma unidade que desempenha um conjunto de atividades dentro das organizações. E que este órgão tem por finalidade garantir informações adequadas para o processo decisório, visando eficácia sob os aspectos econômico e empresarial por meio de coordenação dos esforços dos gestores das áreas.

4.1.2 Missão da controladoria:

A missão da controladoria é assegurar a eficácia da empresa por meio da otimização de resultados. Ou seja, seu papel fundamental neste sentido consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado superior a soma dos resultados de cada área. Mas para que de certa forma isto aconteça é importante que a controladoria gere informações relevantes na tomada de decisão, logo o objeto da controladoria é a gestão econômica pois todas as decisões e ações são determinados por resultados mensurados nos conceitos econômicos da empresa. Sendo assim entende-se que a missão da controladoria em uma organização é otimizar os resultados econômicos da empresa de maneira que esta mantenha-se

sobrevivente em ambiente competitivo de mercado por meio dos esforços das diversas áreas que a compõem.

4.1.3 Funções da controladoria:

Estabelece como função primordial da controladoria a direção e a implantação dos sistemas de:

Informação - compreendendo os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistema de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento etc.

Motivação - Referente aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas.

Coordenação – visando centralizar as informações com vista a aceitação de planos sob o ponto de vista econômico e à assessoria da direção da empresa, não somente alertando para situações desfavoráveis em alguma área, mais também sugerindo informações.

Avaliação – com intuito de interpretar fatos e avaliar resultados por centro de resultados, por área de responsabilidade e desempenho gerencial.

Planejamento – de forma a determinar seus planos são consistentes ou viáveis, se são aceitos e coordenados e se realmente poderão servir de base para uma avaliação posterior.

Acompanhamento – relativo à contínua verificação da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão do planejamento.

Hecket e Wilson, 1963 p.13 e 14, estabelecem como funções da controladoria:

- Função de planejamento: Inclui o planejamento e manutenção de plano operacional integrado por meio de canais gerenciais autorizados, de curto e de longo prazo, compatível com os objetivos globais, devidamente testados e revisado, abrangendo um sistema e procedimentos exigidos;
- Função de controle: Que inclui o desenvolvimento, o teste e a revisão por meios adequados dos padrões satisfatórios contra os

quais deve-se medir o desempenho real, a assistência a administração no incentivo a conformidade dos resultados reais com padrões;

- Função de relatar: Esta inclui preparação, análise e interpretação dos fatos financeiros e números para o uso da administração, envolve uma avaliação desses dados em relação aos objetivos e métodos da área e da empresa como um todo e influências externas, preparação e apresentação de relatórios a terceiros como órgãos governamentais, acionistas, credores, clientes, publico em geral conforme suas exigências;
- Função Contábil: Determina o estabelecimento e manutenção das operações de contabilidade geral e contabilidade de custos da fabrica, da divisão da empresa como um todo, juntamente com os sistemas e métodos referente ao projeto, instalação e custodia de todos os livros contábeis, os registros e formas requeridos para registrar objetivamente as transações financeiras e adequadas aos princípios contábeis, com o respectivo controle interno;
- Funções relacionadas a atividades primárias: que incluem supervisão e operação de tais áreas como impostos (abrangendo questões locais, estaduais, federais), relação com o fisco e a auditoria independente; seguros (em termos de adequação da cobertura e manutenção dos registros) ;desenvolvimento e manutenção de instruções padrão, procedimentos e sistemas; programas de conservação de registros; relações públicas com o mercado financeiro; e finalmente a coordenação de todos os sistemas e instrumentos de registros do escritório da empresa.

Logo, a controladoria possui duas funções essenciais e duas decorrente ao desenvolvimento empresarial que a foram atribuídas:

4.1.4 Funções essenciais:

a) Controle Organizacional: Esta tem por finalidade manter todas as áreas que compõe a estrutura organizacional em expansão de forma continuada, eficiente e econômica;

b) Mensuração do empreendimento: Este tem o objetivo de suprir a necessidade de reconhecer e descrever claramente a segmentação da empresa em suas varias atividades de receita e custo, e conseqüentemente adaptar o planejamento gerencial inteligente.

Com o desenvolvimento empresarial temos mais duas funções que incorporam a controladoria:

a) Divulgação de informações de usuários externos a empresa, em decorrência a exigências legais, como impostos cobrados pelo governo, participação de acionistas minoritários, negociações salariais, obtenção de empréstimos junto a instituições financeiras;

b) Proteção do patrimônio, com estabelecimento e manutenção dos controles e auditoria interna, a garantia de cobertura apropriada para elementos patrimoniais segurados.

4.1.5 Função financeira e controladoria

De acordo com Mosimann e Fisch,1999, quando analisa-se uma empresa em relação ao porte e desenvolvimento temos a função financeira como cargo responsável por outra atividade, logo em uma pequena empresa a função financeira pode ser uma atribuição subsidiaria. Em ambas as empresas, pode haver certa preocupação com a área econômica da empresa, porém, não há um órgão controladoria para gerir a função. O autor acredita que quando descentralizado a área financeira distinguindo-se principalmente o tesoureiro e o controller sob a responsabilidade de um gestor ou como gestores de cúpula administrativa, surge o

órgão controladoria e sua preocupação específica com a gestão econômica empresarial.

Vale ressaltar que embora a descentralização da área financeira resulte nas duas grandes funções de tesouraria e controladoria, não pode-se considerar as tarefas da controladoria como financeiras, embora ela tenha grande dependência em relação as informações fornecidas a controladoria para sua gestão econômica.

4.1.6 Ramo do conhecimento da controladoria:

No processo de interação de empresa com diversos agentes, começa a surgir uma série de fenômenos econômicos, políticos sociais, educacionais, ecológicos e regulatórios, fazendo com que a necessidade da empresa na busca de sua eficácia transcendam os conceitos oferecidos pela administração, contabilidade e economia.

Tendo em vista esta área do conhecimento, pois possui um conjunto de princípios, Heramn Jr, 1970 salienta que “em todos os ramos do saber humano distinguem-se dois aspectos, sendo que o primeiro corresponde a ciência e o segundo corresponde a arte, onde a controladoria confere a ciência.

1º Pelo raciocínio procura-se penetrar a razão das coisas e investigar a natureza dos fatos;

2º Pela prática estudam-se os meios para tornar útil a humanidade os resultados das observações.

O corpo de doutrinas e conhecimentos relativos a gestão econômica confere-se a controladoria. Desta maneira pode-se dizer que a controladoria pode ser conceituada como um conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da administração, economia, psicologia, estatística e principalmente da contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas com a finalidade de orientá-las para eficácia. Sendo assim pode-se denominar a controladoria como um ramo de conhecimento uma vez que qualquer ciência lança mãos de leis e normas de outras ciências, sem perder o seu caráter de conhecimento, o seu campo de experimentação próprio.

4.2 CONTROLLER

O controller tem como tarefa manter o executivo principal da companhia informado sobre os rumos que ela deve tomar, aonde pode ir e quais os caminhos que devem seguir. Tem-se como essência da função controller, segundo Heckert e Wilson (1963, p.9), é uma visão proativa, permanentemente voltada para o futuro. “Essencial para a compreensão apropriada da função de controladoria é uma atitude mental que energiza e vitaliza os dados financeiros por aplica-los ao futuro das atividades da companhia. É um conceito de olhar para a frente – um enfoque analiticamente treinado, que traz balanço entre o planejamento administrativo e o sistema de controle.”

De acordo com Hongren (1985, p.9), o título Controller se aplica a diversos cargos na área da contabilidade, cujo nível e cujas responsabilidades variam de uma empresa para outra. O controller moderno não faz controle algum em termos de autoridade de linha, exceto em seu próprio departamento. Contudo o conceito moderno de controladoria sustenta que no num sentido especial, o controller realmente controla: fazendo relatórios e interpretando dados pertinentes, o controller exerce uma força ou influência que projeta uma atitude que impele a administração rumo a decisões lógicas e compatíveis com os objetivos.

A partir destas considerações em relação do que se trata o controller, percebemos ao decorrer do estudo que o controller possui algumas funções das diversas tarefas. Sendo assim citaremos a seguir algumas delas, segundo Figueiredo (2006; p.27):

- Planejamento: Estabelecer e manter um planejamento integrado para as operações consistentes com os objetivos das metas da companhia, a curto e longo prazo, que deve ser analisado e revisado constantemente, comunicado aos vários níveis de gerencia por meio de um apropriado sistema de comunicação.

- Controle: Desenvolver e revisar constantemente os padrões de avaliação de desempenho para que sirvam como guias de orientação aos outros gestores na realização de suas funções, assegurando que o resultado real das atividades esteja em conformidade com os padrões estabelecidos.

- Informação: Preparar, analisar e interpretar os resultados financeiros para serem utilizados pelos gestores no processo de tomada de decisão, avaliar os dados, tendo como referência os objetivos das unidades e da companhia; preparar as informações para uso externo para que atendam às exigências do governo, aos interesses dos acionistas das instituições financeiras, dos clientes e do público em geral.

- Contabilidade: Delinear, estabelecer e manter o sistema de contabilidade geral e de custos em todos os níveis da empresa, inclusive em todas as divisões, mantendo registros de todas as transações financeiras nos livros contábeis de acordo com os princípios da contabilidade e com finalidades de controle interno. Preparar as demonstrações financeiras externas de acordo com as exigências de governo.

- Outras Funções: Administrar e supervisionar cada uma das atividades que impactam o desempenho empresarial, como impostos federais, estaduais e municipais, envolvendo-se até mesmo com negociações com as autoridades fiscais ,quando necessário. Manter relacionamento adequado com os auditores internos e externos; estabelecer planos de seguro; desenvolver e manter sistemas e procedimentos de registros; supervisionar a tesouraria; instituir programas de financiamento; e muitas outras atividades.

4.2.1 Requisitos controller:

Alem das funções que o controller deve desempenhar ao longo de sua jornada, observa-se também que os autores atribuem alguns requisitos para exercer tal função. Sendo assim temos a visão de Heckert e Wilson:

_ entendimento geral do setor de atividade econômica do qual sua empresa faz parte e das forças políticas, econômicas e sociais diretamente relacionadas;

_ Conhecimento amplo de sua própria empresa, sua história, suas políticas, seu programa, sua organização e até certo ponto de suas operações;

_ Entendimento dos problemas básicos de organização, planejamento e controle;

_ Entendimento dos problemas básicos de administração, da produção, da distribuição, de finanças e de pessoal;

_ Habilidade para analisar e interpretar dados contábeis e estatísticos de tal forma que se tornem base para ação

_ Habilidade de expressar idéias claras por escrito, isto é, na linguagem adequada;

_ Conhecimento amplo de princípios e procedimentos contábeis e habilidades para dirigir pesquisas estatísticas.

Deve-se ressaltar que alguns autores como Heckert e Wilson, possuem a visão de que o controller deve ter princípios norteadores que possibilitam a execução de sua tarefa de uma maneira mais eficaz:

Iniciativa: O controller deve se antecipar e prever problemas em âmbito de gestão econômica global de maneira que possa fornecer informações para os gestores para que este tomem decisões precisas.

- Visão econômica: Deve captar os efeitos econômicos nas diversas áreas da organização, estudar os métodos utilizados e sugerir alterações que otimizem o processo;
- Comunicação racional: A linguagem fornecida pelo controller às áreas deve ser simples e útil aos gestores de maneira que facilite o trabalho de seus destinatários;
- Síntese: Deve traduzir fatos e estatísticas em gráficos de tendências e índices para que haja uma comparação do resultado planejado e realizado.
- Visão para o futuro: analisar o desempenho da organização no passado e traçar ações que melhorem o desempenho no futuro com vistas o objetivo da empresa.
- Oportunidade: Fornecer aos gestores informações que possam sofrer alterações em tempo hábil de planos e padrões, contribuindo para o desempenho eficaz das áreas;
- Persistência: Deve ter um acompanhamento referente aos desempenhos das áreas e cobrar as ações sugeridas para a melhora do processo;

- **Cooperação:** Assessorar os gestores das áreas em pontos fracos e não somente os criticá-los;
- **Imparcialidade:** Fornecer a cúpula administrativas informações sobre avaliação econômico das áreas, mesmo que estas sejam ineficazes;
- **Persuasão:** Convencer os gestores da utilização de suas sugestões , desde que haja compreensão dos relatórios fornecidos;
- **Consciência das limitações:** Assessorar os gestores quanto às questões de gestão econômica e aprovar ou não seus planos tendo em vista a eficácia empresarial;
- **Cultura geral:** conhecimento das diferenças culturais é importante para a percepção de oportunidades e ameaças;
- **Liderança:** Conduzir seus subordinados a realização das tarefas de forma eficaz;
- **Ética:** Sua conduta profissional deve ser firmada em valores morais aceitos de forma absoluta pela sociedade.

4.3 CONTROLE

O controle é uma função gerencial primordial para o sucesso de qualquer empreendimento. Assim, a função controle deve ser preocupação continua dos responsáveis pelo destino da organização, pois o ambiente dos negócios é complexo, escorregadio, cheio de imprevistos que dificilmente são previsíveis nas fases de planejamento ou de coordenação.

Vale lembrar que se todo aquele que tem ação direta ou indireta na administração de uma empresa tivesse honestidade plena , memória perfeita e inteligência suficiente para saber, em qualquer momento, que coisa lhe competia fazer em beneficio daquela, e se não houvesse necessidade de estímulos para a ação, ou de freios para nada fazer em excesso, a administração poderia desenvolver sem controle.

Logo, o cumprimento da missão da empresa e sua sobrevivência no ambiente em que atua muitas vezes são resultados de decisões tomadas, e estão

ligadas com um processo de controle exercido entre gestor e subordinado. Sendo assim a função administrativa de controle envolve a correção do desempenho das atividades de seus subordinados de forma que os planos estabelecidos pela organização estejam sendo cumpridos sob todos os níveis hierárquicos. Então, sob esta visão é necessário o envolvimento de todos da organização desde a cúpula a baixo escalão uma vez que estes são responsáveis pela execução dos planos estabelecidos.

Pode-se dizer que através do controle as organizações podem aproximar os fatos reais dos planejados e que através desta ferramenta avaliam o desempenho e o resultado das ações, de maneira que os gestores possam corrigir ou reforçar esse desempenho ou interferir em processos administrativos, para assegurar que os resultados satisfaçam aos desafios e objetivos estabelecidos.

De acordo com Brisolla, 1990. p. 94 Controle pode ser entendido como “ Um processo de verificação prévia concomitante que ocorre em um lapso de tempo, para conhecer a evolução no desempenho de um sistema ou de uma atividade através da comparação de um novo estágio com outro inicial definido como padrão, desencadeando ações que assegurem os objetivos esperado.”

São muitos os autores que demonstram vários aspectos importantes quanto a efetivação do controle no processo de gestão da empresa, logo é possível entender o controle como uma fase do processo decisório, que com base do sistema de informações, é avaliada a eficácia empresarial e de cada área, resultando assim ações que destinam corrigir eventuais distorções. Mosimann e Fisch, 1999.

Elementos necessários para o controle, segundo Mosimann e Fisch, 1999:

- Gestor: Indivíduo que toma as decisões, suas decisões podem adequar os resultados efetivos ao plano de sua área.
- A controladoria: Órgão responsável pelo projeto e administração do sistema por meio do qual se coleta informação econômica da empresa. O conceito de controladoria deve ser difundido em toda a empresa e absorvido pelos gestores de todas as áreas.
- Sistemas de Informações: Fornece informações necessárias para a tomada de decisões com vistas a ações corretivas;
- Manual da Organização: Este contém informações necessárias como o organograma e informações complementares para compreensão e interpretação da missão, objetivos e metas da empresa e das áreas.

- Critérios de avaliação dos Gestores: Estes podem ser avaliados através de critérios financeiros ou não, estabelecidos por superiores hierárquicos. Sendo assim, este critério atinge a área de responsabilidade do indivíduo como:

-Centro de Lucro (desempenho medido através da maneira que alcançou o lucro, comparando o valor de mercado do produto (receita) e custo dos insumos usados para gerar resultado);

-Centro de investimento (Medido pela maneira que o gestor atinge o retorno sobre o investimento planejado).

Em relação às medidas de desempenho alguns aspectos podem ser medidos pela qualidade da organização humana, nível de confiança e responsabilidade, motivação e lealdade, desempenho e capacidade da organização de comunicar-se abertamente, interagindo e alcançando decisões adequadas.

São de comunicar-se abertamente, interagindo e alcançando decisões adequadas.

4.3.1 Requisito para o controle

Mosimann e Fisch,1999, p.74 cita em sua definição dos requisitos o autor Guerreiro, que estabelece premissas para que haja controle global da empresa no âmbito do sistema de gestão:

- Deve haver controle de atividades;
- o controle deve ser executado nas áreas operacionais, na administração das áreas operacionais e na empresa como um todo;
- deve ser atribuídos às áreas custos e receitas sobre as quais elas tenham efeito controle;
- nas definições de funções devem ser considerados os aspectos de responsabilidade e autoridade, de forma facilitar a atuação dos gestores e eliminar as área cinzentas;
- deve haver uma preocupação com a identificação e avaliação dos impactos das variáveis internas e das variáveis ambientais (inflação, alterações / ajustes de planos, volume e eficiência).

Vale ressaltar que o papel da controladoria no processo de controle é garantir o sucesso dos resultados da empresa por meio da coordenação dos gestores. Logo, para a controladoria é de fundamental importância conhecer a qualidade e o grau de confiabilidade dos sistemas contábeis e controles internos desde a fase de planejamento dos trabalhos, para auxiliar na adequada identificação da área de risco. Também é função do controller recomendar melhorias nos procedimentos operacionais e de controle interno.

4.3.2 Classificação de Controle

O controle possui várias formas, dentro da organização pode ser diferenciado quanto à fase do processo de gestão, quanto ao nível e quanto a interferência externa.

Sendo assim, o autor Mosimann e Fisch,1999, explica estas formas subdividindo-as, como será visto na seqüência:

Quanto à fase do processo de Gestão:

a) Pré-controle: refere-se a prevenção de algum evento que pretende-se controlar, com intuito de prevenir atos indesejáveis., também pode ser denominado como controle antecedente.

b) Controle Concomitante: refere-se a controle que ocorrem no mesmo tempo do evento ou fato que se pretende controlar, ajustando-se o desempenho considerado ainda em curso, a fim de se alcançar um objetivo.

c) Pós-Controle: Também denominado controle subsequente ou corretivo, refere-se às atividades de controle e avaliação efetuadas após a ocorrência do evento ou fato que se pretenda controlar. Este, em função dos desvios ocorridos, determina suas causas e ajusta os parâmetros do sistema para operações futuras. Também pode ser considerado como um mecanismo motivador, uma vez que estimula o gestor a implementar ações para corrigir o desempenho em sua área, e por consequência da empresa, no futuro.

Vale lembrar que os controles são interdependentes entre si e os critérios e padrões estabelecidos podem ser divergentes entre si, uma vez que, para cada fase

do processo de gestão, o gestor deve possuir diferentes instrumentos eficazes de controle.

4.3.3 Quanto ao nível:

O nível de controle pode ser descrito como consequência do nível de planejamento, ou seja, a relação de desempenho da organização frente as áreas e variáveis ambientais. Sendo assim temos:

a) Estratégico: Neste, é possível verificar a relação da empresa com o ambiente em relação as diretrizes estratégicas e a decisão de mudança de objetivo em função de mudanças ambientais levando em consideração as oportunidades e ameaças;

b) Tático: Este verifica relações de cada área da empresa com o ambiente, também verifica a decisão de mudança frente as oportunidades e ameaças de acordo com a área da empresa.

c) Operacional: Verifica o cumprimento das metas estabelecidas no plano operacional das áreas e da empresa como um todo. Propõe a comparação entre realizado com orçado e com o padrão visando estabelecer a eficácia da área e da empresa como um todo. Caso haja desvios, estes originaram ações corretivas necessários ao desempenho da área de responsabilidade da empresa.

Deve-se observar o controle em relação ao ambiente, ou seja, a interferência externa que esta submetido. Desta forma temos:

a) Controle de circuito fechado: Este tipo de controle gera toda a informação necessária para o desempenho futuro do sistema dentro dos padrões de normalidade.

b) Controle de circuito aberto: é aquele em que as informações geradas no próprio sistemas são insuficientes, desta forma conta com um elemento que toma

decisões por meio de julgamento e determinação de ação com auxílio de informações externas ao sistema. Possui uma dependência de outro sistema, um exemplo disto são os subsistemas que compõe o sistema empresa.

4.3.4 Processo de controle:

Quando se analisa o processo de controle, observa-se que este abrange as seguintes atividades:

a) Estabelecimento de objetivos, metas e padrões que por sua vez refletem em procedimentos, normas de conduta, ética profissional e normas de trabalho, logo estas deve sempre estar relacionado com o resultado desejado pela empresa.

b) Observação do desempenho de maneira sistemática com os objetivos, metas e padrões estabelecidos de forma que alimentem o sistema com informações de maneira relevante com dados das atividades realizadas;

c) Comparação do desempenho real com o esperado, atribuindo assim limites dentre os quais esta variação pode ser normal ou excepciona;

d) Comunicação de desempenho com as alternativas de ação em decorrência de variações relevantes, pois a ação pode ter efeitos a curto e longo prazo. Logo a eficácia das ações deve ser preenchida em relatórios enquanto instrumentos de comunicação: compreensão e aceitação dos gestores, permitir ação corretiva em tempo, flexibilidade para permanecer compatível as mudanças do ambiente organizacional.

e) Ação corretiva correspondente as medidas ou providencias adotadas para eliminar os desvios significativos detectados nos relatórios de desempenho. Esta ação corretiva é de muita importância, pois através desta pode levar a alteração dos padrões ou das metas estabelecidas de um período;

f) Acompanhamento da ação corretiva, uma vez que um bom sistema de controle permite localizar possíveis dificuldades ou mostrar tendências significativas para o futuro.

4.3.5 Limitações do Controle

Quanto às limitações de controle temos a visão de Fernandez, 1989, que destaca:

Regras que se tornam mais importantes do que os próprios objetivos, onde se deve ressaltar que estas existem para contribuir;

Regras são vistas pelos colaboradores como segurança. No entanto para alguns dos colaboradores da empresa esta pode ser vista como uma camisa-de-força.

Quando o controle, as normas são aderidas em excesso, estas acarretam conseqüência negativa para as pessoas da organização, impessoalidade, além de que pode levar as pessoas a ter um grau exagerado de conservadorismo e tecnicismo.

Tende a ser menor nos níveis mais altos da organização.

Também temos a visão de Litterer, que acredita que alguns fatores podem comprometer o sucesso do controle na organização, tais como:

Falta de adicionar elementos ao sistema: O sistema de controle é desenvolvido parcialmente, isto é, falta o desenvolvimento de alguns elementos. Por exemplo, ter variações sem apresentar as causas, o gestor fica incapaz de implementar medidas corretivas para regularizar.

Discrepância de tempo: a realimentação do sistema leva muito tempo que se torna impossível corrigir o desempenho

Distorções em Comunicação: realimentação do processo de controle por meio da utilização de terceiros como canal de comunicação pode não ser eficaz se o individuo que o representa o canal constituir-se no problema (subordinado sentir-se prejudicado).

Detalhamento do sistema: A extensão desnecessária de qualquer sistema, com a introdução de mais detalhes ou passos, pode aumentar a possibilidade do sistema desenvolver problemas e funcionar impropriamente.

Diante destas visões, é possível compreender que o controle se bem implementado e as informações forem compatíveis para os objetivos da empresa

pode levar ao sucesso da organização em seu ambiente de atuação. Todavia, se tiver excesso na execução do controle, este pode trazer para a organização efeito contrário, ou seja, ineficácia de desempenho no ambiente de atuação.

4.4 CONTROLES INTERNOS

O controle interno é composto pelo plano de organização e pela coordenação dos métodos e medidas implantadas pela empresa para proteger seu patrimônio, seus recursos líquidos e operacionais por meio de atividades de fiscalização e da exatidão dos processos de manipulação dos dados contábeis, promovendo desta forma a eficiência operacional e adesão às políticas estratégica traçadas pela alta gestão.

Então, é possível entender como controles internos o conjunto de procedimentos que integrados ao fluxo operacional da empresa visa prevenir e detectar desvios, erros e irregularidades intencionais ou não, que possam afetar negativamente o desempenho da entidade, ocasionar impactos em sua lucratividade ou estrutura financeira, resultar em reflexos significativos em suas demonstrações contábeis para o usuário interno ou externo, relatórios gerenciais e demais análise e demonstrativos financeiros e operacionais.

Para melhor compreensão os controles internos são diferenciados em três grandes categorias:

- Controles internos estratégicos – Estes são fundamentais no contexto estrutural e para servir de guia para o dimensionamento e tratamento das outras categorias de controles;

- Controles internos diretivos – Estes são relacionados as diversas situações de riscos a que estão expostas a empresas, variáveis sobre as quais esses controles devem agir para minimização dos efeitos.

- Controles internos Operacionais – Responsáveis por garantir a eficácia dos antecessores, ao contribuir para a eliminação ou constatação de falhas na realização de negócios, eficiência na tomada de decisões ou na execução das rotinas de trabalhos preestabelecidas.

Estudando o controle, observa-se que o autor Litterer, 1970, p.275 aborda três etapas a quais julga fundamental no processo de controle, logo, estas diferenciam-se pois cada uma delas assume postura distinta.

Sendo assim, temos:

- Sensor: Quando apresenta o ponto de coleta de dados sobre o desempenho.

- Discriminador: Trabalho desenvolvido na fase de comparação de dados coletados com um padrão estabelecido. Em um sistema econômico-financeiro corresponde a emissão de relatórios de desempenho e comunicação aos gestores das principais variações entre o orçado e realizado e entre o padrão e o realizado;

- Tomador de decisão: Corresponde às medidas escolhidas pelo gestor para corrigir as variações detectadas e comunicadas por meio de relatório de desempenho fornecido pelo sistema de informação econômico-financeiro. Pode se dizer que as medidas têm por objetivo continuar as atividades se as variações forem de caráter irrelevante, corrigir os desvios para ajustes padrões, corrigir os padrões se inadequados ou incompatíveis com as condições normais de cada área, alterar planos orçamentários tendo em vista as variáveis ambientais imprevistas com reflexos no plano estratégico e operacional.

Mosimann e Fisch, 1999 afirma que no sistema empresa, as etapas descritas, em geral não cabe a uma só pessoa. As decisões normalmente requerem informações que são extraídas do exterior do sistema, caracterizando assim o controle como sistema aberto no sistema de gestão empresarial em âmbito global de cada área.

4.4.1 Gestão e controle internos

Toda organização busca por ótimos resultados, para isso contam com ferramentas que auxiliam a chegar ao objetivo almejado. Porém, algumas vezes empresas são surpreendidas ao longo do tempo por atrelar-se apenas no planejamento e coordenação dos objetivos e metas, deixando de lado uma ferramenta importante que possibilita reduzir os riscos com a utilização de poucos

recursos. Esta ferramenta é denominada controle. Algumas organizações estão aderindo como processo de gestão a controladoria, com o intuito de que o controller oferte um serviço de eficiência, segurança e conhecimento de maneira que este possa corrigir eventuais falhas e como conseqüências os objetivos sejam atingidos. Sendo assim pode-se compreender que os controles eficientes permitem cumprir com os objetivos de maneira correta e tempestiva com a mínima utilização de recursos.

Para Oliveira e *tal*,2002, acredita que a função de controle deve ser preocupação continua da organização, uma vez que os dirigentes da organização deve ter em mente que nenhum processo de planejamento ou coordenação, por melhores que sejam podem assegurar os objetivos pretendidos que possam ser atingidos. Estes devem ter a visão de que o ambiente de negócios é complexo e escorregadio, cheio de imprevistos que influenciam as fases de planejamento e controle.

Em empresas de classe mundial, o controle interno pode ser visto como instrumento de gestão. Pois o sistema normativo, as políticas, as diretrizes, enfim toda a estrutura organizacional pode ser considerados legítimo integrantes do sistema de controles.

Logo, o tipo da estratégia aderida pela empresa deve proporcionar condicionamento as características do sistema de controles, ou seja que disponibilizem informações relevantes para a formulação de estratégias e melhoramento da estrutura da organização.

De acordo com Oliveira e *tal*,2002 o conceito de controle interno para ser entendido deve ser devidamente analisador pelo conjunto de sua natural aplicação no contexto das rotinas empresariais de acordo com as necessidades da empresa, se tamanho, e cultura própria, diversidade dos negócios, dispersão geográfica, bem como nas áreas operacionais.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, o sistema contábil e controles internos pode ser entendido como o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela empresa ou organização visando a proteção de seu patrimônio, promoção da confiabilidade de seus registros e demonstrações contábeis e de sua eficácia operacional. Logo, pode-se afirmar que o sistema de controles internos é um conjunto de procedimentos que integrados ao

fluxo operacional da empresa, visa detectar e prevenir desvios, erros e irregularidades, intencionais ou não que possam:

- Afetar negativamente o desempenho da entidade;
- Ocasionar impactos em sua lucratividade e/ou estrutura financeira,
- Resultar em reflexos significativos em suas demonstrações contábeis, para uso interno ou externo, relatórios gerenciais e demais análises e demonstrativos operacionais e financeiros.

Com mais foco neste assunto Oliveira *et al*, 2002 p.82 admite que o sistema de controle interno projeta-se além das questões relacionadas ao setor de contabilidade e finanças, logo o sistema demonstra outros aspectos os quais são julgados importantes, tais como:

- Sistema de orçamento da empresa;
- Definições de custo-padrão e análise das variações;
- Relatórios operacionais e análises estatísticas do mercado e no qual a empresa atua
- Comportamento e desempenho dos concorrentes
- Programa de treinamento que visa capacitar os colaboradores da empresa
- Planejamento estratégico, entre outros.

4.4.2 Quanto à importância do controle interno

Tendo em vista que nas empresas considerando o porte são gerenciadas de forma segmentada, existindo um gestor responsável por cada área onde este deve prestar conta referente ao desempenho da área a qual é responsável. Sendo assim admite-se que é possível encontrar o controle interno em todas as áreas da organização seja a área de vendas, recursos humanos, compras, financeiro, tesouraria, contabilidade, produção, dentre outras que a empresa tiver. Logo, o controle contido nestas áreas assume a responsabilidade de fundamental importância para que se atinjam os objetivos esperados com a utilização de menos recursos, logo isto implica a diminuição de toda e qualquer forma de desperdício. Sendo assim, a função controladoria pode ser considerado como um instrumento

importante para o sucesso da organização, pois quando a empresa não utiliza este instrumento tornam-se freqüentes os erros involuntários e desperdícios.

Logo quando se trata da importância dos controles internos o autor Para Oliveira e *tal*, 2002, p.83 aborda os seguintes fatores:

- Tamanho e Complexidade da Organização: Quanto maior é o porte da organização mais complexa é a organização estrutural, ou seja, para que haja controle eficaz é necessário relatórios e análises precisas que reflitam a situação de cada momento das atividades da organização;

- Responsabilidades: A manutenção de um sistema de controle interno adequado é indispensável para a execução correta da responsabilidade. Tendo em vista que a responsabilidade da confiança dos ativos e pela prevenção ou descobertas de erros ou fraudes é da área administrativa;

- Caráter Preventivo: Se o controle interno executado pela organização de maneira adequada, acarreta a proteção para a empresa contra as fraquezas humanas. Pois considerando que a verificação e revisão são características de um controle interno que por sua vez reduzem a percentual idade de erros e tentativas fraudulentas permaneçam encobertas por muito tempo, permitindo assim maior confiança nas informações geradas pelo sistema.

4.4.3 Objetivos dos controles internos

Para Oliveira e *tal*, 2002, p.84, fazem uma classificação referente aos objetivos dos controles internos na organização. Sendo assim temos:

- Verificar e assegurar os cumprimentos as políticas e normas da companhia, incluindo o código de ética nas relações comerciais e profissionais;
- Obter informações confiáveis, de qualidade em tempo hábil que sejam realmente úteis a tomada de decisões
- Comprovar a veracidade de informes e relatórios contábeis, financeiros operacionais;
- Proteger os ativos da entidade, o que compreende bens e direitos;

- Prevenir erros e fraudes. Em caso de ocorrência dos mesmos possibilitar a descoberta o mais rápido possível, determinar sua extensão e atribuições de corretas responsabilidades;
- Servir como ferramenta para a localização de erros e desperdícios, promovendo ao mesmo tempo a uniformidade e correção;
- Registrar adequadamente as diversas operações, de modo a assegurar a eficiente utilização dos recursos da empresa;
- Estimular a eficiência do pessoal, mediante a vigilância exercida por meio dos relatórios;
- Assegurar a legitimidade dos passivos da empresa, com adequado registro e controle das provisões, perdas reais e previstas;
- Assegurar o processamento correto das transações da empresa, bem como a efetiva autorização de todos os gastos incorridos no período;
- Permitir a observância e estrito cumprimento da legislação em vigor.

4.4.4 Quanto à classificação dos controles internos:

De acordo com os procedimentos utilizados pela empresa podem ser classificado da seguinte forma:

- Controle do Sistema Contábil e de Informações: Este deve permitir aos gestores da área de administração e supervisão, meios de identificar erros e omissões nos registros contábeis. Considerando que quanto maior o número das transações envolvidas menor é a participação da administração nestas transações;

-Controles Organizacionais: Este compreende os métodos administrativos e operacionais implantados para o uso rotineiro das diversas atividades da organização. Tendo em vista que a administração delega autoridade e responsabilidade de modo que o controle interno seja atribuído a pessoas de

maneira que nenhuma delas possa controlar isoladamente todas as fases de um processamento de transição.

- Controle de procedimento e do fluxo da documentação: Compreende os controles que são inseridos diariamente no fluxo de documentações. Visa garantir que o processamento de informação em determinado estágio, será conferido nos estágios seguintes.

Oliveira *et al*, 2002 acreditam que estas categorias objetivam obter razoável certeza de que as transações e operações estão de acordo com a autorização geral ou específica da administração, que estas são contabilizadas apropriadamente, permitindo a preparação das demonstrações contábeis de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e também caracterização da responsabilidade por estas transações e operações, que o acesso aos ativos é possível somente a elementos com a autorização da administração e é estabelecida responsabilidade para que as operações e transações contabilizadas sejam, quando aplicável, comparadas com a existência física, em intervalos razoáveis, para que a ação apropriada seja tomada quanto à diferenças encontradas.

4.4.5 Níveis diferenciados para controles internos:

Alguns autores denominam os controles internos como controles de gestão, uma vez que o controle estratégico permite avaliação de fatos ocorridos no passado, logo, um efeito e aprendizado, pois se ocorreram anteriormente, poderá estar ocorrendo atualmente, ou no futuro. Sendo que, com esta percepção pode-se adequar o controle a mudanças estratégicas requeridas.

Sendo assim o controle pode ser diferenciado dentro de três categorias:

- Controles internos estratégicos:

Este se julga fundamental em contexto estrutural, serve de guia e direcionamento.

- Controles internos Diretivos:

Este relaciona a situação de risco onde as organizações estão submetidas. Desta forma este controle tem por objetivo minimizar os efeitos que possam trazer dificuldades para o cumprimento do sucesso organizacional.

- Controles internos Operacionais:

Estes são necessários para garantir a eficácia dos antecessores, contribui para eliminação de falhas, ineficiência na tomada de decisão ou na execução das tarefas estabelecidas.

Vale ressaltar, a importância da utilização dos controles internos por todos os níveis hierárquicos da organização, sob as mais diversas formas. Deve-se lembrar que se houver uma falha em um controle interno seja em qualquer dos níveis hierárquicos da organização, até que seja efetuada a correção, este poderá não trazer efeitos significativos para a empresa, logo, se houver falhas no controle interno estratégico o efeito poderá ser até mesmo de falência da organização.

5 O PAPEL DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO EMPRESARIAL

Quando se trata de gestão empresarial requer antes um conhecimento da palavra gestão, que significa o ato de gerir, gerenciar, administração. Logo, gestão e administração são consideradas sinônimas. Administrar é gerir, fazer as coisas acontecerem. Têm como finalidade principal a coordenação em grupo para o desempenho de funções de planejamento, organização, direção e controle visando atingir objetivo da organização.

Sendo assim, o ato de gerir é fazer com que as coisas aconteçam. Desta maneira, o nome dado a pessoa que faz isto é denominado gestor, pois toma decisões de acordo com os objetivos da empresa. Nas organizações existem modelos de gestão, em muitas não são definidas formalmente, porém nos modelos de gestão utilizados nas empresas abrangem aspectos culturais. Entende-se modelo de gestão como conjunto de princípios estabelecido pela alta administração, de como a empresa deve ser gerida.

Autores acreditam que o modelo de gestão ideal deve ter um processo de gestão (planejamento, execução e controle) dinâmico, com estilo participativo, adaptável as mudanças, voltado para a eficácia empresarial. Um modelo de gestão pode ser definido como um conjunto de princípios e definições que decorrem de crenças específicas e traduzem um conjunto de idéias, crenças e valores, dos principais executivos, impactando assim todos os demais subsistemas empresariais; é, em síntese, um grande modelo de controle, pois nele são definidas as diretrizes de como os gestores vão ser avaliados e os princípios de como a empresa vai ser administrada.

Desta forma, a gestão empresarial para uma melhor compreensão pode ser dividida em três grandes tópicos: Gestão operacional, financeira e econômica.

Sendo que, a gestão operacional compreende os recursos humanos, produção, vendas, compras, finanças, manutenção, etc., a gestão operacional volta-se para a execução dos trabalhos busca de uma linha de produtos/ serviços de cada atividade da forma mais eficiente e racional possível. Já a gestão financeira enfatiza os problemas de caixa e liquidez da empresa de forma que as decisões são tomadas com base nas programações financeiras.

São duas as funções financeiras:

a) aquisição de fundos de que a empresa/área precisa operar;

b) a distribuição desses fundos entre os vários usos (uma vez que são muitas as empresas que dispõe de fontes potenciais que oferecem fundos sob varias combinações de condições).

Sendo assim, cabe a gestão financeira ser eficiente para reunir recurso e então analisar em qual combinação de condições de fundo é interessante para a empresa, levando em consideração seus objetivos.

A gestão econômica avalia-se a forma em que a empresa atinge seus resultados econômicos, esta tem como ponto de sustentação o planejamento e o controle, tendo em vista que toda a atividade da organização deve estar voltada para o resultado econômico da mesma. Observa-se que no momento que o gestor não esta preocupado com a liquidez da empresa e sim se esta é necessária ou não ou pensa-se qual a melhor forma de aplicar esta, o administrador esta gerindo seus negócios economicamente. Portanto, pode-se dizer que a gestão econômica enfatiza a otimização do resultado do todo e não a maximização de partes isoladas. Ou seja, a gestão econômica visa a maximização de resultado da empresa como um todo (todas as áreas), resultado que a empresa pretendia, resultado obtido, logo cumprida a execução de uma tarefa.

Na visão de Figueiredo, 2004, a controladoria esta profundamente envolvida em busca da eficácia organizacional, sendo que para isto ocorra é preciso que a empresa defina modelos que eficientemente conduzam ao cumprimento de sua missão.

Sendo assim o processo de gestão pode ser entendido como processo decisório do planejamento e controle, logo, este sofre a influencia da filosofia da organização, pelo modelo de gestão e variáveis ambientais que influenciam o processo de gestão. Desta forma temos três etapas:

5.1 PLANEJAMENTO:

O planejamento é considerado como a primeira etapa do processo decisório. Sendo assim, acredita-se envolver os seguintes tópicos:

- Projeção de cenários;
- definição de objetivos a serem perseguidos;
- avaliação das ameaças e oportunidades ambientais;
- detecção dos pontos fortes e fracos da empresa;
- formulação e avaliação dos planos alternativos; e
- escolha e implementação do melhor plano alternativo.

Em relação a planos organizacionais estes são segmentados de acordo com a natureza e prazos. Os planos que são definidos tendo em vista o ambiente em que a organização esta inserida caracteriza-se por longo prazo. Logo, aqueles que focam o ambiente interno e implementam os planos estratégicos são denominados operacionais e assim possuem dimensão temporal. Vale lembrar que o planejamento dentro de uma organização não pode ser considerado um ato isolado, deve-se considerar a execução e o controle. Uma vez que este compara a realidade presente com o futuro e estimula o processo decisório. Através deste é possível obter auto-analise da empresa sob todos os âmbitos da organização.

É possível ter a percepção da importância da controladoria seja no planejamento empresarial, estratégico e operacional visando o a melhoria de desempenho na organização. Sendo assim temos:

Controladoria no planejamento Empresarial

Uma vez que o planejamento de uma empresa deve ter o foco global, e então âmbito setorial, de modo que cada área possa planejar como atingi o objetivo já estabelecido pela empresa. Sendo assim, a controladoria como órgão administrativo por meio de seu gestor (controller), coordena e participa da escolha da melhor alternativa tendo em vista os aspectos econômicos de maneira que a empresa atinja a eficácia. Desta forma, uma das ferramentas utilizadas pela controladoria e a coordenação, onde com esta permite facilitar as tarefas, ou seja a divisão de tarefas com vistas a economias de esforços, uma vez que esta é obtida pelo planejamento, organização, direção e controle do trabalho dos outros. a partir disso o controller passa a gerir o planejamento econômico da empresa. Sendo assim, temos alguns princípios que norteiam a atuação da controladoria no planejamento da empresa:

-viabilidade econômica de planos, frente a condições ambientais vigentes a época do planejamento; objetividade, isto é, os planos têm de ter potencial para produzir o melhor resultado econômico; imparcialidade no favorecimento das áreas em detrimento do resultado global da empresa e visão generalista, ou seja, conhecimento do impacto, em termos econômicos, que o resultado de cada área traz para o resultado global da empresa.

Controladoria no Planejamento Estratégico

Nesta etapa a controladoria como órgão, e como administradora das informações econômico-financeira da empresa ter a percepção referente ao impacto de eventos que podem influenciar na riqueza empresarial. Estes eventos são identificados por meio de projeção de cenários, considerando os pontos fortes e fracos da organização. Deve-se ressaltar que a controladoria com esta percepção possui a possibilidade de captar informações do ambiente externo o qual a empresa esta inserida com a finalidade de que a empresa atinja o objetivo maior que a empresa almeja.

Controladoria no planejamento Operacional

Nesta etapa, a controladoria encontra-se mais atuante, pois gerencia os resultados econômico-financeiros de maneira que sejam otimizados. Com a controladoria desempenhando o sistema econômico-financeiro ela dispõe de meios para elaboração de planos alternativos, pois em conjunto com as demais áreas, ela estabelece, quantifica, analisa, seleciona e aprova os planos visando melhor plano economicamente e conseqüentemente o melhor resultado. Considerando o planejamento, uma das tarefas da controladoria é transformar os planos operacionais não quantificados em planos orçamentário e então efetuar a comparação entre orçado e realizado verificando os desvios pra que as áreas responsáveis possam corrigi-las.

Controladoria no planejamento da Controladoria

Através do presente estudo, verifica-se que a controladoria deve participar tanto no planejamento estratégico, quanto no operacional. Desta forma, autores como Mosimann e Fisch, 1999, pg 121, concordam de que é possível atingir o objetivo da controladoria através de planejamento e controle econômico da organização, administração do sistema de informações e coordenação dos esforços dos demais gestores, para maximizar os resultados da empresa, se a mesma efetuar o planejamento e o controle das próprias atividades.

Em relação ao processo de planejamento da controladoria volta-se tanto para o planejamento da organização quanto das próprias atividades com a finalidade de criar uma ferramenta econômico-financeira, que por sua vez inclui: sistema de informação econômico-financeiras, sistema de padrões, sistema contábil, modelos decisão, mensuração e informação e informação do sistema, que sirva tanto para medir a eficiência e eficácia das diferentes áreas da empresa e também para medir o próprio desempenho.

Sendo assim, a controladoria compreende o planejamento tático, ou seja, diz respeito às diretrizes táticas da controladoria, onde estas devem estar em sincronia com os objetivos da empresa, contendo políticas e objetivos. E também o planejamento operacional que compreende as seguintes ações:

- Elaboração de políticas alternativas da controladoria;
- Seleção das políticas definitivas da controladoria;
- Definição de objetivos e metas da Controladoria;
- Definição dos fundamentos e princípios do sistema de informações.

Logo, quando se define os fundamentos e padrões que nortearam os sistemas de informações, devem-se definir os fundamentos e princípios que seguiram o sistema contábil e sistema de informações, pois estes dão apoio às operações e gestão que por sua vez compõe o sistema de informação.

Para melhor compreensão o sistema contábil transforma dados constituídos em unidades física ou monetária, de natureza operacional, financeira e econômica, em informações da mesma natureza, relativas a momentos do passado ou futuro, para auxiliar nas decisões que afetarão a posição patrimonial no momento presente e no futuro. Já no sistema de padrões, é responsável em estabelecer padrões das medidas físicas e de preços e os conseqüentes valores dos elementos de custo e

receita que devem ser atingidos em condições pré-estabelecidas, ou seja, este representa o custo e receita certa, dentro das condições eficientes da empresa. Logo, o padrão busca o processamento mais econômico, ou seja, a maximização da margem de contribuição. Sendo assim, o custo e receitas para padrões não podem embutir em seus valores a ineficiência da empresa, pois são os valores certos, que levam em conta os riscos, porém de forma reduzida. (Mosimann e Fisch,1999)

Desta forma, entende-se que a controladoria ao planejar sua própria área, esta definindo seu modelo de gestão, que tem como objetivo proporcionar que a organização atinja seus objetivos de acordo com o uso de recursos eficiente da informação.

5.2 EXECUÇÃO:

Tendo em vista o planejamento, após esta etapa surge a necessidade dos gestores colocarem em execução o que foi planejado para a organização considerando os seus objetivos. Desta forma, esta é a fase em que os gestores colocam em prática o processo definido no planejamento de acordo com os recursos que a organização dispõe.

5.3 CONTROLE:

Esta é considerada a última etapa do processo decisório. Alguns autores a descrevem por última etapa, porém o controle esta presente em todas as fases do processo, seja no planejamento, na execução e no próprio controle. Uma vez que é difícil dissociá-la das fases do processo decisório. Considerando que, uma vez que os gestores planejam e colocam em execução um plano, estes devem ter controle, ou seja, ter a percepção referente se os desvios do que foi planejado, procurar as causas destes desvios e conseqüentemente traçarem medidas corretivas. O controle também deve incidir o próprio controle, pois assim permite verificar se realmente esta sendo eficaz.

Deve-se lembrar que as três etapas do processo decisório estão interligadas e que juntos formam um só processo, ou seja, um grande controle utilizado pela organização com finalidade de esta atingir seus objetivos maiores, ou seja, cumprir a missão (razão da sua existência) e também sua continuidade no mercado na qual esta inserida. Sendo assim, deve-se considerar que a empresa sobrevive no mercado em que atua por meio de seus resultados, logo, se estes apresentarem negativos sua continuidade estará comprometida.

Como já visto neste estudo, o modelo de gestão de uma organização compreende uma estrutura organizacional, bem como os diversos segmentos denominados órgãos. A missão destas áreas é fornecer suporte a gestão empresarial de maneira que esta possa atingir os objetivos pré-estabelecidos.

Tendo em vista o modelo de gestão empresarial, algumas organizações possuem entre os órgãos que compõe sua estrutura, a controladoria, cujo gestor desta denomina-se controller (pessoa responsável em gerir o controle). Sendo assim, todas as áreas que compõem a estrutura organizacional deve atuar de forma independente, mas interligadas em busca de um único objetivo, que é o objetivo da empresa. Desta forma, cabe a controladoria a responsabilidade de que as áreas mantenham-se interligadas em busca de um objetivo comum, que são os resultados que a organização almeja. Portanto, denomina-se uma das características da controladoria a otimização dos resultados da empresa em vista a continuidade.

O órgão controladoria administra os aspectos econômicos, exercendo função em todas as fases do processo de gestão: Planejamento, execução e Controle.

Na hierarquia de uma empresa, observa-se a controladoria exercendo a função de um órgão de linha e ao mesmo tempo pode exercer de staff, pois a ela compete a busca de informações a respeito de problemas de ordem econômica, propor soluções aos gestores sobre problemas de suas áreas e coordenar o processo de planejamento e controle tendo em vista o planejamento e controle. Entende-se que a controladoria enquanto órgão da estrutura empresarial compreende administrar o sistema de informações econômico-financeiras da empresa, bem como coordenar os esforços dos gestores de cada área com intuito de maximizar os resultados da empresa.

Muitas são as vezes em que a busca por maximização dos resultados são vistas pelas áreas da organização de forma isolada, pois o gestor vê apenas a sua

área, desta forma torna-se prejudicial as demais áreas. Sendo que, todas devem ter consciência que precisam ter sinergia para todas juntas maximizem os resultados em busca do objetivo maior que a empresa almeja. Para que isto ocorra, ou seja, para que a busca de maximização dos resultados não seja prejudicial aos objetivos da empresa temos a importância do controller na empresa, pois este possibilita as áreas envolvidas sincronização das atividades diversas integrados aos objetivos da empresa. Sendo assim, este denomina-se gestor que após o presidente da organização deve possuir a visão mais generalista da empresa em que atua.

Quando a organização tiver a controladoria como órgão em sua estrutura, a ela competem as funções de orçamento, custos, contabilidade financeira, lucros, e política fiscal.

Papel da Controladoria no Controle

Com foco no contexto socioeconômico em que as organizações se encontram, estas são forçadas a desenvolver sistemas de controles flexíveis, ou seja que utilizem de instrumentos formais e informais dinâmicos, uma vez que a competição no mercado de atuação acirrada que implicam a mudanças rápidas nas estratégias e na estrutura da organização.

Nos dias atuais, é visível a nova forma de administrar das organizações em comparação com a forma de gerir a empresa a tempos atrás. Pois hoje percebemos a participação de todos os elementos visando atingir o objetivo que a empresa almeja. Em comparação com o passado percebe-se o forte predomínio de estruturas centralizadas, baseadas em normas e regulamentos determinados de cima para baixo e com pouca participação do subordinado no processo decisório.

A controladoria passa a ser utilizada pelas organizações como ferramenta poderosa de gestão, provendo seus usuários com relatórios e análise de natureza econômica- financeira , física e de produtividade de maneira que as metas definidas no planejamento estratégico possam ser reavaliadas e enfim tenham sucesso.

Com esta percepção, e tendo em vista que o controle é uma ação necessária utilizada pelas empresas para verificar se os objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo obedecidos para o alcance do objetivo maior que a empresa almeja. O processo de controle que a controladoria considera relevante é aquele que

permite avaliar se cada área esta atingindo suas metas, dentro do que foi planejado, isto é, se esta sendo eficaz dentro do orçamento previsto.

Assim, compreende o interesse da controladoria que o controle avalie seus próprios esforços, no sentido de otimizar os resultados econômico da empresa, se estes estão atingindo seus objetivos e portanto, garantindo o cumprimento da missão da empresa; se as informações econômico-financeira geradas pelo sistema de informações por ela administrados são adequadas as necessidades dos modelos de decisão, em qualidade, quantidade e tempo; e se sua gestão em coordenar os esforços dos gestores das demais áreas esta conduzindo a empresa a eficácia em foco a aspectos econômicos.

Quando o foco seja a empresa como um todo, que esta avalie de forma econômica, os desvios ocorrido entre o planejamento e realizado de todas as áreas da empresa.

Portanto o objetivo do controle exercido pela controladoria é comparar o que foi planejado com o que foi realizado, nos aspectos econômico-financeiros, de forma conduzir a eficácia empresarial.

CONCLUSÃO

Tendo em vista a complexidade de fatores que as organizações vêm enfrentando para manter-se competitiva no mercado em que atua, estudos mostram que para o sucesso organizacional é necessário uma boa gestão empresarial, porém para que esta seja eficaz é necessário uma boa ferramenta de controle. Levando em consideração este raciocínio, as organizações devem ter consciência que nenhum tipo de controle pode resolver todos os problemas “administrativos” de uma empresa, mas o controle e adequação das informações pode proporcionar a organização eficácia em seu desempenho.

Hoje em dia a função da contabilidade é unanimemente reconhecida, logo, se um sistema de contabilidade não tiver como apoio algum controle interno eficiente pode se muito perigoso uma vez que não é possível confiar apenas em informações contidas nos relatórios. Pois informações contábeis distorcidas podem levar à conclusões danosas à empresa. Sendo assim, temos a controladoria que possibilita através de suas ferramentas à organização uma grande quantidade de dados, ou seja, de informações úteis, permitindo assim visualização e análise através de relatórios. Sob esta ótica, tais informações descritas em relatórios possibilita a controladoria traçar planos, tomar decisões a curto e longo prazo. Porém, cabe a controladoria, ou seja seu gestor estar sempre reavaliando as informações geradas por sistema de informação, reavaliando assim as operações da empresa de maneira que o controle seja sempre eficaz e as informações precisas.

Quando o foco é o ambiente em que a organização esta inserida, tendo em vista a concorrência e fatores que influenciam o desempenho, e também os fatores determinantes a sobrevivência da organização, temos novamente a função controladoria em questão pois proporciona através de planejamento analise identificando os pontos fortes e fracos e da mesma forma potencializar os pontos fortes e as oportunidades estabelecendo metas e objetivos dinâmicos de acordo com os recursos que a empresa dispõe.

Ainda sob esta visão, a empresa seja qual for sua atividade, que possui a controladoria em sua hierarquia, poderá obter avaliação de desempenho detalhada.

A finalidade do presente estudo foi demonstrar a importância da controladoria na gestão empresarial, considerando suas ferramentas e

funcionalidades (utilização dos controles internos) para o sucesso almejado pela organização. Com este foco foi estudado vários conceitos como o papel do controller, pois este efetua a gestão empresarial, uma vez que este é responsável em executar as tarefas tanto de planejamento quanto os controles visando otimizar os resultados e minimizar os recursos, vale ressaltar que cabe a ele manter a sinergia das áreas contidas na organização para o cumprimento do objetivo maior que a organização deseja atingir.

Desta forma, o assunto abordado, ou seja “O papel da Controladoria na gestão empresarial”, contribuirá para o conhecimento de administradores, contadores e demais profissionais da área de como a controladoria utilizando ferramentas como os controles podem servir como instrumento para uma gestão empresarial eficaz.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRISOLLA, Josué - Uma contribuição ao estudo de controle aplicado às organizações. Dissertação de Mestrado; São Paulo: FEA-USP,1990

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE.Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade,2000.

Fernandez, José Domingues - Estudo de um modelo integrado de informações econômico-financeiras e sua integração com o processo decisório. Dissertação de Mestrado; São Paulo; FEA – USP, 1989

FIGUEIREDO, Sandra e outros – Controladoria Teoria e Prática, 3º edição, Editora Atlas 2006.

HECKERT, J. Brooks, Wilson, James D. Controllership. 2. ed; New York: Ronald Press, 1963.

HERRMANN JR, Frederico. Contabilidade Superior: (Teoria econômica da contabilidade). 8º ed. São Paulo; ed. Atlas, 1970.

HORNGREN, Charles T. Contabilidade de Custos: Um enfoque administrativo. São Paulo; ed. Atlas, 1972, V.2

LITTERER, Joseph A.Analise das Organizações. São Paulo; ed. Atlas, 1970.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello e FISCH, Silvio. Controladoria – seu papel na administração de empresas. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, Luís Martins e outros. Controladoria estratégica. São Paulo: Atlas, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luis – Controladoria Avançada, 1º edição, Editora Thomson Learning 2005.