

CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BRUNA DA CRUZ

**A CONTROLADORIA COMO FERRAMENTA DE APOIO A  
GESTÃO EMPRESARIAL**

BRUNA DA CRUZ

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado à Universidade Uniasselvi,  
como requisito parcial para a obtenção  
de título de Bacharel em Ciências  
Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Andréia  
Nascimento da Guia.

Rondonópolis  
2020

BRUNA DA CRUZ

**A CONTROLADORIA COMO FERRAMENTA DE APOIO A  
GESTÃO EMPRESARIAL**

Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado como requisito parcial  
para obtenção do título de Bacharel  
em Ciências Contábeis, pela  
Faculdade Integrada de  
Rondonópolis.

Aprovado em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

\_\_\_\_\_  
Componente da Banca Examinadora – Nome, titulação, assinatura e  
instituição a que pertence

\_\_\_\_\_  
Componente da Banca Examinadora – Nome, titulação, assinatura e  
instituição a que pertence

\_\_\_\_\_  
Componente da Banca Examinadora – Nome, titulação, assinatura e  
instituição a que pertence

## RESUMO

O ambiente que as empresas estão inseridas é altamente competitivo, o que demanda uma administração eficiente, para tanto, é imprescindível que suas decisões sejam tomadas com base em informações de qualidade, ou seja, que sejam úteis para sua gestão. Nesse sentido, faz-se imprescindível um profissional apto e qualificado como o *controller* para realizar o repasse de dados e informações tempestivas úteis a sua tomada de decisão. Diante da importância da controladoria para as empresas, o presente estudo teve objetivo geral verificar a importância da controladoria como ferramenta de apoio ao processo de gestão. Em relação aos objetivos específicos, fundamentais para alcance de resultados almejados, esse visam: identificar as ferramentas da controladoria, apresentar os principais desafios da controladoria como ferramenta de auxílio à gestão empresarial e, demonstrar os benefícios da controladoria para a tomada de decisão. Observando o disposto na literatura especializada acerca do assunto, constatou-se que a controladoria é de grande importância para continuidade e desenvolvimento de uma empresa, pois apresenta como finalidade garantir que as informações sejam adequadas ao processo decisório, oferecendo assim, suporte para que o trabalho dos gestores.

**Palavras-chave:** Controladoria. Decisão. Gestão.

## ABSTRACT

The environment in which companies are inserted is highly competitive, which requires efficient management, therefore, it is essential that their decisions are made based on quality information, that is, that they are useful for their management. In this sense, it is essential to have a qualified and qualified professional as the *controller* to carry out data and timely information useful to your decision making. In view of the importance of *controllership* for companies, the present study aimed to verify the importance of *controllership* as a tool to support the management process. In relation to specific objectives, fundamental to achieve the desired results, they aim to: identify the *controllership* tools, present the main challenges of *controllership* as a tool to assist business management and, demonstrate the benefits of *controllership* for decision making. Observing the provision in the specialized literature on the subject, it was found that *controllership* is of great importance for the continuity and development of a company, as it aims to ensure that the information is adequate to the decision-making process, thus offering support for the work managers.

**Keywords:** *Controllership*. Decision. Management.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	8
1.1 PROBLEMA .....	9
1.2 OBJETIVOS .....	9
1.2.1 Objetivo Geral .....	9
1.2.2 Objetivos Específicos .....	9
1.3 JUSTIFICATIVA .....	10
1.4 METODOLOGIA .....	10
<b>2 DESENVOLVIMENTO</b> .....	13
2.1 A CONTABILIDADE E SEUS CONCEITOS .....	13
2.2 CONTROLADORIA: ASPECTOS GERAIS .....	14
2.3 MISSÃO E OBJETIVOS DA CONTROLADORIA .....	16
2.4 A CONTROLADORIA E SUAS FUNÇÕES .....	17
2.5 AS FERRAMENTAS DA CONTROLADORIA.....	19
2.5.1 Planejamento Estratégico .....	19
2.5.2 Gestão Orçamentária.....	20
2.5.3 <i>Balanced Scorecard</i> .....	21
2.5.4 Gestão Estratégica de Custos .....	23
2.5.4.1 Custeio por Absorção.....	24
2.5.4.2 Custeio Variável .....	24
2.5.4.3 Custeio ABC.....	25
2.5.5 Gestão Financeira .....	26
2.5.6 Sistema de Informações Gerenciais.....	27
2.5.7 Fluxo de caixa .....	28
2.5.8 DRE.....	30
2.5.9 Balanço Patrimonial.....	33
2.6 A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO PARA TOMADA DE DECISÃO ....	34
2.7 TOMADA DE DECISÃO E SUA IMPORTÂNCIA PARA AS EMPRESAS	36
2.8 A CONTROLADORIA NO ÂMBITO EMPRESARIAL SUA IMPORTÂNCIA, BENEFÍCIOS E DESAFIOS .....	38

<b>3 CONCLUSÃO .....</b>	<b>42</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>45</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O processo de globalização trouxe consigo constantes e sucessivos avanços tecnológicos, bem como também mudanças no cenário empresarial, enfatizando a necessidade de encontrar alternativas para auxiliar os gestores em suas tomadas de decisões, o que é fundamental para se sobressair perante os concorrentes e permanência no mercado.

Diante do exposto, tem-se a contabilidade como uma ferramenta de grande importância para auxiliar nas tomadas de decisões, uma vez que esta é uma ciência que por meio de suas técnicas, permite aos seus usuários controlar, registrar, demonstrar, analisar e acompanhar os atos e fatos contábeis, bem como também de seu patrimônio.

Porém, para melhor atender as necessidades de seus usuários, a contabilidade é dividida em áreas de conhecimento, ou seja, atende seus usuários de acordo com suas necessidades, permitindo o desenvolvimento de um sistema de informações gerenciais capaz de auxiliar as empresas desde o nível operacional ao estratégico.

A contabilidade é extremamente abrangente no que concerne a sua aplicabilidade, em especial no que diz respeito à possibilidade de orientar os gestores em suas funções, diante desse panorama, o presente estudo buscou abordar uma área de grande expansão no mercado, a controladoria.

Nesse sentido, o presente estudo tem como objetivo geral verificar a importância da controladoria como ferramenta de apoio ao processo de gestão. Além do objetivo geral, para ajudar no desenvolvimento da pesquisa, foram traçados objetivos específicos, os quais visam: Identificar as ferramentas da controladoria, demonstrar os benefícios da controladoria para a tomada de decisão e, por fim, apresentar os principais desafios da controladoria como ferramenta de auxílio a gestão empresarial.

Para alcance de tais objetivos, será desenvolvida uma pesquisa do tipo bibliográfica, ou seja, serão utilizados para seu desenvolvimento, artigos de cunho científicos, tcc, monografias, livros, simpósios, revistas virtuais, dentre outros materiais de fontes confiáveis.

## 1.1 PROBLEMA

Qual a relevância que a controladoria apresenta junto ao processo de gestão?

## 1.2 OBJETIVOS

Os objetivos apresentam uma grande importância para o desenvolvimento de trabalhos científicos, segundo Marconi e Lakatos (2007) eles determinam o que se pretende buscar e, conseqüentemente alcançar, sendo assim, ditam o caminho a ser percorrido para obtenção de bons resultados.

### 1.2.1 Objetivo Geral

Verificar a importância da controladoria como ferramenta de apoio ao processo de gestão.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- A) Identificar as ferramentas da controladoria.
- B) Apresentar os principais desafios da controladoria como ferramenta de auxílio à gestão empresarial
- C) Demonstrar os benefícios da controladoria para a tomada de decisão.

### 1.3 JUSTIFICATIVA

O atual cenário empresarial é extremamente competitivo, o que demanda excelência em todos os processos, procedimentos, níveis hierárquicos, somente assim terá condições plausíveis para se manter resistente e preparado as sucessivas demandas do mercado.

A relevância deste trabalho de conclusão se torna necessária, pois, contribui informações pertinentes sobre a controladoria, assim os usuários deste trabalho ampliarão os seus conhecimentos e podem usufruírem dessas informações para tomarem decisões assertivas.

Nesse contexto, fica evidente a importância do estudo a estes profissionais, que podem, por meio da pesquisa, conhecer mais acerca desta área e assim, ter em seu quadro de colaboradores um *controller*, que certamente contribuirá positivamente ao desenvolvimento da organização.

O presente estudo se justifica ainda aos acadêmicos da universidade, que poderão contar com um trabalho de cunho científico, ou seja, com embasado em informações de qualidade, o que contribui de forma positiva para realizar seus estudos.

Por fim, o presente estudo se justifica também a sociedade de modo geral e a universidade. A sociedade por proporcionar a sociedade, caso tenham interesse, conhecer mais sobre a temática aqui abordada e, a universidade, por ter seu acervo bibliográfico enriquecido, sendo a atualização do mesmo essencial para que seus alunos tenham material de qualidade para estudos pessoais, realização de pesquisa, etc.

### 1.4 METODOLOGIA

A metodologia de pesquisa é de fundamental relevância ao desenvolvimento de uma pesquisa científica, pois é por meio desta que o aluno-pesquisador irá conferir os caminhos a seguir para que o desenvolvimento do estudo ocorra da melhor forma possível.

Sobre o assunto Piana (2009) apud Bezerra (2015, p. 14) dispõe que “[...] não existe pesquisa sem o apoio de técnicas de instrumentos metodológicos adequados, que permitam a aproximação ao objeto de estudo”.

Conforme disposto por Fregoneze et al (2014) é a natureza do problema é quem irá determinar o método a ser seguido e, de acordo com o problema de pesquisa apresentado, o tipo de pesquisa será do tipo bibliográfica.

Este tipo de pesquisa segundo Beuren et al (2008), devido as suas características, pode ser confundida com a pesquisa bibliográfica, pois em uma pesquisa documental como apresentado por Marconi e Lakatos (2007, p. 176), a sua característica principal está no fato de que “a fonte de coleta de dados está restrita à documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias”.

A pesquisa bibliográfica conforme ainda Beuren et al (2008, p. 87), “[...] abrange todo referencial já tornado público em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, dissertações, teses, entre outros”.

Nesse sentido, é possível observar que a diferença básica entre esses tipos de pesquisa é a natureza das fontes, pois a documental pode se valer de documentos que ainda não receberam trato analítico e a bibliográfica sim.

Além de identificar o tipo de pesquisa, é fundamental realizar a definição do método de abordagem e dos procedimentos. O método de abordagem utilizado no presente estudo é o indutivo, que segundo Panasiewicz e Baptista (2013, p. 94) “[...] parte das observações particulares para chegar a conclusões gerais [...] induzir é chegar a uma conclusão a partir de dados particulares”.

Por fim, concernente ao método de procedimento utilizado, que segundo Marconi e Lakatos (2007, p. 106) se referem a “etapas mais concretas da pesquisa, com finalidades mais restritas em termos de explicação geral dos fenômenos menos abstratos [...]”.

O método de procedimento a ser utilizado é a junção do histórico e comparativo, que conforme ainda Marconi e Lakatos (2007) possibilitam ao pesquisador, dentre outros aspectos, comparar elementos históricos com os atuais, confrontando as informações e suas relações para se chegar a uma conclusão.

Frente ao exposto, verifica-se que a metodologia de pesquisa é sem sombra de dúvida fundamental para que a pesquisa se desenvolva de forma satisfatória, de modo a atingir os objetivos propostos, bem como também responder ao problema de pesquisa levantado.

## 2 DESENVOLVIMENTO

No desenvolvimento é apresentado a ótica de autores renomados acerca do tema em análise, ou seja, busca-se em livros, artigos científicos, teses, dentre outros materiais de cunho científico, informações importantes sobre o assunto que está sendo estudado.

### 2.1 A CONTABILIDADE E SEUS CONCEITOS

A contabilidade permite que se tenha um constante controle do patrimônio de uma entidade, disponibilizando dados econômicos e financeiros sobre o mesmo, auxiliando assim, os gestores em suas tomadas de decisões, o que a torna imprescindível para qualquer tipo de organização.

Há inúmeras definições na literatura especializada acerca do termo contabilidade, segundo Lopes de Sá (2002, p. 46) a contabilidade pode é definida como “[...] a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais”.

Sobre o assunto Ferreira (2004, p. 1) apresenta, em outras palavras, ótica semelhante, e acrescenta que a contabilidade além de estudar o patrimônio das entidades, estuda ainda “[...] princípios e as técnicas necessárias ao controle, à exposição e à análise dos elementos patrimoniais e de suas modificações”.

Verifica-se ao observar os supracitados autores, que a contabilidade tem como foco principal o patrimônio das entidades, por este motivo, Lopes de Sá (2002) dispõe que o objeto da contabilidade é o patrimônio e que sua função é analisar os fenômenos que ocorrem com o mesmo. Franco (1999, p. 19) sobre a função da contabilidade acrescenta que:

A contabilidade visa registrar, classificar, demonstrar, auditar e analisar os fenômenos que ocorrem no patrimônio das entidades, objetivando fornecer informações, interpretações e orientações sobre a composição e as variações desse patrimônio para a tomada de decisão de seus administradores.

Nota-se assim, que o objetivo da contabilidade é fornecer informações aos seus usuários sobre as mutações do seu patrimônio. Ludícibus e Marion (2002, p. 53), dão credibilidade a tal afirmação, ao relatar que o objetivo da contabilidade é “[...] fornecer informações estruturada de natureza econômica, financeira e subsidiariamente, física, de produtividade e social aos usuários internos e externos à entidade objeto da contabilidade”.

Diante do apresentado, fica claro que a contabilidade tem como objeto o patrimônio, como função a análise e controle do mesmo, os quais originam principal objetivo, o fornecimento de informações fiscais, tributárias, financeiras e gerenciais aos seus usuários, as quais são imprescindíveis ao seu desenvolvimento e, em consequência continuidade.

## 2.2 CONTROLADORIA: ASPECTOS GERAIS

Com o passar do tempo, a contabilidade ganhou cada vez mais relevância, a ponto de hoje ser indispensável a qualquer organização, pois esta além de ser a responsável direta por gerar ao fisco os informativos, nos quais constam as informações de ordem tributária, esta é ainda fundamental para auxiliar os gestores no desempenho de suas funções.

Dentre as ferramentas disponibilizadas pela contabilidade para auxiliar os gestores em suas decisões, tem-se a controladoria, a qual segundo Schmidt e Santos (2006) surgiu em meados do século XX em função do crescimento empresarial decorrente da Revolução Industrial,

onde as grandes empresas norte-americanas se viram obrigadas a desenvolver uma ferramenta capaz de auxiliar no seu controle e desenvolvimento.

Nesse sentido, observa-se que a controladoria foi criada com o objetivo de oferecer apoio as empresas para que essas pudessem melhorar seus processos e procedimentos em todas as suas dimensões, para assim, garantir sua permanência no mercado e se sobressair perante seus concorrentes.

Há divergências na literatura especializada quanto ao seu conceito, pois alguns a conceituam como uma ciência e outros como um órgão administrativo e, ainda aqueles que defendem o ponto de vista de que a controladoria se trata da evolução da contabilidade. Padoveze (2003, p. 31) defende a ideia de que a controladoria é um órgão administrativo, ao dispor que esta é:

[...] uma unidade administrativa dentro da empresa que, através da Ciência Contábil e do Sistema de Informação de Controladoria, é responsável pela coordenação da gestão econômica do sistema da empresa.

Já na ótica de Catelli (2001, p. 34) a controladoria é uma ciência, pois trata-se de:

[...] um ramo do conhecimento, apoiada na Teoria da Contabilidade e numa visão multidisciplinar, responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos Gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.

Conforme observado, a controladoria tem como pilar a teoria da contabilidade e, muitas das informações das quais trabalha se originam dela, contudo, faz-se relevante frisar que a controladoria pode e deve ser aplicada a todos os setores dentro de uma organização, para que práticas de gestão, processos e procedimentos de melhorias possam ser implementados.

Corroboram com esta afirmação Oliveira, Perez Júnior e Silva (2009, p. 5), ao dispor que esta é:

[...] uma das ferramentas que tem uma abrangência bastante complexa onde trabalha com controles organizacionais em todas as suas dimensões, tendo uma postura de defesa aos interesses dos proprietários ou gestores da organização.

Diante do apresentado, verifica-se que a controladoria é dentro da empresa a responsável por auxiliar os gestores no processo de gestão, devendo supri-lo de informações importantes ao processo decisório, independente do nível ou setor a ser aplicado.

### 2.3 MISSÃO E OBJETIVOS DA CONTROLADORIA

O mercado atual está cada vez mais acirrado e complexo e, é nesse ambiente em que as empresas encontra-se inseridas, o que se deve não apenas ao processo de globalização, mas também ao grau de excelência dos consumidores (clientes) que busca qualidade aliada a preço.

Desse modo, é fundamental a atuação da controladoria como suporte ao gestor empresarial, atuando junto ao mesmo com intuito de desenvolver uma gestão estratégica capaz de suprir todas as demandas e necessidades as quais possam se deparar.

A controladoria sem sombra de dúvidas é capaz de alcançar com maestria esse grau de excelência, uma vez que esta apresenta como missão, conforme disposto por Catelli (2001, p. 346) “[...] assegurar a otimização do Resultado Econômico da Organização”.

Sobre o assunto acrescentam Figueiredo e Caggiano (2004, p. 26) que a controladoria tem como missão “[...] zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global”. Esta é também a ótica de Mosimann e Fisch (1999, p. 89), os quais dispõem que a

controladoria visa “[...] coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, isto é, superior a soma dos resultados de cada área”.

Frente às informações dispostas, verifica-se que a literatura especializada é unânime com relação à missão da controladoria, que é ajudar os administradores na otimização de resultados, mas, para tanto, é imprescindível, conforme disposto por Figueiredo e Caggiano (2004) que para atingir sua missão, é necessário o estabelecimento de objetivos.

Esses objetivos, de acordo com os conhecimentos de Catelli (2001, p. 347) devem “[...] promover a eficácia organizacional, viabilização da gestão econômica e promoção da integração das áreas de responsabilidade”.

Conseguindo-se atingir esses objetivos, certamente serão alcançados resultados econômicos favoráveis, isto é, a maximização dos mesmos. Sobre o assunto, Catelli (2001, p. 347) relata ainda que a junção de tais objetivos originará um objetivo maior “[...] a gestão econômica, compreendida pelo conjunto de decisões e ações orientado por resultados desejados e mensurados segundo conceitos econômicos”.

Nesse sentido, verifica-se que a controladoria visa à orientação dos gestores organizacionais, para que esses, pautados em informações tempestivas, claras e confiáveis, tomarem decisões assertivas, que os guie a maximização dos seus resultados econômicos e financeiros.

## 2.4 A CONTROLADORIA E SUAS FUNÇÕES

No âmbito organizacional, é possível afirmar que a controladoria de forma direta apresenta a função de dirigir e implantar sistemas, conforme Kanitz (1976) apud Moura e Beuren (2000, p. 56) apresentam, sendo elas as seguintes:

- a) Informação - compreende os sistemas contábeis e financeiros da empresa;
- b) Motivação - refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas;
- c) Coordenação - assessoria e proposta de soluções que o Controlador presta à direção da empresa;
- d) Avaliação - interpretação e avaliação dos resultados;
- e) Planejamento - determina se os planos são consistentes e viáveis e se podem servir de base para avaliação posterior; e
- f) Acompanhamento - consiste em acompanhar de perto a evolução dos planos traçados.

Observando-se o exposto nota-se que a controladoria apresenta um papel fundamental na formulação e no controle do planejamento estratégico da empresa, em virtude do fato de fornecer informações e dados necessários da companhia sobre o seu desempenho, permitindo ao gestor realizar uma análise das suas forças e fraquezas, o que é indispensável para o desenvolvimento de suas estratégias.

Assim, de modo geral, é correto dizer que a controladoria tem como principal função fazer com que a empresa se desenvolva de modo a atingir os objetivos e metas traçados, imprescindíveis para sua continuidade no mercado.

Oliveira, Perez Júnior e Silva (2009, p. 16-17) no que diz respeito às funções da controladoria, acreditam que essas vão além de dirigir e implantar sistemas, conforme se pode observar a seguir, para os referidos autores as funções da controladoria são as seguintes:

- Estabelecer, coordenar e manter um plano integrado para o controle das operações;
- Medir a performance entre os planos operacionais aprovados e os padrões, reportar e interpretar os resultados das operações dos diversos níveis gerenciais;
- Medir e reportar a eficiência dos objetivos do negócio e a afetividade das políticas, estrutura organizacional e procedimentos para o atingimento desses objetivos;
- Prover proteção para os ativos da empresa. Isso inclui adequados controles internos e cobertura de seguros;
- Analisar a eficiência dos sistemas operacionais;
- Sugerir melhorias para a redução de custos;
- Verificar sistematicamente o cumprimento dos planos e objetivos traçados pela organização;
- Analisar as causas de desvio e sugerir correções desses planos ou dos instrumentos e sistemas de controle;

- Analisar a adequação na utilização dos recursos materiais e humanos da organização;

Em suma, a função da controladoria é revisar e analisar os objetivos e métodos de todas as áreas da organização, sem exceção, com isso, a controladoria está atingindo seus objetivos e cumprindo com a sua missão de assessorar a empresa na maximização e otimização de resultados.

## 2.5 AS FERRAMENTAS DA CONTROLADORIA

A controladoria fica incumbida de assegurar a eficácia da empresa mediante o controle de operações e de seus resultados planejados e usa para isso algumas ferramentas, sendo elas: Planejamento estratégico, Gestão orçamentária, Balanced Scorecard, Gestão estratégica de custos, Gestão financeira e Sistema de informações gerenciais, fluxo de caixa, DRE e balanço patrimonial.

Além do mais, deve-se destacar que a controladoria consta ainda com ferramentas da contabilidade para auxiliá-las no desenvolvimento e melhoria dos processos e procedimento da empresa, tais como: fluxo de caixa, DRE e balanço patrimonial.

### 2.5.1 Planejamento Estratégico

O planejamento estratégico, como diz o próprio nome, volta-se a busca por estratégias que irão auxiliar a empresa no cumprimento de sua missão, Figueiredo e Caggiano (2004) sobre o planejamento estratégico dispõem que este é um processo de reflexão que precede a

ação futura, que analisa o ambiente interno e externo em que as empresas estão inseridas. Nesse sentido, são de fundamental importância as empresas que almejam se manterem firmes no mercado da atualidade.

Sobre as empresas de pequeno porte, Fishmann e Almeida (1991) dispõem que nessas empresas, o planejamento estratégico deve ser simplificado, pois, via de regra, as mesmas não possuem tempo e recursos para aplicar um plano complexo, sendo que tal fato se explica em função de que os seus gestores não possuem formação adequada para realização de tarefas mais complexas.

No que diz respeito aos objetivos do planejamento estratégico, Padoveze (2003, p. 98) relata que:

[...] o plano estratégico deve conter claramente as intenções que a empresa tem e o que e como ela deve proceder, com o máximo possível de dados quantitativos das metas incorporadas no plano estratégico.

Diante do que fora apresentado, verifica-se que a controladoria no planejamento estratégico exerce um papel de grande importância, pois segundo Borinelli (2006) auxilia no repasse das informações necessárias e adequadas para continuidade da organização, cumprimento de sua missão e, oferecendo alternativas de escolhas que atendam a sua demanda, indispensáveis para sua permanência no acirrado mercado da atualidade.

### 2.5.2 Gestão Orçamentária

Segundo a ótica de Padoveze (2014, p. 52) um orçamento pode ser definido como sendo “[...] a expressão quantitativa de um plano de ação e de ajuda à coordenação e sua implementação”. Morales (2009)

apud Fernandes (2016) complementa tal conceito elucidando que o orçamento visa acompanhar a estratégia da empresa, para que os objetivos traçados sejam alcançados.

Assim, fica claro que a gestão orçamentária, ou orçamento empresarial como também é conhecido, trata-se de uma ferramenta de grande importância para o crescimento de uma organização. Leite et al (2008, p. 57) concernente ao assunto dispõe que:

O orçamento empresarial não deve ser entendido como instrumento limitador e controlador de gastos, mas como forma de focalizar a atenção nas operações e finanças da empresa, antecipando os problemas, sinalizando metas e objetivos que necessitem de cuidado por parte dos gestores, contribuindo para a tomada de decisões com vistas ao atendimento da missão e do cumprimento das estratégias das empresas.

O acirrado mercado da atualidade, bem como as constantes e sucessivas mudanças que vem ocorrendo, demandam que as empresas busquem por estratégias que sejam capazes de auxiliá-las a controlar e mensurar seus custos, evitando-se desse modo surpresas que possam prejudicar no alcance de seus resultados operacionais e financeiros.

### 2.5.3 *Balanced Scorecard*

O processo de globalização em que as empresas estão inseridas levou as organizações a buscarem adequações quanto à forma de gerenciamento de suas atividades e, nesse sentido, tem-se o *Balanced Scorecard* (BSC). Olve, Roy e Wetter (2001, p. 6) concernente ao assunto dispõe que essa estratégia:

[...] baseia-se em três dimensões no tempo: ontem, hoje e amanhã, portanto a empresa é estudada analiticamente, sobre processos errados do passado a serem corrigidos,

acompanhamento da situação em tempo real, para verificar o andamento do processo, com vistas no amanhã, planejando as estratégias futuras.

O BSC segundo Kaplan e Norton (2004) é um sistema de informação para realizar o gerenciamento da estratégia empresarial sobre as perspectivas financeira, dos clientes, e dos processos, do aprendizado e do cliente.

A perspectiva financeira de acordo com os conhecimentos de Rezende (2003, p. 100) relata que esta:

[...] permite que as diversas unidades estratégicas de negócio vinculem suas propostas de trabalho a um objetivo central para toda a organização, embora, algumas vezes, estejam praticando estratégias financeiras distintas em função do mercado e do momento.

Por meio dessa perspectiva é possível avaliar a rentabilidade da estratégia direcionada a empresa, de modo que sejam mensurados os resultados gerados, os quais são necessários ao seu crescimento e desenvolvimento.

A outra perspectiva abordada no BSC é a dos clientes, que de acordo com Rezende (2003, p. 100):

[...] permite gerenciar a proposta de valor para cada mercado e alinhar medidas genéricas de relacionamento com clientes – aquisição, participação, retenção, rentabilidade – por segmento ou nicho atendido, além de acompanhar a evolução das marcas e da imagem da organização.

Essa perspectiva demonstra a importância do cliente para a empresa, sejam os clientes atuais ou futuros, pois atualmente há uma preocupação muito grande em fidelizar e manter os clientes, satisfazendo as suas necessidades sem deixar de analisar a rentabilidade para a organização.

A próxima perspectiva do BSC é a perspectiva dos processos, a qual segundo Norton e Kaplan (2004, p. 101) precisam:

[...] definir uma completa cadeia de valor dos processos internos, iniciando com o processo de inovação – identificando as necessidades atuais e futuras dos clientes, criando possíveis soluções para tais –, continuando com os processos de operações – entrega e prestação de produtos e serviços aos atuais clientes – e terminando com o serviço pós-venda – ofertas pós-venda que agreguem valor aos produtos ou aos serviços.

Essa perspectiva mostra a importância e necessidade de monitorar os processos como um todo, em todas as etapas, sendo essas fundamentais para auxiliar no cumprimento de suas metas e objetivos, afim de produzir os resultados financeiros esperados.

Por fim, tem-se a perspectiva de aprendizado e conhecimento a qual conforme exposto por Faria e Costa (2005, p. 375) está relacionada “[...] às capacidades de que a empresa deve dispor para conseguir processos internos capazes de gerar valor para clientes e acionistas”.

Por fim, Norton e Kaplan (2004) dispõem que essa perspectiva visa oferecer a estrutura que possibilita a organização atingir objetivos para as outras três perspectivas, e assim ajudar no cumprimento das estratégias, metas e objetivos traçados.

#### 2.5.4 Gestão Estratégica de Custos

As empresas que possui uma gestão de custos eficaz certamente têm um grande diferencial competitivo, sendo assim, os métodos de custeio são fundamentais para apurar os valores de custos dos bens/mercadorias e serviços.

Existem muitos métodos de custeio, no entanto, não é possível afirmar que um seja melhor do que o outro ou que o substitua, pois cada método é aplicado de acordo com as características da instituição, como, por exemplo, ramo de atividade, tamanho, grau de detalhamento desejado dos valores dos custos, objetivos gerenciais etc.

A literatura especializada apresenta diversos métodos de custeio que podem ser utilizado tanto por organizações industriais, comerciais e prestadoras de serviços, sejam elas com ou sem fins lucrativos, sendo o custeio por absorção, variável e ABC os três mais tradicionais.

#### 2.5.4.1 Custeio por absorção

O custeio por absorção é aquele método que apura o valor dos custos dos bens/serviços com base nos custos totais de produção, sejam eles fixos ou variáveis e diretos ou indiretos, conforme destaca Megliorini (2007, p. 03):

[...] é o método de custeio que consiste em atribuir aos produtos fabricados todos os custos de produção, quer de forma direta ou indireta. Assim, todos os custos, sejam eles fixos ou variáveis, são absorvidos pelos produtos.

Em relação ao assunto, Wernke (2008) acrescenta que custeio por absorção tem como vantagem o fato de estar de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, em especial no que tange ao Princípio da Competência e também por atender as exigências das leis tributárias.

#### 2.5.4.2 Custeio variável

No método de custeio variável de acordo com os conhecimentos de Megliorini (2007, p. 111) “[...] os produtos receberão somente os custos decorrentes da produção, isto é custos variáveis.” Já os custos fixos

segundo Martins (2009, p. 198) “[...] são separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado”.

Esse método conforme destacado por Wernke (2008, p. 29) prevê que haja “[...] uma apropriação de caráter gerencial, considerando apenas os custos variáveis dos produtos vendidos, enquanto os custos fixos ficam separados e são considerados como despesas do período”.

Este método de custeio variável apresenta como vantagem os seguintes aspectos, como demonstram Wernke (2008, p. 30):

- a) prioriza o aspecto gerencial ao enfatizar a rentabilidade de cada produto sem as distorções ocasionadas pelos rateios de custos fixos aos produtos;
- b) não envolve rateios e critérios de distribuição de gastos, facilitando o cálculo.

Já as desvantagens apresentadas pelo autor são:

- a) não é aceito pela legislação tributária para fins de avaliação de estoques;
- b) exige uma estrutura de classificação rígida entre os gastos de natureza fixa e variável;
- c) com a elevação do valor dos custos fixos, não considerados neste método, a análise de desempenho pode ser prejudicada e deve merecer considerações mais acuradas.

Verifica-se assim que, para fins gerenciais, o método de custeio variável seria mais viável para as empresas, visto que as informações geradas são mais detalhadas e mais fáceis de calcular. No entanto, o fato de não ser aceito pela legislação tributária faz com que as empresas optem pelo método de custeio por absorção.

#### 2.5.4.3 Custeio abc

O sistema de custeio denominado ABC - Activity Based Costing visa amenizar de igual forma as distorções provocadas pelo uso do

rateio. Essa afirmativa é comprovada por Martins (2009, p. 87) o qual diz que esta “é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos”.

Na ótica de Garrison, Noreen, Brewer (2007, p. 258), a utilização do ABC não se limita ao custeio dos produtos, pois este é também uma ferramenta poderosa a ser utilizada na gestão de custos, em especial como fonte de informação interna para a tomada de decisão, sendo geralmente complemento de algum sistema usado na organização:

O custeio baseado em atividade é um método de custeio projetado com vistas a dar aos administradores informações de custos para a tomada de decisões estratégicas e outras decisões que possam afetar a capacidade e, portanto, os custos “fixos” bem como os custos variáveis. O custeio baseado em atividades normalmente é usado complementarmente ao sistema usual de custeio da empresa, e não como um sistema substituto. A maioria das organizações que usam o custeio baseado em atividades tem dois sistemas de custeio – o sistema oficial utilizado na elaboração de relatórios financeiros externos e o sistema de custeio baseado em atividades, usado internamente na tomada de decisões e na gestão de atividades.

Diante do exposto, pode-se verificar que o ABC apresenta como vantagem o fato de reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos, além de oferecer aos gestores informações relevantes a sua tomada de decisão.

#### 2.5.5 Gestão Financeira

A gestão financeira surgiu da necessidade que as organizações têm de se manterem competitivas diante do atual cenário financeiro em que se encontram, sendo assim, é imprescindível uma gestão financeira adequada, que vá de encontro aos seus objetivos e metas, além de

auxiliar na maximização dos seus resultados. Okamoto (2002, p.11) corrobora de tal afirmativa e salienta que:

Contextos econômicos atuais e a globalização exigem das empresas maior eficiência na gestão financeira de seus recursos, não cabendo hesitação sobre o que fazer com eles. Portanto a atividade financeira de uma empresa requer o acompanhamento constante de seus resultados, de maneira a avaliar o seu desempenho, bem como proceder às correções necessárias.

Nesse sentido, a gestão financeira eficaz é imprescindível para o desenvolvimento da empresa, pois um dado/informação utilizado de forma errônea pode refletir negativamente em todos os processos e procedimentos e assim em consequência nos seus resultados.

#### 2.5.6 Sistema de Informações Gerenciais.

A informação contábil para ser utilizada no processo de gestão é preciso que a mesma seja útil aos seus usuários, em especial ao responsável pela administração da empresa, sendo assim, é necessário a construção de um sistema de informação gerencial. O sistema de informação é de acordo ainda com Tavares (2005, p. 02):

[...] um conjunto de componentes inter-relacionados que coleta (ou recupera), processa, armazena e distribui informações destinadas a apoiar a tomada de decisões, a coordenação e o controle de uma organização. Informação quer dizer dados apresentados em uma forma significativa e útil para os seres humanos e dados são correntes de fatos brutos que representam eventos que estão ocorrendo nas organizações ou no ambiente físico, antes de terem sido organizados e arranjados de uma forma que as pessoas possam entendê-los e usá-los.

Observa-se assim, que a informação diferentemente dos dados, é passada aos seus usuários de modo que possa ser utilizado pelos mesmos para tomada de decisão. Nesse sentido, têm-se os sistemas de informação gerencial – SIG, que transforma os dados em informações. Stair e Reynolds (2002, p. 18) em relação ao SIG dispõem que este:

[...] abrange uma coleção organizada de pessoas, procedimentos, software, banco de dados e dispositivos que fornecem informação rotineira aos gerentes e aos tomadores de decisão. O foco de um SIG é, principalmente, a eficiência operacional. Marketing, produção, finanças e outras áreas funcionais recebem suporte dos sistemas de informação gerencial e estão ligados através de um banco de dados comum.

Observa-se assim, que o SIG é mais que um instrumento facilitador dentro da organização, pois tornou-se uma necessidade, uma maneira de facilitar e embasar as decisões de uma empresa, integrando todos os níveis gerenciais da organização.

#### 2.5.7 Fluxo de Caixa

O fluxo de caixa é uma ferramenta de grande importância na atualidade, pois permite aos gestores planejar, coordenar, dirigir e controlar os recursos financeiros da empresa de modo eficiente, tornando assim, mais fácil a visualização de possíveis problemas, os quais podem causar sérios prejuízos e comprometer a sua continuidade.

Segundo os conhecimentos de Assaf Neto e Silva (2002, p. 39), o fluxo de caixa:

[...] é o instrumento de relacionamento dos ingressos e saídas de recursos monetários da empresa em determinado intervalo de tempo. Sua elaboração permite prognósticos de eventuais excedentes ou escassez de recursos.

Apresenta visão semelhante em relação ao fluxo de caixa Zdanowicz (2002) e dispõe que este é o instrumento que relaciona o futuro conjunto de entradas e de saídas de recursos financeiros pela empresa em determinado intervalo de tempo e proporciona informações para realizar prognósticos quando dos excedentes ou escassez de recursos financeiros, a fim de manter índices favoráveis para a empresa.

Os Fluxos de Caixa devem ser divulgados pela entidade e de acordo com Iudícibus e Marion (2010, p.265) podem ser divulgados usando-se o método direto ou indireto, sendo:

O método direto, segundo o qual as principais classes de recebimentos brutos e pagamentos brutos são divulgadas; ou o método indireto, segundo o qual o lucro líquido ou prejuízo é ajustado pelos efeitos: das transações que não envolvem caixa; de quaisquer diferimentos ou outras apropriações por competência sobre recebimentos ou pagamentos operacionais passados ou futuros; e de itens de receita ou despesa associados com fluxos de caixa das atividades de investimento ou de financiamento.

**Figura 01: Modelo de Fluxo de Caixa pelo Método Direto**

<b>Fluxo de Caixa da Lucro Certo S. A. Para 20x3</b>		
	<b>\$</b>	<b>\$</b>
<b>Caixa das Atividades Operacionais</b>		
Recebimento de Vendas	128.000	
(-)Pagamentos das Compras	(81.000)	
(-)Pagamentos de Despesas	(34.000)	
<i>Caixa Líquido das Atividades Operacionais</i>		
<b>Caixa das Atividades de Investimento</b>		13.000
Compra de Terrenos	<u>(3.000)</u>	
<i>Caixa Líquido das Atividades de Investimento</i>		<u>(3.000)</u>
<b>Caixa das Atividades de Financiamento</b>		
Pagamento de Dividendos	<u>(4.000)</u>	
Pagamentos de Empréstimos a LP	<u>(7.000)</u>	
<i>Caixa Líquido das Atividades de Financiamento</i>		<u>(11.000)</u>
<b>Redução das Disponibilidades</b>		(1.000)
<b>Saldo de Caixa e Bancos em 31-12-20x2</b>		<u>3.000</u>
<b>Saldo de Caixa e Bancos em 31-12-20x3</b>		<u>2.000</u>

Fonte: Iudícibus e Marion (2010 p. 269).

**Figura 02:** Modelo de Fluxo de Caixa pelo Método Indireto

<b>Fluxo de Caixa da Lucro Certo S. A. Para 20x3</b>		
	<b>\$</b>	<b>\$</b>
<b>Caixa das Atividades Operacionais</b>		
Lucro Líquido	10.000	
(+) Aumento em Fornecedores	11.000	
(+) Diminuição em Desp. Antecipadas	1.000	
(-) Aumento em Clientes	(2.000)	
(-) Aumento em Mercadorias	<u>(7.000)</u>	
<i>Caixa Líquido das Atividades Operacionais</i>		13.000
<b>Caixa das Atividades de Investimento</b>		
Compra de Terrenos	<u>(3.000)</u>	
<i>Caixa Líquido das Atividades de Investimento</i>		(3.000)
<b>Caixa das Atividades de Financiamento</b>		
Pagamento de Dividendos	(4.000)	
Pagamentos de Empréstimos a LP	<u>(7.000)</u>	
<i>Caixa Líquido das Atividades de Financiamento</i>		<u>(11.000)</u>
<b>Redução das Disponibilidades</b>		(1.000)
<b>Saldo de Caixa e Bancos em 31-12-20x2</b>		<u>3.000</u>
<b>Saldo de Caixa e Bancos em 31-12-20x3</b>		2.000

Fonte: Iudícibus e Marion (2010 p. 271)

Frente ao exposto, observa-se que o fluxo de caixa disponibiliza as informações sobre as entradas e saídas de recursos financeiros, sendo assim possível prever acontecimentos e caso necessário tomar as medidas necessárias para enfrentar a escassez ou o excesso de recursos.

#### 2.5.8 Dre

Uma ferramenta muito importante para auxiliar na tomada de decisão é a Demonstração do Resultado do Exercício, nela está demonstrado o resumo ordenado das receitas e despesas da empresa em determinado período. De acordo com Iudícibus e Marion (2010, p. 226) “é apresentada de forma dedutiva (vertical), ou seja, das receitas subtraem-se as despesas e, em seguida, indica-se o resultado (lucro ou prejuízo)”.

A DRE pode ser simples ou completa. A simples é utilizada apenas por micro ou pequenas empresas com a finalidade de auxiliar na tomada de decisão, porém a exigida por lei é a DRE completa que fornece os dados mais detalhados, como o grupo de despesas, vários tipos de lucros, destaque do imposto, etc.

**Figura 03:** Comparativo entre DRE Simples e DRE Completa

DRE (simples)		DRE (completa)
Receita	 V E R T I C A L	Receita
(-) Despesa		(-) Deduções
Lucro ou Prejuízo		(-) Custos
		(-) Despesas
		(-) ...
		....
		....
		Lucro ou prejuízo

Fonte: Iudícibus e Marion (2010 p. 226).

Desse modo a DRE completa deve estar de acordo o artigo 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das Sociedades por Ações), que deverá discriminar o seguinte:

- a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
- a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;
- as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

- o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas;
- o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;
- as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa;
- o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

**Figura 04:** Modelo de DRE completa

RECEITA OPERACIONAL BRUTA	\$\$\$\$
(-) Deduções	(\$\$\$\$)
RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	\$\$\$\$
(-) CUSTOS DAS VENDAS	(\$\$\$\$)
LUCRO (OPERACIONAL) BRUTO	\$\$\$\$
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	
de Vendas	(\$\$\$\$)
Administrativas	(\$\$\$\$)
Financeiras (-)Receitas Financeiras	(\$\$\$\$)
Outras Despesas (Receitas)	(\$\$\$\$)
LUCRO OPERACIONAL (LÍQUIDO)	\$\$\$\$
LUCRO ANTES DO IMP. RENDA E CONT. SOCIAL	\$\$\$\$
(-) Contribuição Social	(\$\$\$\$)
(-) Imposto de Renda	(\$\$\$\$)
LUCRO APÓS IMP. RENDA E CONT. SOCIAL	\$\$\$\$
(-) Participação de Debêntures	(\$\$\$\$)
(-) Participação de Empregados	(\$\$\$\$)
(-) Participação de Administradores	(\$\$\$\$)
(-) Contribuições /Instituições ou Fundos de Assistência ou Previdência de Empregados	(\$\$\$\$)
LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	\$\$\$\$

Fonte: Iudícibus e Marion (2010 p. 232 - 233).

Com base nos dados apresentados pode-se constatar que a DRE é um instrumento muito eficaz para auxiliar os gestores na tomada de decisão, já que esta demonstra as receitas e despesas de forma detalhada apresentando o Lucro ou Prejuízo da empresa no período.

### 2.5.9 Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial apresenta como finalidade demonstrar a situação financeira e patrimonial da entidade em determinado período e, é composto por três elementos básicos: Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, conforme se pode verificar na figura a seguir:

**Figura 05:** Estrutura básica do Balanço Patrimonial

<b>BALANÇO PATRIMONIAL</b>	
<b>ATIVO</b>	<b>PASSIVO E</b>
	<b>PATRIMONIO LÍQUIDO</b>

Fonte: Marion (2006, p. 42).

O Balanço Patrimonial é constituído por duas colunas, de acordo com Iudícibus e Marion (2010, p. 214): “a coluna do lado direito é denominada Passivo e Patrimônio Líquido. A coluna do lado esquerdo é denominada Ativo”.

Ativo de uma empresa representa todos os bens e direitos que a entidade possui que são avaliáveis em dinheiro e que representam benefícios presentes ou futuros para a empresa. As contas do grupo do Ativo são classificadas em Ativo Circulante e Ativo não Circulante, dentro das subcontas do Ativo Circulante esta o Disponível e no do Ativo Não Circulante estão o Realizável a Longo Prazo, Investimentos, Imobilizado e Intangível.

Passivo de uma empresa é toda obrigação que uma empresa tem com terceiros. Denomina-se Passivo Exigível porque a obrigação será exigida no momento que a dívida vencer. O Passivo é dividido em Passivo Circulante e Passivo Não Circulante, que é o Exigível a Longo Prazo.

Patrimônio Líquido evidencia os recursos aplicados pelos sócios na entidade. O investimento inicial dos sócios é denominado capital, os investimentos posteriores são os acréscimos de capital.

Desse modo, o Balanço Patrimonial constitui uma importante ferramenta a ser utilizada pelos gestores, já que este evidencia todas as contas de Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido da entidade, e assim, apresentando com clareza a situação patrimonial da empresa.

## 2.6 A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO PARA TOMADA DE DECISÃO

Atualmente, a informação é sem sombra de dúvidas, de grande importância para auxiliar os gestores em suas tomadas de decisões, pois é imprescindível que estes tenham informações de qualidade para decidir qual rumo à empresa deve tomar.

No entanto, uma das grandes dificuldades e também uma das mais importantes tarefas da empresa, é identificar o tipo de informação que precisam, aspecto necessário para que o processo de informação leve a empresa ao alcance de seus objetivos e, conseqüentemente dos resultados desejados, lembrando que isso se deve a rapidez e imprevisibilidade existente hoje no mundo dos negócios.

Esta afirmativa pode ser comprovada por Davenport (2000, p. 176) o qual relata que “[...] determinar as exigências da informação é um problema difícil, porque envolve identificar como os gerentes e funcionários percebem seus ambientes informacionais”.

Também discorre a respeito dessa dificuldade Beuren (2000), expondo que é possível se deparar com questões em que se verifica que os gestores nem sempre apresentam o conhecimento necessário a respeito das informações que precisam para resolver determinados problemas e situação, o que dificulta a elaboração do relatório informativo pelo contador gerencial.

Nesse sentido, Davenport (2000), acredita que é necessário questionar os gestores a respeito das informações que ele precisa, para então, o contador geral, poder elaborar seus relatórios de modo a ajudá-lo em suas decisões. Em relação ao assunto, Bio (1985, p. 123) discorre que:

Para um administrador saber de que informações têm necessidade é preciso que esteja ciente de cada tipo de decisão que deve tomar (e realmente toma) e ter um modelo adequado de cada tipo. Raramente essas condições são satisfatórias. Muitos administradores têm algumas noções de pelo menos alguns dos tipos de decisões que lhes cabe tomar. As suas noções, porém, tendem a ser fundamentalmente deficientes em decorrência de um princípio importante de economia científica: quanto menos se sabe a respeito de um fenômeno, maior é o número de variáveis exigidas para explicá-lo. Portanto, o administrador que não compreende o fenômeno que controla procura proteger querendo “tudo”, em relação a informações.

Concernente ao assunto é possível observar na literatura especializada, que já há autores que sugerem algumas questões a serem feitas aos gestores para descobrir o tipo de informação de que precisam, que é o caso de Kotler e Armstrong (1998, p.75) os quais sugerem os seguintes questionamentos:

1. Que tipo de decisões você toma normalmente?
2. De que tipo de informações você precisa para tomar essas decisões?
3. Que tipo de informações úteis você obtém normalmente?
4. Que tipo de informações você gostaria de obter que não está obtendo?
5. Que tipo de informações você obtém hoje das quais não necessita?
6. Que informações você gostaria de obter diariamente? Semanalmente? Mensalmente? Anualmente?
7. Sobre que tópicos você gostaria de se manter informado?
8. Que bancos de dados seriam de utilidade para você?
9. Que tipos de programas de análise de dados você gostaria de ter?
10. Quais seriam os quatro aprimoramentos mais úteis a serem feitos no atual sistema de informações?

Conforme se pode verificar, nem sempre os administradores necessitam de todas as informações pedidas e, muitas vezes não solicitam aquelas que realmente precisariam para gerir melhor a empresa e, conseqüentemente alcance de suas metas e objetivos. Com isso, verifica-se que apesar de a informação ser importante, é de grande relevância que os gestores saibam quais informações lhes serão úteis para a tomada de suas decisões.

## 2.7 TOMADA DE DECISÃO E SUA IMPORTÂNCIA PARA AS EMPRESAS

A tomada de decisão é de fundamental importância para as empresas, através dela que os gestores irão decidir qual caminho seguir após analisar diferentes aspectos econômicos, financeiros e de oportunidade. Essa tomada de decisão, seja mais rotineira ou mais complexa, se torna mais clara e objetiva quando os gestores fazem uso das ferramentas gerenciais.

Nesse sentido o processo de gestão envolve uma série de atividades que necessitam de planejamento e controle. Assim Horngren, Sundem e Stratton (2004, p. 8) definem que:

A tomada de decisão existe com propósito de selecionar entre um conjunto de cursos alternativos de ação projetados para atingir algum objetivo\_ é o núcleo do processo de gestão. As decisões variam entre rotineiras (programar a produção diária) e não rotineiras (lançar uma nova linha de produtos).

Desse modo pode-se observar que as decisões dentro de uma organização são divididas em dois tipos: as de planejamento e as de controle. Na definição de Horngren, Sundem e Stratton (2004, p. 08): “Planejar refere-se ao conjunto de objetivos e ao delineamento de como

serão alcançados. Assim, planejar fornece resposta para duas questões: O que é desejado? Quando e como isso deve ser alcançado?”.

Segundo os conhecimentos de Jiambalvo (2009, p. 281) o processo de planejamento está ligado ao orçamento, assim conceitua que:

O processo de desenvolvimento de um plano formal \_ou seja, um orçamento\_ força os gerentes a refletirem cuidadosamente sobre seus objetivos e metas e especificarem meios de alcançá-los. Os orçamentos são o veículo de comunicação das informações sobre para onde a empresa está se dirigindo, além de auxiliarem na coordenação das atividades dos gerentes.

Entende-se assim que o planejamento está ligado aos objetivos que deverão ser alcançados, as metas a serem atingidas pela empresa.

O controle está relacionado ao planejamento e tem como definição por Horngren, Sundem e Stratton (2004 p.8): “controlar refere-se à implementação de planos e ao uso de retroalimentação (feedback) para atingir objetivos”.

Na concepção de Jiambalvo (2009, p. 281) para controlar uma empresa “é essencial avaliar o desempenho dos gerentes e as operações pelas quais eles são responsáveis”. Assim, podem certificar-se de que a empresa está seguindo na direção adequada e operando de modo eficiente, já que muitas vezes realiza-se a avaliação de desempenho comparando-se o desempenho real com o desempenho planejado ou orçado.

Os desvios significativos do desempenho planejado estão associados a três causas potenciais, de acordo com Jiambalvo (2009, p. 281) essas causas são:

1. É possível que o plano ou orçamento tenha sido mal concebido. Se um orçamento não for cuidadosamente desenvolvido, não deve surpreender que os resultados reais sejam diferentes dos resultados planejados.
2. É possível que, embora o orçamento tenha sido cuidadosamente desenvolvido, as condições tenham mudado.

Por exemplo, se a economia sofrer uma retratação, as vendas reais podem ser menores que as vendas orçadas.

3. É possível que os gerentes tenham feito um trabalho realmente bom ou ruim na administração das operações. Se for este o caso, os gerentes serão recompensados pelo bom desempenho (por exemplo, recebem uma gratificação ou uma promoção) ou punidos pelo mau desempenho (redução das responsabilidades ou demissão, por exemplo).

Através do exposto podemos constatar que a tomada de decisão tem caráter fundamental na continuidade da empresa, uma decisão tomada de forma equivocada desencadeia diversos fatores de risco para a mesma. Por isso, é fundamental que haja o devido planejamento e controle fazendo uso das ferramentas gerenciais pertinentes para a situação analisada.

## 2.8 A CONTROLADORIA NO AMBITO EMPRESARIAL SUA IMPORTÂNCIA, BENEFÍCIOS E DESAFIOS

As empresas estão inseridas em um ambiente em que a competitividade, consumidores exigentes, que buscam produtos e serviços de qualidade com os melhores custos benefícios, fazem com que as mesmas busquem a melhoria continua de seus processos e procedimentos, bem como também das melhores decisões para se sobressair diante da concorrência e, em consequência obter os melhores resultados.

Diante desse cenário, é necessário que sejam tomadas as melhores decisões, as quais inevitavelmente ocorrem o tempo, diariamente, dentro de uma organização e, são essenciais para a continuidade da mesma, nesse sentido, o auxílio da controladoria, ou seja, de um *controller* faz-se de suma importância para que as decisões tomadas levem a empresa a maximização de seus resultados.

O *controller* é conforme apresentam Figueiredo e Caggiano (2004, p. 29) tem como tarefa “[...] manter o executivo principal da companhia informado sobre os rumos que ela deve tomar, aonde ir e quais os caminhos que devem ser seguidos”.

Assim, é fundamental que a *controller* exerça seu papel de forma efetiva, pois este profissional conforme apresentam Oliveira, Perez Júnior e Silva (2009, p. 18) possui conhecimentos e habilidades para desempenhar as seguintes funções no âmbito de uma organização:

- a) adequar controles internos;
- b) analisar a eficiência dos sistemas operacionais;
- c) sugerir melhorias para a redução de custos;
- d) verificar o cumprimento dos planos e objetivos traçados pela organização;
- e) analisar as causas de desvios e sugerir correção desses planos ou dos instrumentos e sistemas de controle;
- f) analisar a adequação na utilização dos recursos materiais e humanos da organização;
- g) revisar e analisar os objetivos e métodos de todas as áreas da organização.

A controladoria como órgão de apoio a gestão, apresenta inúmeras funções, conforme se pode verificar e também como já fora apresentado anteriormente, as quais são essenciais para que os planos, objetivos e metas traçados ocorram conforme planejado.

É importante que se apresente aos gestores de forma clara e simplificada os benefícios, bem como a contribuição que a controladoria pode trazer as empresas. Souza (2010, p. 46) apresentam alguns desses benefícios, sendo eles:

- aumento da lucratividade;
- melhoria nos processos de controle de custos e despesas;
- geração de valor;
- aumento de receitas;
- ampliação de novos negócios;
- fidelização de novos clientes; e
- desenvolvimento de funcionários, ampliação da visão estratégica dos gestores, entre outras.

A controladoria é nesse sentido, imprescindível no sentido de proporcionar as empresas, ganhos econômicos-financeiros, os quais são

oriundos das melhorias de processos e procedimentos, bem como das decisões tomadas acertadamente, que contribuem para maximização dos resultados como um todo.

Contudo, é necessário frisar que para a controladoria atender de forma eficiente aos gestores e, cumprir com excelência a sua função, essa tem constantes e sucessivos desafios trazidos pela globalização, que engloba uma série de fatores (concorrentes, tecnologia, clientes, entre outros).

Diante desse cenário, Martin (2002, p. 15) ressalta que para atender as necessidades da gestão moderna, a controladoria deve:

[...] ser contínua e intrinsecamente estratégica, o que ela deve realizar sem perder jamais seu caráter de apoio operacional. Para conseguir essa conexão estratégico-operacional é necessária uma postura muito mais profunda, com mudanças inclusive de caráter epistemológico. A primeira diz respeito à compreensão da própria natureza da empresa e de seus objetivos, acima discutida. A segunda, ao entendimento de que qualquer empresa sempre está imersa num ambiente volátil e competitivo com o qual interage profundamente.

Observando-se as informações apresentadas ao longo do estudo, fica claro que os desafios da controladoria estão relacionados as constantes mudanças no cenário empresarial e, nesse sentido, para atender aos gestores e cumprir suas funções de modo eficiente, é fundamental que este profissional tenha um perfil que atenda as exigências do mercado.

Assim, é fundamental que além de conhecimentos em contabilidade, administração, dentre outras áreas relacionadas as suas funções, que o *controller*, conforme dispõe Oliveira, Perez Júnior e Silva (2009, p. 22) tenha “práticas internacionais de negócios, controles orçamentários, planejamento estratégico e ser um profissional de fácil relacionamento”.

Ter um perfil multifuncional é imprescindível para que a controladoria em conjunto com a alta administração, consiga analisar os

desafios que forem surgindo e, encontrar as melhores ferramentas para aplicar e assim, solucionar o problema do melhor modo possível.

Frente ao que fora apresentado, fica claro que a controladoria apresenta muitos benefícios as empresas devido a versatilidade do *controller*, pois frente aos desafios que a administração moderna se depara, a controladoria mostra-se como uma ferramenta estratégica de suma importância aos processos e procedimentos em sua totalidade, os quais precisam ser acompanhados e verificados para garantir sua eficiência.

Por fim, deve-se dispor que apesar dos resultados organizacionais depender do pleno e efetivo funcionamento de todos os setores, são as tomadas de decisões dos gestores que interferem diretamente em todos os setores da organização, nesse sentido, é fundamental que as suas decisões sejam pautadas em informações seguras e tempestivas, o que faz, visto as funções e capacidades deste profissional, do setor de controladoria indispensável dentro de uma empresa.

### 3 CONCLUSÃO

Atualmente, devido aos sucessivos e constantes avanços tecnológicos, oriundos do processo de globalização, o qual acirrou a concorrência entre as empresas, demandou que essas busquem por alternativas para se sobressair frente aos mesmos e, desse modo, garantir a sua permanência e continuidade no mercado.

Para tanto, sabe-se que o sucesso de uma empresa depende de vários fatores, dentre eles, a gestão da informação, a qual é base para tomada de decisão, sendo então de suma importância que essas sejam de qualidade, para atender as necessidades de seus usuários.

A informação assume dentro das empresas um papel imprescindível e de crescente importância, por meio das informações é que os gestores tomam suas decisões e essas afetam todos os setores da empresa e influenciam diretamente nos seus resultados econômico-financeiros.

Dada a importância da tomada de decisão dentro de uma empresa, os gestores precisam ter a seu alcance profissionais capacitados e aptos a atenderem suas necessidades informacionais, para que assim escolham o melhor para a organização com base em dados sólidos.

Dentre esses profissionais, destaca-se o *controller*, o qual tem o papel fundamental de dispor aos gestores informações em tempo hábil e confiabilidade. Diante da relevância desse profissional, o presente estudo teve como tema “A controladoria como ferramenta de apoio a gestão empresarial”. Nesse sentido, buscou-se verificar a importância da controladoria como ferramenta de apoio ao processo de gestão e, foi possível constatar que devido as funções que este profissional desempenha.

Dentre essas funções, conforme informações da literatura especializada, destacam-se as seguintes: Estabelecer, coordenar e manter um plano integrado para o controle das operações; medir a

performance entre os planos operacionais aprovados e os padrões, reportar e interpretar os resultados das operações dos diversos níveis gerenciais; medir e reportar a eficiência dos objetivos do negócio e a afetividade das políticas, estrutura organizacional e procedimentos para o atingimento desses objetivos; prover proteção para os ativos da empresa.

Isso inclui adequados controles internos e cobertura de seguros; analisar a eficiência dos sistemas operacionais; sugerir melhorias para a redução de custos; verificar sistematicamente o cumprimento dos planos e objetivos traçados pela organização; analisar as causas de desvio e sugerir correções desses planos ou dos instrumentos e sistemas de controle e, analisar a adequação na utilização dos recursos materiais e humanos da organização.

A capacidade de realizar tais funções pode ser observada como benefícios para a empresa, uma vez que a realização dos mesmos é imprescindível para o bom funcionamento e integração entre os setores. Diante do exposto, verifica-se claramente que a controladoria é importante ao processo de gestão no sentido de garantir as melhores decisões.

Além de ser importante a tomada de decisões, um setor de controladoria eficiente traz outros benefícios para a empresa, como: aumento da lucratividade, melhoria nos processos de controle de custos e despesas, geração de valor, aumento de receitas, ampliação de novos negócios, fidelização de novos clientes, desenvolvimento de funcionários e, ampliação da visão estratégica dos gestores.

Para desempenhar suas funções com eficiência, o *controller* pode fazer o uso de várias ferramentas, dentre elas destacam-se o planejamento estratégico, Gestão orçamentária, Balanced Scorecard, Gestão estratégica de custos, Gestão financeira e Sistema de informações gerenciais, fluxo de caixa, DRE e balanço patrimonial.

Por meio dessas ferramentas, em que cada uma delas apresenta uma finalidade específica, é possível realizar a mensuração da

capacidade operacional da organização, bem como também a capacidade em gerar lucro e, de controlar os processos e procedimentos dos mais distintos setores.

Contudo, por meio da pesquisa, observou-se que apesar dos benefícios e importância da controladoria para as empresas, esse setor depara-se com desafios, os quais estão relacionados a globalização, avanços tecnológicos, concorrência acirrada, clientes exigentes, entre outros.

Assim, diante desse cenário, o *controller* deve ser capaz de adaptar-se ao meio em que as empresas encontram-se inseridas, o que demanda que os mesmos estejam sempre em constante processo de atualização, e tenham um perfil multifuncional, para assim, conseguir produzir informações operacionais e estratégica, essenciais para enfrentamento de possíveis desafios e conseqüentemente melhoria constante do processo de gestão.

## REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, Alexandre; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Administração do Capital de Giro**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de Informação: Um Enfoque Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1985.

BEUREN, Ilse Maria. **Gestão da Informação: Um Recurso Estratégico no processo de gestão empresarial**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BEUREN, Maria Ilze et al. **Como Elaborar Trabalho Monográfico em Contabilidade**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BEZERRA, Carolina Gonzalez. **Um Estudo da Disciplina Teoria da Contabilidade em Instituições de Ensino Superior Públicas da Grande Florianópolis**. Dissertação de trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Federal de Santa Catarina. SC. 2015. 55 f. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/163091/Carolina%20Gonzalez%20Bezerra.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 14 jul. 2020.

BORINELLI, Márcio Luiz. **Estrutura Conceitual da Controladoria: Sistematização à Luz da Teoria e da Práxis**. Tese de Doutorado em Controladoria e Contabilidade defendida junto ao Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. 341 páginas. São Paulo: USP, 2006.

BRASIL. **LEI Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976**. Disponível em: Dispõe sobre as Sociedades por Ações. <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm)>. Acesso em: 20 out. 2020.

CATELLI, Armando. **Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

DAVENPORT, Thomas H. **Ecologia da Informação: Por que só a Tecnologia não Basta para o Sucesso na Era da Informação**. 2. ed. São Paulo: Futura, 2000.

FARIA, Ana Cristina de; COSTA, Maria de Fatima Gameiro da. **Gestão de Custos Logísticos**. São Paulo: Atlas, 2005.

FERNANDES, Tiago Alves. **Orçamento Empresarial como Ferramenta de Gestão e sua Aplicabilidade em uma Empresa de pequeno porte**. Programa do Curso de Pós-Graduação do Departamento de Ciências Contábeis do Setor de Pós Graduação da Universidade Federal do Paraná. UFPR, 2016. 42 f.

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade Básica: Finalmente Você vai Aprender Contabilidade**. 3. ed. Rio de Janeiro: Editora Ferreira, 2004.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

FISCHMANN, Adalberto A; ALMEIDA, Martinho Isnard R. de. **Planejamento Estratégico na Prática**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1991.

FRANCO, Hilário. **A Contabilidade na era da Globalização**. São Paulo: Atlas, 1999.

FREGONEZE, Gisleine Bartolomei; TRIGUEIRO, Rodrigo de Menezes; RICIÉRI, Marilucia; BOTELHO, Joacy M. **Metodologia científica**. Londrina: Educacional, 2014.

GARRISON, Ray. H. NORREN, Eric W. BREWER, Peter C. **Contabilidade Gerencial**. Tradução: Antônio Zoratto Sanvicente. Rio de Janeiro: LTC, 2007.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade Gerencial**. Tradução Elias Pereira. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, Jose Carlos. **Contabilidade Comercial**: Atualizado conforme Lei nº 11.638/07 e Lei nº 11.941/09. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

JIAMBALVO, James. **Contabilidade Gerencial**. Tradução Antônio Artur de Souza. 3. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2009.

KOTLER, Philip. ARMSTRONG, Gary. **Princípios de Marketing**. Rio de Janeiro, Printice Hall do Brasil, 1998.

LEITE, Rita Mara et al. **Orçamento Empresarial**: Levantamento da Produção Científica no Período de 1995 a 2006. Rev. contab. finanç. 2008, vol.19, n.47, p. 56-72.

LOPES DE SÁ, Antônio. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2002.

MARCONI, Maria de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos da Metodologia Científica**. São Paulo: Atlas, 6 ed. 2007.

MARION, Carlos José. **Contabilidade Empresarial**. 12.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTIN, Nilton Cano. **Da Contabilidade à Controladoria**: A Evolução Necessária. Contabilidade & Finanças, São Paulo, v. 13, n. 28, p. 7-28, Abr. 2002.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2009.

MEGLIORINI, Evandir. Custos: **Análise e Gestão**. 2. ed. São Paulo: Pearson Pretince Hall, 2007.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello. FISCH, Silvio. **Controladoria**: Seu Papel na Administração de Empresas. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NORTON, David P. KAPLAN, Robert S.; **Mapas Estratégicos - Balanced Scorecard**: Convertendo Ativos Intangíveis em Resultados Tangíveis. Tradução: Afonso Celso da Cunha Serra. 8. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

OLVE, N. G.; ROY, J.; WETTER, M. **Condutores da Performance**: Um Guia Prático para o uso do *Balanced Scorecard*. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001.

OKAMOTO, Hiroshi. **Modelo de Demonstração de Fluxo de Caixa e Origens e Aplicações de Recursos como Instrumento para Tomada de Decisões na Gestão do Capital de Giro de uma Empresa**. São Paulo: UNIFECAP, 2002. Dissertação (mestrado) – Centro universitário Álvares Penteado da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica, 2002.

OLIVEIRA, Luis Martins de. PEREZ JUNIOR, Jose Hernandez. SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, C.L. **Orçamento Empresarial**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2014.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PANASIEWICZ, Roberlei. BAPTISTA, Paulo Agostinho N. **A Ciência e Seus Métodos**. Universidade FUMEC. Belo Horizonte, 2013.

REZENDE, José Francisco. **Balanced Scorecard e a Gestão do Capital Intelectual**: Alcançando a Performance Balanceada na Economia do Conhecimento. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

SCHMIDT, Paulo. SANTOS, José Luiz. **Fundamentos da Controladoria**. São Paulo: Atlas, 2006.

SOUZA, L.C. **Controladoria Aplicada aos Pequenos Negócios**. Curitiba: Juruá, 2010.

STAIR, Ralph M. e REYNOLDS George W. **Princípios de Sistemas de Informações**: Uma abordagem Gerencial. 4. ed. São Paulo: LTC, 2002.

TAVARES, Adilson de Lima. **Implantação de ERP e seus Impactos na Geração da Informação contábil**: Um estudo de caso em uma empresa de distribuição de energia elétrica. Trabalho de conclusão de curso. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. 15 f. 2005.

WERNKE, Rodney. **Gestão de Custos**: Uma abordagem prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Fluxo de Caixa**. 8. ed. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2000.