

**FELIPE AUGUSTO BARRETO ROMANEL**

**A IMPORTÂNCIA DE UM SETOR DE CONTROLADORIA EM UMA  
EMPRESA QUE ATUA NO RAMO DE RECICLAGEM DE MATERIAIS**

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.

Prof Orientador: Dr. Vicente Pacheco.

**CURITIBA**

**2009**

## **RESUMO**

**Romanel, Felipe Augusto Barreto. Projeto sobre a Importância de um setor de Controladoria em uma Empresa que Atua no Ramo de Reciclagem de Materiais: estudo de caso da Empresa X Brasil Reciclagem de Materiais Ltda. Curitiba: 2009. (Especialização em Contabilidade e Finanças) UFPR, 2009.**

O presente trabalho procura mostrar os preceitos, fundamentos e características essenciais da Controladoria, setor indispensável em uma organização. A Controladoria utiliza primordialmente o controle, o processo de planejamento e orçamento como metodologias em suas funções.

Temos por objetivo demonstrar a importância de um setor de controladoria em uma empresa que atua no ramo de reciclagem de materiais visando minimizar erros e trabalhar com informações projetadas, sempre focando na inter-relação entre setores visando formar um sistema maior chamado de organização.

**Palavras-Chave:** Orçamento, Sistemas de Informação, Controller,

## SUMÁRIO

<b>LISTA DE FIGURAS .....</b>	<b>1</b>
<b>LISTA DE QUADROS .....</b>	<b>2</b>
<b>1. PROJETO DE PESQUISA.....</b>	<b>3</b>
1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA.....	3
1.2 OBJETIVO.....	3
1.3 OBJETIVO ESPECÍFICO .....	3
1.4 JUSTIFICATIVA.....	3
1.5 PRODUTOS E RESULTADOS .....	4
1.5.1 Sob o Ponto de Vista do negócio .....	4
1.6 MÉTODO DE PESQUISA .....	4
1.7 CARACTERIZAÇÃO DO PROBLEMA DE PESQUISA .....	4
1.8 MÉTODO EXISTENTE .....	5
1.9 DESCRIÇÃO DETALHADA DO MÉTODO DE PESQUISA ADOTADO .....	5
1.10 LIMITAÇÃO DO MÉTODO ADOTADO .....	8
1.11 VISÃO GERAL DA PESQUISA.....	9
1.12 CRITÉRIOS DE SELEÇÃO DOS ESTUDOS DE CASOS .....	10
1.13 PROTOCOLO DE COLETA DE DADOS .....	10
1.14 ESTRUTURA DO TRABALHO DE PESQUISA.....	11
1.14.1 Equipe.....	11
1.14.2 Parceiros, Colaboradores e Apoiadores .....	12
1.15 CRONOGRAMA .....	12
1.16 ANÁLISE DE RISCO.....	12
<b>2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA.....</b>	<b>14</b>

2.1	ORIGEM DA CONTROLADORIA .....	14
2.2	CONTROLLER .....	16
2.3	INFORMAÇÃO .....	18
2.4	A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO .....	20
2.5	A QUALIDADE DA INFORMAÇÃO .....	20
2.6	SISTEMA DE INFORMAÇÃO .....	20
2.7	SISTEMA DE INFORMAÇÃO GERENCIAL .....	22
2.7.1	Orçamento.....	22
2.7.2	Custos .....	23
2.7.3	Contabilidade .....	23
2.8	DADOS DA EMPRESA .....	24
2.8.1	Estrutura Organizacional .....	24
2.8.2	Filiais em Atividade.....	24
2.8.3	Numero de Funcionários.....	24
2.8.4	Mercado de Atuação .....	25
2.8.5	Controles Internos e Sistemas de Informação.....	25
2.9	SUCATAS FERROSAS E NÃO FERROSAS .....	25
2.9.1	Vantagens da reciclagem .....	27
<b>3</b>	<b>ORÇAMENTO EMPRESARIAL.....</b>	<b>28</b>
3.1	Conceito de orçamento.....	29
3.2	Tipos de orçamento para tomada de decisão.....	30
3.2.1	Orçamento de Vendas.....	30
3.2.2	Orçamento de Produção.....	30
3.2.3	Orçamento de despesas de comercialização e administração .....	31
<b>4</b>	<b>ESTRUTURAÇÃO DE UMA ÁREA DE CONTROLADORIA .....</b>	<b>32</b>
4.1	ESTRUTURA FUNCIONAL DA ÁREA DE CONTROLADORIA .....	32
4.2	LOCALIZAÇÃO E SUBORDINAÇÃO DA ÁREA DE CONTROLADORIA.....	32

4.3	MISSÃO DA ÁREA DE CONTROLADORIA.....	33
4.4	FUNÇÃO DA ÁREA DE CONTROLADORIA .....	34
4.5	PLANEJAMENTO, EXECUÇÃO E CONTROLE .....	36
4.5.1	Planejamento.....	36
4.5.2	Execução.....	37
4.5.3	Controle .....	38
5	CONCLUSÃO .....	41
6	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	42

## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 A CONTROLADORIA NA ORGANIZAÇÃO .....	33
---	----

## **LISTA DE QUADROS**

**QUADRO 1: SITUAÇÕES RELEVANTES PARA DIFERENTES ESTRATÉGIAS DE PESQUISA..... 7**

**QUADRO 2: CRONOGRAMA..... 12**

## **1. PROJETO DE PESQUISA**

### **1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA**

Como demonstrar a importância de um setor de controladoria em uma empresa de reciclagem de materiais que está situada em São José dos Pinhais – Pr denominada EMPRESA X Brasil Reciclagem de Materiais Ltda?

### **1.2 OBJETIVO**

Demonstrar as principais atividades de um setor de controladoria.

### **1.3 OBJETIVO ESPECÍFICO**

- a) Elaborar uma base teórica acerca do significado e das funções da Controladoria, do controller, da informação e sistemas de informação;
- b) Apresentar as informações estratégicas da entidade, permitindo um entendimento geral do seu negócio e área de atuação;
- c) Elaborar o planejamento da estrutura de uma área de controladoria dentro das condições da empresa;

### **1.4 JUSTIFICATIVA**

No mercado cada vez mais globalizado e competitivo, existem muitos fatores externos e internos essenciais para o sucesso da organização. Para isso, a figura do controller e de uma unidade formal de controladoria se revela cada vez mais importante no processo de gestão empresarial apresentando-se como fator de sobrevivência para as entidades.

Analisando esse contexto e o porte da Multinacional em questão, observei a necessidade de desenvolver esse projeto para entendimento da importância do setor de controladoria.

## 1.5 PRODUTOS E RESULTADOS

### 1.5.1 Sob o Ponto de Vista do negócio

O presente trabalho pretende contribuir para a EMPRESA X saber exatamente o quanto um setor de Controladoria é importante para o negócio, visando controles específicos e análises gerencial.

## 1.6 MÉTODO DE PESQUISA

Apresentamos as diretrizes adotadas para a realização deste projeto através da caracterização do problema de pesquisa, a justificativa para o tema escolhido, da apresentação dos objetivos e hipóteses adotadas para a realização deste trabalho.

Agora, temos por finalidade mostrar o método de pesquisa utilizado para a realização desse trabalho. Apresenta-se a caracterização do problema de pesquisa, fala sobre a revisão bibliográfica e sobre o estudo de caso. Depois, o protocolo de coleta de dados, as etapas da pesquisa e a forma de análise. E, finalmente, como foi estruturada a pesquisa.

## 1.7 CARACTERIZAÇÃO DO PROBLEMA DE PESQUISA

Como o problema de pesquisa deste trabalho é caracterizado por questões do tipo “como”, e se tratando de um estudo de caso, essa investigação será exploratória (YIN, 2001). Como serão realizados estudos com empresas multinacionais do ramo de coleta de resíduos, que também serão comparados com o que há na literatura, será verificado se as obras possuem todos os conceitos necessários para o ramo de atividade estudado.

Essa proposição visa identificar fatores que determinam ou contribuem para a ocorrência dos fenômenos estudados. Segundo ele, essa pesquisa aprofunda o conhecimento da realidade (GIL, 2002).

Ainda que este seja um assunto bastante importante e atual para qualquer setor,

coleta de resíduos esse tema tem uma importância elevada, pois trata de controles minuciosos para as grandes quantidades transportadas de resíduos ferrosos e não ferrosos.

## 1.8 MÉTODO EXISTENTE

Uma das etapas mais importante em uma pesquisa é a revisão bibliográfica, pois sem ela o pesquisador não terá subsídios para a conclusão de seu trabalho (SILVA, MENEZES, 2001). Sendo isso, Cervo, Bervian (2002), conceituam a pesquisa bibliográfica como sendo a principal forma de encontrar as respostas aos problemas formulados.

A revisão bibliográfica é o processo pelo qual o pesquisador consegue levantar e analisar todo o material literal do que já foi publicado sobre o tema (SILVA, MENEZES, 2001). Segundo Silva, Menezes (2001), a revisão bibliográfica permite que o pesquisador faça um “mapeamento de que já escreveu e o que já foi escrito sobre o tema e/ou problema da pesquisa”.

Segundo Gil (2002) além dos livros de leitura corrente, existe muitas outras fontes, tais como: obras de referência, teses e dissertações, periódicos científicos, anais de encontros científicos e periódicos de indexação e de resumo. Dentre as fontes de pesquisas descritas, nesse projeto serão utilizadas algumas dessas fontes. Serão usados livros, monografias, dissertações, teses, órgãos de pesquisa, centros de pesquisa, periódicos nacionais e internacionais, dentre outros.

## 1.9 DESCRIÇÃO DETALHADA DO MÉTODO DE PESQUISA ADOTADO

Para a escolha do método de pesquisa, Yin (2001, p.24) descreve três condições:

- (a) o tipo de questão de pesquisa;
- (b) a extensão de controle que o pesquisador tem sobre os eventos comportamentais efetivos;
- (c) o grau de enfoque nos acontecimentos históricos em oposição aos

acontecimentos contemporâneos.

O Quadro 1 mostra essas condições e como se relaciona com os demais métodos de pesquisa.

Esse esquema básico para caracterizar os tipos de pesquisa está representado pela seguinte série: “quem”, “o que”, “onde”, “como” e “por que”.

De acordo com isso esta pesquisa adota como método de investigação o "estudo de caso". Para se que tenha chegado a esta decisão observou se o Quadro 1 (SANTOS, 2002):

**QUADRO 1: SITUAÇÕES RELEVANTES PARA DIFERENTES ESTRATÉGIAS DE PESQUISA**

Estratégia	Forma da questão de pesquisa	Exige controle sobre eventos comportamentais?	Focaliza acontecimentos contemporâneos?	Características segundo o autor ROBSON (1993)
<b>Segundo o autor YIN (2001)</b>				
Experimento	Com, por que	Sim	Sim	Baseia-se na determinação de um objeto de estudo, definindo a metodologia para controlá-lo e a forma de observação das reações que as variáveis exercem sobre o objeto. É realizada uma comparação entre parâmetros para verificar quais são aqueles que influenciam no objeto de estudo.
Levantamento	Quem, o que, onde, quantos, Quanto	Não	Sim	Baseia-se na interrogação direta das pessoas que estão envolvidas nos problemas que se deseja estudar, em seguida realiza-se uma análise quantitativa para obter as conclusões sobre os dados coletados. A estatística é uma ferramenta bastante utilizada em levantamentos porque não se podem analisar grupos sem que haja uma análise estatística do todo.
Análise de Arquivos	Quem, o que, onde, quantos, quanto	Não	sim /não	Difere-se da pesquisa bibliográfica porque se utilizam materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou aqueles que permitem alguma reelaboração segundo os objetivos da pesquisa que se deseja realizar.
Pesquisa histórica	Como, por que	Não	Não	É a pesquisa desenvolvida exclusivamente a partir de material existente como livros e artigos científicos. A pesquisa bibliográfica baseia-se em fontes bibliográficas.
Estudo de Caso	Como, por que	Não	Sim	Caracteriza-se pelo estudo profundo do objeto de análise de modo que permita o seu amplo conhecimento. O estudo de caso pode ser definido como um conjunto de informações que descrevem uma etapa ou totalidade do processo de uma unidade que pode ser uma pessoa, uma família ou uma empresa.

Fonte: ADAPTADO DE YIN, R. K. **CASE STUDY RESEARCH: DESIGN AND METHODS**. SECOND EDITION. APPLIED SOCIAL RESEARCH METHODS SERIES, VOL 5, SAGE PUBLICATIONS, 1994.

O problema de pesquisa deste projeto é: “Como criar um setor de controladoria em uma empresa de reciclagem de materiais que está situada em São José dos Pinhais – Pr?” de acordo com Yin (2001), os métodos que respondem essa

pergunta são: experimento, pesquisa bibliográfica e estudo de caso. Como não existe um controle sobre os eventos comportamentais, o experimento foi descartado, utilizando os outros dois métodos YIN (2001).

Estes métodos são aplicados quando são analisados eventos contemporâneos onde os comportamentos relevantes não podem ser manipulados, entretanto, sendo possível a aplicação de entrevistas sistemáticas, questionários, realização de observações diretas e revisão bibliográfica. De acordo com Robson (1993), o estudo de caso é um dos métodos de pesquisa que possui maior flexibilidade, podendo ser realizadas com outros métodos de pesquisa.

O estudo de caso consiste em um “estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento” Gil (2002, p.54). Schramm (1971, *apud* YIN, 2001) diz que “a essência de um estudo de caso, a principal tendência em todos os tipos de estudo de caso, é que ela tenta esclarecer uma decisão ou um conjunto de decisões: o motivo pelo qual foram tomadas, como foram implementadas e com quais resultados”.

De acordo com Yin (2001), a visão mais apropriada desse método é que ele pode ser descritivo, exploratório ou explanatório. Segundo Yin (2001, *apud* GIL, 2002) “o estudo de caso é encarado como o delineamento mais adequado para a investigação de um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto real, onde os limites entre o fenômeno e o contexto não são claramente percebidos”.

Segundo Robson (2002) esse método tem o objetivo de investigar uma pesquisa dentro de um contexto real, particularmente quando a fronteira entre o fenômeno e o contexto não são claramente evidentes, utilizando-se para isto, múltiplas fontes de evidências. De acordo com o autor, esse fenômeno pode ser virtualmente qualquer coisa, onde um estudo de caso simples apresenta apenas um foco e estudos mais complexos poderá envolver vários indivíduos.

## 1.10 LIMITAÇÃO DO MÉTODO ADOTADO

Embora o estudo de caso seja uma forma distintiva de investigação, muitos pesquisadores têm certos preconceitos com essa estratégia (YIN, 2001; GIL, 2002).

- Falta de rigor – Ao levantar os dados, deverão cuidar com evidências equivocadas ou visões tendenciosas;
- Generalização – Esse método fornece pouca base para generaliza um ou poucos casos;
- Demora para obtenção dos dados. Além da demora, freqüentemente seus resultados tornam-se pouco consistentes.

Todas essas limitações são contornáveis, a partir do momento que o pesquisador projete o estudo e saiba coletar e analisar os dados (YIN, 2001; GIL, 2002).

### 1.11 VISÃO GERAL DA PESQUISA

Nesse projeto, será utilizado mais de um estudo de caso, que segundo Yin (2001), quando isso ocorre, precisa utilizar um projeto de casos múltiplos. Quando se utilizam casos múltiplos, as provas resultantes são consideradas mais convincentes e o estudo global, mais robusto (HERRIOTT; FIRESTONE, 1983 *apud* YIN, 2001)

Neste panorama, Yin (2001) descreve que a lógica subjacente ao uso de estudos de casos múltiplos é igual, onde cada caso deve ser cuidadosamente selecionado da seguinte forma:

- Prever resultados semelhantes (uma replicação literal); ou
- Produzir resultados contrastantes apenas por razões previsíveis (uma replicação teórica).

Para Yin (2001), quando se escolhem casos múltiplos, o pesquisador vai se deparar com a questão da escolha do número de casos necessários ou suficientes para o estudo.

Nesse projeto serão feitos dois estudos de caso, mas dependendo dos resultados, após coleta será possível confirmar realmente a quantidade de estudos que devem ser realizados.

## 1.12 CRITÉRIOS DE SELEÇÃO DOS ESTUDOS DE CASOS

- Serão estudadas formas de criar um setor de controladoria.
- O estudo de caso restringe-se a empresa EMPRESA X e a revisão bibliográfica.
- Serão levados em conta autores nacionais, internacionais e a empresa em questão.

## 1.13 PROTOCOLO DE COLETA DE DADOS

A definição do protocolo de estudo de caso, segundo Yin (2001) e Gil (2002) posiciona-o como algo além de um instrumento, pois contém os procedimentos e as regras gerais que deverão ser seguidas no levantamento de dados.

Nesse projeto, irei coletar informações, desenvolver um planejamento estratégico para criar o setor de Controladoria. O protocolo contém o instrumento, mas também contém os procedimentos e as regras gerais que devem ser seguidas no uso do instrumento. Dessa forma o protocolo é de suma importância em qualquer circunstância, mas em especial aos projetos que utilizam mais de um estudo de caso (YIN, 2001).

Assim o protocolo é considerado uma das maiores táticas no incremento da credibilidade e confiabilidade de uma pesquisa, pois serve para guiar o investigador na realização do estudo de caso. O protocolo deve ter as seguintes seções:

- Visão geral do projeto do estudo de caso (questões relevantes ao estudo);
- Procedimentos de campo (credenciais e acesso ao local, foco do estudo de caso, fontes de informações gerais e lembretes procedurais);
- Questões do estudo de caso (questões específicas que o investigador deve ter em mente na coleta de dados, fontes especiais de informações para responder a cada questão);
- Guia para o registro do estudo de caso (perfil, formato para a narrativa, e especificações e alguma informação bibliográfica e outras documentações).

Segundo Robson (1993), esse protocolo ajuda o pesquisador a reduzir as chances de esquecimentos de dados importantes, aumenta o rigor da pesquisa e, também, possibilita a comparação das generalizações obtidas.

Como os dados são coletados sob condições de ambiente não controlado, isto é, em contexto real, o investigador deve adaptar seu plano de coleta de dados e informações à disponibilidade dos entrevistados. Em outras palavras, o entrevistador deve se introduzir no mundo do objeto e não o contrário, como ocorre com estratégias de pesquisa em ambiente controlado. Isso significa que o comportamento do pesquisador pode sofrer restrições (ROBSON, 1993).

#### 1.14 ESTRUTURA DO TRABALHO DE PESQUISA

O trabalho de pesquisa será composto por cinco capítulos. No primeiro capítulo, apresenta-se a introdução, onde serão relacionados o problema de pesquisa, objetivo, objetivo específico, hipótese, justificativa, produtos e resultados, método de pesquisa e caracterização do problema de pesquisa.

No segundo, será apresentada a definição do método de pesquisa, método, descrição detalhada, limitação do método, visão geral da pesquisa, critérios de seleção, protocolo de coleta de dados, estrutura do trabalho de pesquisa, parceiros do projeto, cronograma e análise de risco.

No terceiro, será apresentada a revisão bibliográfica. No quarto capítulo, estaremos apresentando à estruturação de uma área de controladoria e para finalizar, no quinto capítulo, estarei apresentando as referências bibliográficas utilizadas no trabalho. n PARCEIROS DO PROJETO

##### 1.14.1 Equipe

- Pesquisador: Felipe Augusto Barreto Romanel
- Orientação Geral: Prof. Dr. Vicente Pacheco
- Prof. Dr. Luciano Scherer

- Colaborador: Fabiano Barreto Romanel, Mestrando

### 1.14.2 Parceiros, Colaboradores e Apoiadores

Diretor da EMPRESA X BRASIL RECICLAGEM DE MATERIAIS LTDA, Sr. Anuar Faiçal

## 1.15 CRONOGRAMA

**QUADRO 2: CRONOGRAMA**

ANO	2009				
MÊS	2	3	4	5	6
Revisão Bibliográfica	x	x	x	x	x
Elaboração Protocolo	x	x	x		
Teste do Protocolo		x	x		
Ajuste Protocolo			x		
Aplicação do protocolo			x		
Análise dos dados				x	
Comparação Literatura				x	x
Conclusão				x	x

## 1.16 ANÁLISE DE RISCO

O gerenciamento dos riscos do projeto é um plano sistemático capaz de identificar, analisar e responder os riscos do projeto. Inclui maximizar os eventos positivos e minimizar os eventos negativos, os objetivos do projeto (PMBOK, 2000)

Os principais riscos prováveis nesse projeto são:

- 1) A negativa do diretor da empresa para a criação do setor de controladoria;

2) A negativa da matriz da empresa para a criação do setor de controladoria;

3) Mudança da Diretoria.

Para o primeiro e segundo risco, caso aconteça, será escolhida nova empresa para o estudo. Para o último risco, será negociado com a nova diretoria o término do trabalho.

## 2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

### 2.1 ORIGEM DA CONTROLADORIA

A origem da Controladoria está ligada ao processo de evolução dos meios sociais e de produção que ocorreram com o advento da Revolução Industrial. Quatro fatores podem ser destacados para explicar a origem da Controladoria:

- Aumento do tamanho e complexidade das organizações;
- Globalização física das empresas;
- Crescimento nas relações governamentais com negócios das companhias;
- Aumento no número de fontes de capital.

O primeiro fator, aumento em tamanho e complexidade das organizações, talvez seja um dos que mais tenha impactado no modelo de gestão das organizações do final do século XIX e início do século XX, especialmente nas atividades dos executivos financeiros.

As grandes corporações dos países mais desenvolvidos passaram por uma remodelação estrutural em função do novo processo industrial que adveio da substituição da produção manufaturada, com forte participação de mão-de-obra direta, com pouca complexidade organizacional, para o início de um processo industrial mecanizado, com produção em maior escala e com conseqüente aumento físico das organizações.

Essas duas variáveis, aumento físico e complexidade das organizações, fizeram com que surgisse a necessidade de criação de mecanismos de acompanhamento da gestão dessa nova forma de empreendimento.

O segundo fator, globalização física das empresas, percebida a partir de meados do século XX, com a criação de filiais de grandes corporações ao redor do mundo, também foi um fator de grande impacto na criação da controladoria.

O terceiro fator assinalado, crescimento nas relações governamentais com negócios das companhias, ficou caracterizado como a necessidade que as empresas tiveram de criar mecanismos para que o governo passasse a ter a possibilidade concreta de fiscalizar diretamente as empresas, por meio de suas demonstrações contábeis.

O último fator assinalado como um dos responsáveis pelo surgimento da controladoria, aumento no número de fontes de capital, caracterizou a necessidade de empresas, especialmente a partir da quebra da Bolsa de Valores de Nova York (NYSE), em 1929, criarem mecanismos de reporte com maior qualidade para o usuário externo. A quebra da NYSE causou grande abalo na confiabilidade das demonstrações contábeis. Críticas sobre as demonstrações contábeis também tiveram origem nos meios acadêmicos.

O projeto New Deal do Presidente Franklin D. Roosevelt, implementado através do Securities Act de 1933, aumentou substancialmente o poder do governo sobre a flutuação das ações e dos títulos emitidos. No ano seguinte, através do Securities Act de 1934, o governo federal regulamentou a forma de divulgação das demonstrações contábeis de todas as empresas abertas, além de determinar o papel de controle do mercado financeiro através da Securities and Exchange Commission (SEC). Com estes atos, o governo federal passou a avaliar o trabalho dos profissionais da Contabilidade. A SEC passou a ter o poder de impedir a emissão de novos títulos no mercado, caso as demonstrações contábeis das empresas não estivessem de acordo com suas determinações.

Uma atuação em conjunto do congresso norte-americano e dos burocratas federais, em busca de conjugação de interesses dos profissionais da Contabilidade com os interesses econômicos dos EUA, através do projeto New Deal, forneceu grandes incentivos para o desenvolvimento e o refinamento das relações institucionais entre a associação de profissionais de contabilidade norte-americana e o governo, tanto que o ano de 1959 ficou marcado pela criação do American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). Foram criadas cinco linhas de pesquisa buscando a qualificação do profissional contábil: contabilidade financeira, ética, educação,

auditoria e serviço de certificação e controle da prática contábil.

Assim, percebe-se o impacto desses quatro fatores no surgimento de um novo ramo de conhecimento na área de gestão empresarial: a Controladoria. Portanto, a controladoria é um departamento criado no exterior e trazido pelas multinacionais para o Brasil. É reconhecidamente um órgão de importância capital para a sobrevivência, crescimento e consolidação das empresas. Figura, geralmente, como um departamento de assessoria à alta administração nos organogramas das grandes organizações.

A controladoria tem como missão assegurar o resultado e a continuidade da entidade jurídica seja ela empresa que visa lucros ou empresa sem fins lucrativos. Para tanto, a Controladoria deve atuar fortemente em todas as etapas do processo de gestão da entidade sob pena de não exercer adequadamente sua função de controle e reporte na correção do planejamento.

## 2.2 CONTROLLER

Para ser exercida em sua plenitude, a controladoria precisa ser conduzida por profissional experiente, com larga vivência em finanças empresariais e uma particular habilidade no relacionamento com os responsáveis pela gestão das diversas áreas funcionais da organização. Este profissional é identificado pela designação controller, ou seja, controlador.

O fato é que se trata de um profissional que, além de processar uma considerável quantidade de informações sobre o desempenho das diversas áreas da organização, tem por incumbência maior a análise, diagnóstico e proposição de medidas corretivas, com vistas ao cumprimento dos objetivos e metas traçados para a organização como um todo ou, de forma simplificada, garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores em seus esforços na busca da eficácia das suas áreas quanto aos aspectos econômicos.

MOSIMANN (1999) destaca algumas características da controladoria para o desempenho eficaz das tarefas a seu cargo. A partir de suas considerações, os seguintes princípios devem nortear o trabalho de um controller:

Iniciativa: deve procurar antecipar e prever problemas no âmbito da gestão

econômica global e fornecer as informações necessárias aos gestores das áreas diretamente afetadas;

**Visão econômica:** na função de assessoria a outros gestores, deve captar os efeitos econômicos das atividades exercidas em qualquer área, estudar os métodos utilizados no desempenho das tarefas da área, sugerir alterações que aperfeiçoem o resultado econômico global e suprir o gestor com as informações necessárias a esse fim;

**Comunicação racional:** deve fornecer informações às áreas, em linguagem compreensível, simples e útil aos gestores, e minimizar o trabalho de interpretação dos destinatários;

**Síntese:** deve traduzir fatos e estatísticas em gráficos de tendência e índices, de forma que haja comparação entre o resultado realizado e o planejado, e não entre o resultado realizado no período e o realizado no período anterior;

**Visão para o futuro:** deve analisar o desempenho e os resultados passados com vistas à implementação de ações que melhorem o desempenho futuro, pois, o passado é imutável;

**Oportunidade:** deve fornecer informações aos gestores em tempo hábil às alterações de planos ou padrões, em função de mudanças ambientais, contribuindo para o desempenho eficaz das áreas e da empresa como um todo;

**Persistência:** deve acompanhar os desempenhos das áreas à luz de seus estudos e interpretações e cobrar as ações sugeridas para otimizar o resultado econômico global;

**Cooperação:** deve assessorar os demais gestores a superar os pontos fracos de suas áreas, quando detectados, sem se limitar a simplesmente criticá-los pelo fraco resultado;

**Imparcialidade:** deve fornecer informações à cúpula administrativa sobre a avaliação do resultado econômico das áreas, mesmo quando evidenciarem sinais de ineficácia dos gestores. Embora essa ação possa trazer dificuldades no relacionamento interpessoal com tais gestores, deve ter sempre em mente o controle organizacional para a otimização do resultado econômico empresarial;

**Persuasão:** deve convencer os gestores da utilização das sugestões, no sentido de tornar mais eficaz o desempenho de suas áreas e, conseqüentemente, o desempenho global, desde que haja compreensão dos relatórios gerenciais fornecidos;

**Consciência das limitações:** embora possa suprir os gestores com informações econômicas, assessorá-los quanto às questões de gestão econômica e, inclusive, aprovar ou não seus planos orçamentários tendo em vista a eficácia empresarial, terá uma influência mínima em questões de estilo gerencial, capacidade criativa e perspicácia dos gestores;

**Cultura geral:** o conhecimento das diferenças culturais básicas entre raças e nações, o conhecimento das diferenças sociais e econômicas entre países ou blocos econômicos é importante para a percepção de oportunidades e ameaças à empresa diante de cenários estratégicos;

**Liderança:** como administrador de sua área, tem subordinados, e compete a ele conduzi-los à realização de suas tarefas de forma eficiente e eficaz para que a empresa atinja seus objetivos; e

**Ética:** deve ter sua conduta profissional firmada em valores morais aceitos de forma absoluta pela empresa e pela sociedade.

### 2.3 INFORMAÇÃO

NAKAGAWA (1993 p.59) destaca o conceito de informação apresentado por diversos autores clássicos, enfatizando a distinção entre dados e informação, os quais estão enumeramos a seguir:

HENDRIKSEN (1977)- “A Contabilidade faz uma distinção geral relevante entre dados e informação. Os dados podem ser definidos como mensurações ou descrições de objetos ou eventos. Se estes dados já são conhecidos ou não interessam à pessoa a quem são comunicados, não podem ser definidos como informação. A informação pode ser definida como um dado (ou conjunto de dados) que provoca o efeito surpresa na pessoa que o recebe. Além disso, ela deve reduzir a incerteza, comunicar uma mensagem, ter um valor superior ao seu custo e ser capaz,

potencialmente, de evocar uma resposta do tomador de decisão”

MOCK2 (1976), por sua vez, ao estudar os critérios de mensuração e de informação contábil, faz a seguinte distinção:

- “Muitas vezes a informação é tida como um subconjunto de dados úteis na solução de problemas ou tomada de decisão. Em um sentido geral o dado deriva do verbo latino “dare” significando fatos a conhecer e, aparentemente, de pouco interesse às necessidades de decisão. Contrastando com isso, a informação está relacionada com o verbo latino “informare” (dar estrutura a). Desta forma, a informação é considerada como dados que foram selecionados e organizados, tornando-se relevantes (espera que seja) para alguma questão”.

GIL (2002) afirma que “um sistema de informações tem que trabalhar dados para produzir informações”. Logo:

- “dado é a matéria-prima que o sistema de informações vai trabalhar”  
- “informação é o produto final do sistema de informações, e deve ser apresentada em forma e conteúdo adequados ao usuário”.

BIO (1985) reconhece que, dependendo do ângulo de observação e do campo de conhecimento em que se busque o conceito, haveria muitas formas de conceituar informação:

- “Sob a ótica de sistemas de informações examina-se o conceito a partir do entendimento da informação como resultado do tratamento de dados”.

DAVIS (1974) também define a informação no contexto do sistema de informações da seguinte maneira:

- “A informação é o dado que foi processado de uma forma compreensível para o seu recipiente e que apresenta um valor real ou percebido para suas decisões correntes ou prospectivas.”

## 2.4 A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO

A informação tem a finalidade de habilitar a organização a alcançar seus objetivos pelo uso eficiente dos recursos disponíveis, quais sejam pessoas, materiais, equipamentos, tecnologia, dinheiro, além da própria informação. Dessa forma, torna-se relevante a determinação da relação entre o custo e o benefício de sua obtenção, conforme destaca MOSIMANN (1999, p.60)

Na fase de estruturação das informações, deverão ser definidas as prioridades informacionais a partir das necessidades dos gestores. Nessa fase, também deverão ser definidas as principais regras de como a entidade administrará seus sistemas de informações.

Sugestão para definir as prioridades de informação na organização:

Quais são as exigências de informações e em que setores da entidade serão implantados?

Quais aplicativos deverão ser substituídos e quais deverão ser reformulados?

Quais aplicativos devem ser desenvolvidos internamente e quais devem ser adquiridos?

## 2.5 A QUALIDADE DA INFORMAÇÃO

A informação produzida que não seja distribuída em tempo hábil a uma decisão, perde seu valor. Algumas variáveis afetam a qualidade da informação: idade, intervalo e oportunidade.

## 2.6 SISTEMA DE INFORMAÇÃO

Em todas as empresas as informações se acumulam e se diversificam de tal maneira que acabam por exigir cada vez mais soluções alternativas por parte dos gestores. A solução dos problemas implica por parte dos gerentes uma parcela de responsabilidade proporcional à sua área de atuação e nível de hierarquia em que se encontra fato que por si só justifica a existência de um adequado sistema de

informações.

No passado a informações eram obtidas através de uma variada fonte de informações as quais eram processadas pelos gerentes com base em sua habilidade pessoal, sendo freqüente a solicitação de informações sem o conhecimento adequado do impacto que teriam suas decisões.

Nos dias atuais, após inúmeras mudanças que contribuíram fortemente para o aperfeiçoamento da gestão de uma empresa e, conseqüentemente, para a eficácia gerencial, NAKAGAWA (1993 p.62) destaca três grandes mudanças:

A gestão da empresa passou a ser feita sob uma abordagem sistêmica e as próprias técnicas gerenciais obtiveram um avanço considerável;

A informação passou a ser tratada como um produto de um sistema planejado, de modo a torná-la disponível de acordo com as necessidades dos gerentes;

Desenvolveram-se sistemas de informações, que suportam os processos de planejamento e controle dos gerentes, bem como, os sistemas operacionais de gestão das atividades de produção da empresa.

Sob este enfoque sistêmico, o sistema de informações é um subsistema do sistema da empresa, e nesta linha de raciocínio, pode-se concluir que o sistema de informações é um conjunto de subsistemas de informações interdependentes.

As interações ou relações de interdependências entre esses subsistemas decorrem da troca de informações que ocorre entre eles. É o que ocorre, por exemplo, na preparação do plano de resultados, em que os dados sobre receitas, custos e despesas previstas precisam ser processadas pelos vários subsistemas que integram o sistema de orçamentos na grande maioria das empresas.

O sistema de orçamentos, por sua vez, interage com o sistema de padrões solicitando dele dados sobre padrões físicos e monetários de materiais, mão-de-obra e custos indiretos para elaboração de orçamentos de produção, ou dados sobre o preço de vendas, descontos, comissões, impostos, etc., para a elaboração do orçamento de vendas e assim por diante.

## 2.7 SISTEMA DE INFORMAÇÃO GERENCIAL

O sistema de informação Gerencial é composto dos seguintes conceitos:

### 2.7.1 Orçamento

É constituído de planos específicos em termos de datas e de unidades monetárias, visando orientar a administração para atingir os fins empresariais específicos. O sistema de orçamento simula os desempenhos com base em planos aprovados e é um sistema de informação de apoio à gestão.

Os orçamentos, além de serem parâmetros para a avaliação dos planos, permitem a apuração de resultados por área de responsabilidade, desempenhando o papel de controle por meio dos sistemas de custos e contabilidade.

Os objetivos do orçamento são o planejamento, a coordenação e o controle, concentrando esforços para:

Orientar a execução das atividades;

Possibilitar a coordenação dos esforços das áreas e de todas as atividades que compõem a empresa;

Otimizar o resultado global da empresa;

Reduzir os riscos operacionais;

Facilitar a identificação das causas de desvios entre o planejado e o realizado, propiciando a implementação de ações corretivas;

O sistema de orçamento pode classificar-se em duas etapas:

Orçamento de longo prazo;

Orçamento de curto prazo.

O orçamento de longo prazo é de grande importância, quando se levam em conta premissas como crescimento e expansão. Os objetivos estratégicos da empresa são considerados no orçamento de longo prazo.

O orçamento de curto prazo traduz e quantifica os planos da empresa por meio de metas operacionais, determinando o que fazer, quando, quanto, como fazer e quais recursos utilizar. O período considerado é anual, coincidindo com o ano civil e é

adotado o método contábil para efeito de registro, identificação, classificação e acumulação de dados e informações.

### 2.7.2 Custos

Custos são medidas monetárias com que a organização tem que arcar para alcançar seus objetivos; por isso, a coleta e a análise das informações de custos são problemas fundamentais para os contadores e desempenham importante papel nas decisões gerenciais.

A contabilidade de custos pode utilizar-se de vários conceitos no tratamento das informações. Deve-se levar em conta a natureza do processo produtivo bem como as necessidades informacionais dos gestores, tendo sempre em mente o modelo de gestão a ser objetivado; conforme é destacado por FIGUEIREDO (3ªed. 2004 p.38):

Custeio de produtos, serviços, atividades;

Controle de custos por área de responsabilidade;

Avaliação de desempenho.

O subsistema de custos deve ser formalmente estruturado e integrado com os outros subsistemas do sistema de informação e, naturalmente, com o processo de gestão.

### 2.7.3 Contabilidade

Pode-se definir Contabilidade como um sistema de informação e mensuração de eventos que afetam a tomada de decisão. É comumente analisada como uma série de atividades ligadas por um conjunto progressivo de passos, começando com a observação, a coleta, o registro, a análise e, finalmente, a comunicação da informação aos usuários.

É tarefa dos contadores transformarem dados em informações, pois os dados são um conjunto de fatos expressos como símbolos ou caracteres, incapazes de influenciar decisões, até serem transformados em informações.

Existem princípios e convenções contábeis que guiam os contadores no

tratamento dos dados para transformá-los em informação. A evolução tecnológica e o desenvolvimento de novos métodos de trabalho representam a fronteira entre o sucesso e o fracasso.

O processo de globalização tem provocado um novo arranjo da economia mundial e tem afetado sobremaneira as empresas uma vez que disponibiliza as oportunidades surgidas pela abertura de novos mercados, exigindo, em contrapartida, competitividade, agilidade e flexibilidade como forma de diminuir os custos e apresentar produtos e serviços que superem as expectativas dos consumidores.

O papel da controladoria como órgão administrativo é zelar pelo bom desempenho da empresa, administrando as sinergias existentes entre as áreas em busca de maior grau de eficácia empresarial.

## 2.8 DADOS DA EMPRESA

### 2.8.1 Estrutura Organizacional

O grupo Boone Coomenor EMPRESA X foi criado em 1899, e desde lá vem em constante crescimento. O grupo tornou-se um dos líderes mundiais em recuperação e reciclagem dos materiais ferrosos e não ferrosos. No Brasil, a empresa instalou-se em meados de 2007 no município de São José dos Pinhais – Pr, e, desde então, a cada ano está crescendo e conquistando uma boa fatia do mercado.

### 2.8.2 Filiais em Atividade

O Grupo Francês possui filiais nos seguintes países: Espanha, Eslováquia, Brasil, Polônia, Portugal, Turquia, Romênia, China, Eslovênia e Reino Unido.

### 2.8.3 Numero de Funcionários

O grupo mundial possui em média 62.000 funcionários.

#### 2.8.4 Mercado de Atuação

Como a quantidade de materiais reciclados no Brasil está aumentando ano a ano, o Grupo atua na destinação de sucatas ferrosas e não ferrosas. Preferencialmente, trabalha-se com sucata de metal, plástico, madeira, vidro, papelão.

#### 2.8.5 Controles Internos e Sistemas de Informação

A unidade no Brasil ainda não possui um sistema informatizado de controle, todas as informações são geradas através de planilhas do Microsoft Excel. Também não possui um setor responsável pelas informações gerenciais.

Assim, é importante destacar que a unidade envia semanalmente um relatório de produção para Matriz (França) e um totalizador no final do mês.

Esse trabalho tem por objetivo levar ferramentas à empresa capaz de melhorar a qualidade das informações gerenciais coletadas e enviadas ao destino.

### 2.9 SUCATAS FERROSAS E NÃO FERROSAS

Pode se entender como sucata Ferrosa todo tipo de material proveniente do metal, e de não ferrosas outros tipos de materiais como madeira, vidro, papel, papelão, plástico, etc.

A Empresa X trabalha com esses materiais citados no parágrafo anterior, vamos tentar entender como funciona a reciclagem desses materiais para conseguir compreender a importância da destinação dos mesmos.

A reciclagem é o termo genericamente utilizado para designar o reaproveitamento de materiais beneficiados como matéria-prima para um novo produto. Muitos materiais podem ser reciclados e os exemplos mais comuns são o papel, o vidro, o metal e o plástico. As maiores vantagens da reciclagem são a minimização da utilização de fontes naturais, muitas vezes não renováveis; e a minimização da quantidade de resíduos que necessita de tratamento final, como

aterramento, ou incineração. O reaproveitamento ou reutilização consiste em transformar um determinado material já beneficiado em outro. Um exemplo claro da diferença entre os dois conceitos, é o reaproveitamento do papelão, segundo (Wikipédia).

O papelão chamado de reciclado não é nada parecido com aquele que foi beneficiado pela primeira vez. Este novo papelão tem textura diferente e gramatura diferente. Isto acontece devido a não possibilidade de retornar o material utilizado ao seu estado original e sim transformá-lo em uma massa que ao final do processo resulta em um novo material de características diferentes.

Outro exemplo é o vidro. Mesmo que seja "derretido", nunca irá ser feito um outro com as mesmas características tais como cor e dureza, pois na primeira vez em que foi feito, utilizou-se de uma mistura formulada a partir da areia.

Já uma lata de alumínio, por exemplo, pode ser derretida de voltar ao estado em que estava antes de ser beneficiada e ser transformada em lata, podendo novamente voltar a ser uma lata com as mesmas características.

Segundo (Wikipédia) “A palavra *reciclagem* difundiu-se na mídia a partir do final da década de 1980, quando foi constatado que as fontes de petróleo e de outras matérias-primas não renováveis estavam se esgotando rapidamente, e que havia falta de espaço para a disposição de resíduos e de outros dejetos na natureza. A expressão vem do inglês *recycle* (*re* = repetir, e *cycle* = ciclo)”.

Como disposto acima sobre a diferença entre os conceitos de reciclagem e reaproveitamento, em alguns casos, não é possível reciclar indefinidamente o material. Isso acontece, por exemplo, com o papel, que tem algumas de suas propriedades físicas minimizadas a cada processo de reciclagem, devido ao inevitável encurtamento das fibras de celulose.

Em outros casos, felizmente, isso não acontece. A reciclagem do alumínio, por exemplo, não acarreta em nenhuma perda de suas propriedades físicas, e esse pode, assim, ser reciclado continuamente.

### 2.9.1 Vantagens da reciclagem

Os resultados da reciclagem são expressivos tanto no campo ambiental, como nos campos econômico e social.

Segundo o site Wikipédia, no meio-ambiente a reciclagem pode reduzir a acumulação progressiva de resíduos a produção de novos materiais, como por exemplo o papel, que exigiria o corte de mais árvores; as emissões de gases como metano e gás carbônico; as agressões ao solo, ar e água; entre outros tantos fatores negativos.

No aspecto econômico a reciclagem contribui para a utilização mais racional dos recursos naturais e a reposição daqueles recursos que são passíveis de reaproveitamento.

No âmbito social, a reciclagem não só proporciona melhor qualidade de vida para as pessoas, através das melhorias ambientais, como também tem gerado muitos postos de trabalho e rendimento para pessoas que vivem nas camadas mais pobres.

No Brasil, além dos município estarem mais ligados na coleta de sucatas, o grande impulsionador do setor ainda são os carroceiros e catadores de papel, que tiram o sustento de suas famílias da venda de sucatas, papéis, latas de alumínio e outros materiais recicláveis deitados para o lixo. Como é um serviço penoso, pesado e sujo, não tem grande poder atrativo para as fatias mais qualificadas da população. Assim, as muitas das pessoas que trabalham na reciclagem são, em especial, os que têm menos educação formal.

Segundo (folha UOL) “No Brasil, a cidade que mais recicla seu resíduos é Curitiba: atualmente, 20% de todo os resíduos produzidos - cerca de 450 toneladas por dia - são reciclados na cidade”. Essa afirmação estatística justifica a instalação dessa importante multinacional aqui em São José dos Pinhais, município com um parque industrial muito forte e que faz divisa com a Capital do Estado - Curitiba.

### 3 ORÇAMENTO EMPRESARIAL

A escassez de recursos em toda a economia estimulou o pensamento estratégico nos domínios empresariais, principalmente depois da Segunda Guerra Mundial. Segundo Tavares (2000, p. 23) “o planejamento deu seus primeiros passos na metade do séc. XX, nos EUA, quando o planejamento financeiro, representado pelo orçamento, começou a chamar atenção dos empresários da época”.

O planejamento financeiro é um instrumento que permite sistematizar o processo decisório das empresas, permitindo que seus dirigentes possam projetar o futuro da empresa e antecipar suas decisões pela escolha de alternativas. Este processo de decisão implica optar por uma alternativa em detrimento de outras disponíveis, em função de preferência, disponibilidades, grau de aceitação de risco, etc. O orçamento se enquadra nesse processo fazendo parte do processo decisório formal que projeta seus lucros e ações para enfrentar a concorrência.

O orçamento é um instrumento, segundo autores como Welsch (1989), Lunkes (2003), Hoji (2003), que pode ser resumido como um plano de ação detalhado, de alta relevância para acionistas, presidentes, diretores e gerentes de áreas específicas. Ao se estabelecer os objetivos gerais a serem perseguidos em longo prazo, as áreas internas das empresas necessitam de um documento formal aprovado pela diretoria da empresa, alocando recursos e aprovando a execução de projetos e atividades. Desse modo, o orçamento deve corresponder tanto ao plano anual de lucros como deve ser utilizado como vigoroso instrumento de controle de curto prazo.

Com o passar dos anos, o planejamento financeiro evoluiu para um planejamento estratégico com a incorporação de nova linguagem empresarial e organizacional, geração de conhecimentos, aprimoramento de habilidade, inovação, mercado, produto, logística, tempo, dentre outros. A base de elaboração dos orçamentos das empresas tem início no desenvolvimento de suas estratégias, as quais servem para delinear seus esquemas ou concepções para alcançar seus objetivos. De modo geral, a estratégia de uma empresa é essencialmente a definição do que se deseja para a empresa, enquanto o planejamento de longo prazo é a definição de como atingir

o que se deseja da maneira mais eficaz e eficiente. (Tavares, 2000)

A estratégia decorre de como a organização configura as atividades internas em relação às atividades externas e como elas se inter-relacionam. Segundo Tavares (2000) a essência da estratégica, as empresas contêm múltiplos objetivos que devem estar interligados à responsabilidade social e aos objetivos econômicos. São os objetivos que vão ser os primeiros planos de ação, permitindo o desenvolvimento de atividades, prazos, estabelecimento de responsáveis e a definição de recursos orçamentários necessários à implementação do processo ao qual foi planejado.

### 3.1 CONCEITO DE ORÇAMENTO

O orçamento corresponde à contrapartida financeira das atividades previstas nos planos de ação das empresas aprovadas pelo Conselho de Administração e Diretoria Executiva. Ele é feito a partir do momento em que os objetivos estratégicos foram definidos, podendo, seus dirigentes e gerentes em geral, saber como serão alocados os recursos financeiros, materiais e humanos.

Welsch (1989, p.27) define orçamento como um plano administrativo que abrange todas as fases das operações para um período futuro definido. É a expressão formal das políticas, planos, objetivos e metas estabelecidas pela alta administração para a empresa como um todo, bem como para uma de suas subdivisões.

Para Catelli apud Lunkes (2003, p.46), “o orçamento pode ser sintetizado como um plano de ação detalhado, desenvolvido e distribuído como um guia para as operações e como uma base parcial subsequente avaliação de desempenho”.

Brookson (2000, p.6) define orçamento como um plano de atividades futuras, onde ele pode assumir diversas formas, mas, normalmente reflete os departamentos e o conjunto da empresa em termos financeiros, fornecendo as bases para se aferir o desempenho da empresa.

## 3.2 TIPOS DE ORÇAMENTO PARA TOMADA DE DECISÃO

As decisões empresariais refletem a filosofia dos negócios, definida previamente pelos seus acionistas. As empresas precisam estar organizadas gerencialmente para obterem melhores resultados. Desse modo, é preciso saber quais tipos existem de orçamentos que as empresas utilizam em seu modelo de gestão. Observa-se que para cada atividade existe um tipo de orçamento. Os tipos de orçamentos mais frequentes são: Orçamento de vendas, orçamento de produção e orçamento de despesas de comercialização e administração.

Abaixo vamos exemplificá-los:

### 3.2.1 Orçamento de Vendas

Esse representa o ponto de partida de todas as decisões internas e externas. Sanvicente (1987) destaca que o orçamento de vendas constitui um plano de vendas futuras da empresa para um determinado período de tempo. O orçamento de vendas estima as quantidades de cada produto que a empresa planeja vender e o preço praticado, assim como calcular os impostos, a partir de projeções de vendas elaboradas pelas unidades de vendas. É considerada a peça básica para as outras peças orçamentárias.

### 3.2.2 Orçamento de Produção

Ao se completar o orçamento de vendas e tendo a fábrica disponível para entrar em operação, a fase seguinte compõe o orçamento de produção, que tem por objetivo assegurar níveis de produção visando atender a demanda projetada de vendas. Sua complexidade decorre do sistema de produção.

Caso haja indicação de aumento de produção, será necessário considerar

trabalho extraordinário, o que faz com que trabalhadores adicionais sejam integrados na produção, fazendo com que ocorra maiores gastos, esses maiores gastos exigem o levantamento dos materiais e mão-de-obra e a tradução destes em termos monetários. Sua finalidade, portanto é de determinar a quantidade de produtos (sem deixar de considerar os gastos com os trabalhadores), que devem ser produzidos em função das vendas planejadas (Hoji, 2003).

### 3.2.3 Orçamento de despesas de comercialização e administração

O orçamento de despesas de vendas visa dimensionar os recursos necessários para dar suporte às vendas orçadas. Segundo Hoji (2003) a maioria das despesas de vendas são de natureza fixa, no entanto, estas podem também ser variáveis dependendo da variação do volume de vendas.

O orçamento de despesas administrativas tem a finalidade de determinar os recursos que serão alocados para manter a logística e a gestão da empresa.

Conforme Lunkes apud Zdanowicz (2003) “essas despesas estão relacionadas a alta administração da empresa, ao pessoal burocrático e aos gastos com expediente, incluindo custos comerciais, marketing, custos financeiros e custos tributários”.

## 4 ESTRUTURAÇÃO DE UMA ÁREA DE CONTROLADORIA

### 4.1 ESTRUTURA FUNCIONAL DA ÁREA DE CONTROLADORIA

A estruturação da Controladoria deve estar ligada aos sistemas de informações necessários à gestão. Assim, segundo (Oliveira et All, 2004), podemos estruturar a Controladoria em duas grandes áreas: a área contábil e fiscal e a área de planejamento e controle.

A área contábil e fiscal é responsável pelas informações societárias, fiscais e funções de guarda de ativos, tais como demonstrativos a serem publicados, controle patrimonial e seguros, gestão de impostos, controle de inventários, dentre outras.

A área de Planejamento e Controle incorpora a gestão orçamentária, projeções e simulações, custos, e a contabilidade gerencial de com vistas à mensuração de indicadores de desempenho.

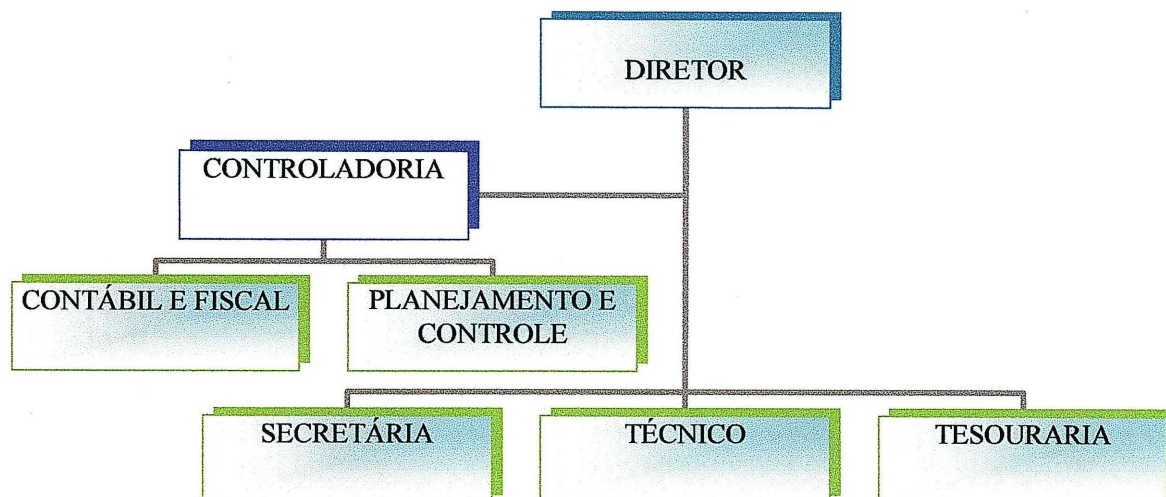
Dentro da Controladoria, é imprescindível um setor que se responsabilize pelo acompanhamento do negócio. Esse setor será responsável pelos dados estatísticos para análise do mercado de atuação da entidade, análise ambiental, análise conjuntural e projeção de cenários, elaboração e acompanhamento de projetos e análise de investimentos. Utiliza-se pesadamente do sistema de informações de apoio às operações e é o setor que possibilita ao controller sua efetiva participação no processo de planejamento estratégico.

### 4.2 LOCALIZAÇÃO E SUBORDINAÇÃO DA ÁREA DE CONTROLADORIA

Com base nos conceitos apresentados pelos autores clássicos, o Departamento de Controladoria deve responder ao diretor ou vice-presidente administrativo e financeiro, e tem suas funções diferenciadas do responsável pela aplicação e captação de recursos, o tesoureiro.

No organograma abaixo apresentamos a proposta para a subordinação da área de controladoria na entidade:

**FIGURA 1 A CONTROLADORIA NA ORGANIZAÇÃO**



Fonte: Controladoria: uma abordagem da gestão econômica. CATELLI, Armando.

Na figura acima, estamos apresentando as duas funções, controller e tesoureiro subordinados individualmente ao Diretor da empresa. Contudo, queremos destacar a opinião de PADOVEZE (2004, p.32) que entende que a função da tesouraria é uma atividade de linha e operacional, que, basicamente, tem como função o suprimento de recursos para as demais atividades desenvolvidas internamente nas companhias, atividade essa que deve ser avaliada igualmente às demais pela Controladoria.

### 4.3 MISSÃO DA ÁREA DE CONTROLADORIA

A Controladoria terá como missão suportar todo o processo de gestão empresarial por intermédio de seu sistema de informação. O sistema de informação de Controladoria é integrado com os sistemas operacionais e tem como característica essencial à mensuração econômica das operações para planejamento, controle e avaliação dos resultados e desempenhos dos gestores de todas as áreas.

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

Para (Oliveira et All, 2004), pode-se entender controladoria como o

departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas, sendo considerada por muitos autores como o atual estágio evolutivo da contabilidade. Ainda segundo (Oliveira et All, 2004), os modernos conceitos de administração e gerência enfatizam, por sua vez, que uma eficiente e eficaz controladoria deve estar capacitada a:

- Organizar e reportar dados e informações relevantes para os tomadores de decisões;
- Manter permanente monitoramento sobre os controles das diversas atividades e do desempenho de outros departamentos;
- Exercer uma força ou influência capaz de influir nas decisões dos gestores da entidade.

Tudo isso, evidentemente, sem deixar de cumprir com eficácia e eficiência suas responsabilidades na execução das chamadas tarefas e atribuições regulamentares, normalmente vinculadas aos aspectos contábeis e societários, aliadas à estreita observância da legislação tributária e fiscal, em todas as suas nuances e complexidades.

Mossimann e Fisch (1999, p.90) comentam, “a missão da controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa, para garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas”.

Almeida, Parisi e Pereira (1999:372) citam que “a missão da controladoria será: assegurar a otimização do resultado econômico da organização”.

#### 4.4 FUNÇÃO DA ÁREA DE CONTROLADORIA

Caberá a Controladoria o processo de assegurar a eficácia da empresa, através do controle das operações e seus resultados planejados. Portanto, o ponto central de atuação da Controladoria é zelar para que a empresa possa atingir seus objetivos econômicos e conseqüentemente, neste caso específico, os objetivos sociais.

Para (Oliveira et All, 2004), a Controladoria serve como órgão de observação e

controle da cúpula administrativa, preocupando-se com a constante avaliação da eficácia e eficiência dos vários departamentos de suas atividades. É ela que fornece os dados e informações, que planeja e pesquisa, visando sempre mostrar a essa mesma cúpula os pontos de estrangulamento presente e futuros que põem em perigo ou reduzem a rentabilidade da empresa.

A Controladoria não pode se furtar, também, das suas funções de execução das tarefas regulamentares. Assim, além das funções gerenciais, deve assumir as funções regulatórias, normalmente vinculadas aos aspectos contábeis societários e de legislação fiscal. Segundo (Tung, 1985), não há um padrão único para as funções subalternas da Controladoria, embora em qualquer circunstância o Controller seja o executivo que mantém relação direta com o Presidente ou com o Vice-Presidente de Finanças da Empresa.

Para (Kanitz, 1977, p.7) as funções da Controladoria podem ser assim resumidas:

- **INFORMAÇÃO** – Compreende os sistemas contábeis e financeiros das empresa.
- **MOTIVAÇÃO** – Cabe ao controlador observar o efeito de novos sistemas de controle sobre o comportamento dos colaboradores da empresa.
- **COORDENAÇÃO** – O Controlador pode detectar um furo nas finanças da empresa, nesse caso, o controlador pode assessorar a direção da empresa não somente alertando o fato, mas sugerindo soluções.
- **AVALIAÇÃO** – Saber interpretar os fatos e avaliar os resultados da empresa. Em caso de avaliação negativa, identificar o que precisa ser corrigido. Por muitos autores, esse é o papel mais difícil do controlador.
- **PLANEJAMENTO** – Uma boa forma de planejar é comparar o que foi planejado no passado com o que foi realmente alcançado e traçar uma projeção para o futuro. O controlador tem como função, avaliar se o planejamento é consistente e viável, se são aceitos e coordenados e se realmente poderão servir de base para uma avaliação posterior.
- **ACOMPANHAMENTO** – verifica e controla a evolução e o desempenho dos

planos traçados, permitindo ao controlador interferir para corrigir as falhas ou então para se certificar de que o planejamento não poderá ser cumprido.

Sendo assim, entende-se que a missão da Controladoria está diretamente direcionada aos resultados desejados, planejados e obtida a tempo determinado.

## 4.5 PLANEJAMENTO, EXECUÇÃO E CONTROLE

### 4.5.1 Planejamento

Para (Lopes apud CATELLI, 1995, p.124), o planejamento do ponto de vista empresarial consiste, no seu sentido mais lato, em um processo que estabelece objetivos, define linhas de atuação e planos detalhados para atingi-los e determina os recursos necessários à consecução dos mencionados objetivos.

O planejamento é a função básica do processo administrativo, pois através dos planos e programas procura-se garantir a coordenação e a verificação dos esforços e ações de todas as áreas em torno dos objetivos gerais da empresa.

Na controladoria, o planejamento ocorre em nível global da empresa, mas é construído a partir da contribuição das suas diversas áreas de responsabilidade. Como os gestores são os principais responsáveis pelas atividades especializadas de sua área, não há ninguém melhor de quem se esperar uma contribuição no sentido de planejar adequadamente tais atividades.

O planejamento da empresa é realizado em duas fases distintas: o planejamento estratégico e o planejamento operacional.

No planejamento estratégico, a missão e os objetivos maiores da empresa, tendo em conta suas excelências e deficiências, são confrontados com o ambiente, suas oportunidades e ameaças. Criam-se cenários, delineiam-se alternativas, entre as quais se decide a orientação em longo prazo dos negócios da organização. Essa orientação inclui as definições da filosofia e do âmbito de atuação da empresa e das suas macro-

políticas, que constituem a sua macro-estratégicas.

Nesse processo, a controladoria atua no sentido de gerenciar o sistema de informação sobre variáveis ambientais, prever o impacto de variáveis econômicas sobre a organização e, considerando as previsões definidas pelos gestores no processo de planejamento, estruturar o cenário econômico sobre o qual a estratégia será construída. É também função da controladoria, participar da validação das diretrizes estratégicas, registrá-las e monitorar constantemente o ambiente a fim de perceber eventuais mudanças nas variáveis que ensejariam uma reformulação do plano estratégico.

No planejamento operacional, a Controladoria, enquanto área detentora da visão sistêmica da empresa é a responsável pela gestão do sistema de informações que dá suporte ao processo. Além disso, a controladoria atua em cada fase do processo de planejamento, participando do levantamento das alternativas e da sua avaliação, e discutindo sua validade e exeqüibilidade. A controladoria responde pela consistência e viabilidade econômica do plano final, sendo sua otimização a principal atribuição da controladoria, que deverá garantir que o plano final seja o melhor possível, dadas às condições internas e externas da organização.

Para Catelli (1999), ... consiste na identificação, integração e avaliação de alternativas de ação e na escolha de um plano de ação a ser implementado.

Para Perez Junior, Pestana e Franco (1997) "no operacional, cabe a ele desenvolver um modelo de planejamento baseado no sistema de informação atual, integrando-o para a otimização das análises".

#### 4.5.2 Execução

Após a conclusão do plano operacional, inicia-se a fase de execução, na qual os gestores deverão concretizar as ações planejadas de modo que a organização possa atingir os objetivos previstos.

Para Mossimann e Fisch (1999, p.37), "execução é a etapa do processo de

gestão na qual as coisas acontecem, as ações emergem. Essas ações devem estar em consonância com o que anteriormente foi planejado. Dessa forma, o planejamento antecede as ações de execução. É por meio das ações que surgem os resultados”.

Para a consecução da otimização planejada, o gestor da área é responsável pelo cumprimento dos planos validados. Quaisquer alterações que se fizerem necessárias precisam ser submetidas a um superior e às eventuais áreas envolvidas.

Nesta fase, é função da Controladoria questionar e discutir a real capacidade de cada área em cumprir os planos validados a fim de detectar uma eventual necessidade de ajuste não percebida pelos gestores.

Durante a execução, os diversos gestores, à luz do plano operacional estabelecido, procurarão otimizar o resultado da empresa em cada transação a ser efetuada, considerando a situação atual.

A execução é a etapa do processo de gestão em que as ações são implementadas e surgem as transações realizadas. É a fase em que os recursos são consumidos e os bens e serviços gerados.

#### 4.5.3 Controle

A fim de que as ações executadas na organização conduzam efetivamente aos resultados desejados, é preciso um acompanhamento constante que permita inferir se o desempenho presente leva aos objetivos estabelecidos no planejamento e, em caso negativo, definir os ajustes a serem executados. Essa é a chamada atividade de controle, que assim como os demais, é inerente a todos os gestores da organização.

Para (Tachizawa, 1990, p.82) “o controle de torna necessário no momento em que surge a atividade de gestão, ou seja, quando a diversidade de funções, delegação de atribuições e quando surge necessidade de informações para a tomada de decisões no processo de comparação de eventos ocorridos com os esperados, com vistas à apuração de eficiência e ao relacionamento de rumos de atuação”.

Segundo Nakagawa (1993) são objetivos de controle:

- a) Conhecer a realidade;
- b) Compara-la com o que deveria ser;
- c) Tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e;
- d) Tomar atitudes para sua correção.

No controle existem algumas classificações e limitações. Para as classificações podemos elencar 3:

- a) **Pré-Controle:** também denominado controle antecedente, prévio, preliminar ou preventivo, refere-se às atividades de controle e avaliação efetuadas antes da ocorrência do evento ou fato que se pretende controlar, com o intuito de prevenir ou impedir a ocorrência de fatos indesejáveis.
- b) **Controle Concomitante:** são as atividades de controle e avaliação efetuadas ao mesmo tempo da ocorrência do evento ou fato que se pretende controlar.
- c) **Pós-Controle:** Refere-se as atividade de controle e avaliação efetuadas após a ocorrência do evento ou fato que se pretenda controlar.

Quanto às limitações do controle, podemos elencar 4 tipos:

- a) **Sistema incompleto:** o sistema de controle é desenvolvido parcialmente, isto é, falta o desenvolvimento de alguns elementos, ou seja, ele aponta variações significativas em relação ao plano orçamentário, sem, contudo, detalhar suas causas, o gestor se torna incapaz de implementar as ações corretivas adequadas para regularizá-las.
- b) **Discrepância de tempo:** a realimentação da informação leva tanto tempo que se torna impossível corrigir o desempenho.
- c) **Distorções em comunicação:** a realimentação do processo de controle por meio da utilização de terceiros como canal de comunicações pode não ser eficaz se o individuo que representa o canal constituir-se no problema.
- d) **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.

Contudo, a Controladoria exerce uma função primordial como promotora do

controle. Como área detentora de uma visão sistêmica da organização, a Controladoria é responsável pela gestão do sistema de informações que dá suporte a atividade de controle do resultado da empresa e das diversas áreas. Dada sua missão de otimizadora do resultado global, a controladoria acompanha o cumprimento do planejado, observando os desvios ocorridos e promovendo interações entre as áreas na busca das ações corretivas mais adequadas. A Controladoria também deverá, quando se fizer necessários, indicar a necessidade de ajustes e revisão dos planos.

## 5 CONCLUSÃO

Nas empresas muitas decisões são tomadas sem a devida consulta ou apoio da fonte de informações Controladoria ou ao “Controller”, que detêm as mais importantes informações da empresa. A missão da Controladoria dentre outras é zelar pela continuidade da empresa assegurando a otimização do resultado global. É um órgão de Gestão Empresarial que irá garantir informações adequadas ao processo decisório corporativo colaborando com os gestores na busca da eficácia gerencial.

Neste trabalho acredito que conseguimos demonstrar como funciona um setor de controladoria e conforme o título exposto, criamos um link sobre como um setor de controladoria é essencial para essa importante atividade empresarial.

Porém, visto todo esse cenário, observamos que na Empresa X Brasil Reciclagem de Materiais Ltda, o administrador ainda não se deu conta da importância do setor de controladoria para a atividade, pois se trata de grandes quantidades transportadas de sucatas ferrosas e não ferrosas, com preços regulados pelo mercado internacional, visto isso, a necessidade de um controller qualificado e antenado aos preços internacionais e com um controle intenso para evitar desvio de cargas torna-se indispensável para o negócio.

## 6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

MOSIMANN, Clara P., et al. **Controladoria – Seu Papel na Administração de Empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.

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

FIGUEIREDO, Sandra. Et al. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1993

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Controladoria Estratégia e Operacional**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Controladoria Avançada**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Controladoria Básica**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

SCHMIDT, Paulo, et al. **Fundamentos de Controladoria – Coleção Resumos de Contabilidade – Volume 17**. São Paulo: Atlas, 2006.

DRUCKER, Peter F. **Administração de Organizações Sem Fins Lucrativos Princípios e Práticas**. 4ª. Ed. São Paulo: Pioneira, 1997.

YOSHITAKE, Mariano. **Manual de Controladoria Financeira**. São Paulo: IOB, 1984.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria Financeira das Empresas Uma Abordagem Prática**. 2ª. Ed. São Paulo: Edições Universidade-Empresa, 1972.

PACHECO, Vicente. **Mensuração e Divulgação do Capital Intelectual nas Demonstrações Contábeis: Teoria e Empiria**. Curitiba: Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, 2005.

CHIAVENATO, Idalberto, et al. **Planejamento Estratégico Fundamentos e Aplicações**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

SOUZA, Luiz Carlos de. **Controladoria Aplicada aos Pequenos Negócios**. Curitiba: Juruá Editora, 2008.

MORANTE, Antonio Salvador et al. **Controladoria Análise Financeira Planejamento e Controle Orçamentário**. São Paulo: Atlas, 2008.

SANTOS, Roberto Vatan dos. **Controladoria Uma Introdução ao Sistema de Gestão Econômica – GECON**. São Paulo: Saraiva, 2005.

KANITZ, Stephen Charles. **Controladoria Teoria e Estudo de Casos**. São Paulo: Pioneira, 1976

OLIVEIRA, Luis Matins de. **Controladoria Conceitos e Aplicações**. São Paulo: Futura, 1998.

SCHIER, Carlos Ubiratan da. **Controladoria Com Instrumento de Gestão**. (1ª. Ed. (ano 2004)), 5ª. Tir./Curitiba; Juruá, 2007

Coleção Seminários CRC-SP/IBRACON. **Controles Internos Contábeis e Alguns Aspectos de Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2000.

YIN, R. K. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

LUNKES, Rogério João. **Manual do Orçamento**. São Paulo: Atlas, 2003.

HOJI, Massakazu. **Administração Financeira: uma abordagem pratica-matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, análise, planejamento e controle financeiro**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 2. ed. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2001.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**: 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, A. P. L. **Estruturação do Processo de Compras de Materiais para Viabilizar a Implantação do Comércio Eletrônico na Indústria da Construção Civil**. Curitiba, 2002. 239 f. Dissertação (Mestrado em Construção Civil) - Programa de Pós-Graduação em Construção Civil, Universidade Federal do Paraná.

ROBSON, C. **Real World Research: a Resource For Social Scientists and Practitioner**. Oxford: Blackwell, 1993.

CERVO, A. E.; BERVIAN P. A. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

BROOKSON, Stephen. **Como Elaborar Orçamentos**. São Paulo. Publifolha, 2000.

SANVICENTE, Antonio Zonatto. **Administração Financeira**. São Paulo: Atlas, 1987.

SCHRAMM, W. **Notes on Case Studies of Instructional Media Projects**. Working paper, the Academy for Educational Development, Washington, DC. December, 1971.

HERRIOTT, R. E.; FIRESTONE, W. A. **Multisite Qualitative Policy Research: Optimizing Description and Generalizability**. *Educational Researcher*, 12, 14-19, 1983.

TAVARES, Mauro Calixto. **Gestão Estratégia**. São Paulo: Atlas, 2000.

WELSCH, Gleen A. **Orçamento Empresarial**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1989.

DAVIS, Gordon B. **Management information systems: conceptual foundations, structure and development**. New York: McGraw Hill, 1974.

GIL, Loureiro. **Sistema de Informações Contábeis**. São Paulo: Atlas, 1978.

BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de Informação: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1985.

TUNG, Nguten H. **Controladoria Financeira das Empresas**. São Paulo: Ed. Univ. Empresa, 1985.

OLIVEIRA, Luis Martins de., et al. **Controladoria Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2004

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria teoria e prática**. São Paulo, Atlas, 1997.

CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. GECOM. São Paulo: Atlas, 1999.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sergio Paulo Cintra. **Controladoria de Gestão. Teoria e Prática**. 2 ed. – São Paulo: Atlas, 1995.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a Controladoria: conceitos, sistemas, implementação.** São Paulo: Atlas, 1993.

TACHIZAWA, Elio Takeshi. **Referencial teórico a formulação de um modelo de informações de suporte a Controladoria.** São Paulo, 1990. Dissertação (Mestrado)-FEA-USP.

↑ <http://www1.folha.uol.com.br/folha/dimenstein/urbanidade/gd210900.htm>

<http://pt.wikipedia.org/wiki/Reciclagem>

HENDRIKSEN, Eldon S. *Accounting Theory.* Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, 1977

MOCK, Theodore Jaye. *Measurement and accounting information criteria.* AAA, 1976, p.3